

Skatteministeriet
Udkast (2)
19. oktober 2006

J. nr. 2006-411-0064

Forslag
til
Lov om ændring af selskabsskatteloven, aktieavancebeskatningsloven,
fusionsskatteloven og andre skattelove
(Skattefri omstrukturering af selskaber og justering af sambeskatningsreglerne m.v.)

§ 1

I lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. (Selskabsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1125 af 21. november 2005, som ændret bl.a. ved § 2 i lov nr. 1181 af 12. december 2005, § 4 i lov nr. 1182 af 12. december 2005 og § 9 i lov nr. 406 af 8. maj 2006, og senest ved § 18 i lov nr. 515 af 7. juni 2006, foretages følgende ændringer:

1. I § 2 A, stk. 5, ændres ”§ 6, stk. 5” til: ”§ 6, stk. 4”.

2. I § 2 A, stk. 8, ændres “§ 31” til: § 31 A”.

3. I § 3, stk. 5, ændres ”§ 2, stk. 1, litra c)” til: ”§ 2, stk. 1, litra c, og skattepligt efter kulbrinte-skatteloven for så vidt angår indtægt som nævnt i lovens § 4”.

4. I § 8 indsættes efter stk. 2 som nyt stykke:

”Stk. 3. Et selskab kan uanset stk. 2 hvert år vælge at medregne indkomst fra alle faste driftssteder i fremmede stater, Færøerne eller Grønland, hvortil der er knyttet mobile borerigge. Negativ indkomst efter 1. pkt. kan kun modregnes i tilsvarende positiv indkomst for følgende år. Ved tilvalg og fravalg efter 1. pkt. finder stk. 4 henholdsvis stk. 5 tilsvarende anvendelse.”

Stk. 3-6 bliver herefter stk. 4-7.

5. I § 8, stk. 3, der bliver stk. 4, affattes således:

”Overførsel af aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, internt i selskabet til et fast driftssted eller hovedkontor i Danmark sidestilles med erhvervelse fra koncernforbundet selskab. § 8 B finder tilsvarende anvendelse. Overførsel af aktiver og passiver, som

efter overførslen ikke længere er omfattet af dansk beskatning, internt i selskabet til et fast driftssted eller et hovedkontor i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland sidestilles med salg til koncernforbundet selskab til handelsværdien på overførselstidspunktet.”

6. I § 13, stk. 2, indsættes efter ”stk. 8-14”: ”eller § 13 F”.

7. I § 29 B, stk. 2, indsættes som 3.-5. pkt.:

”Når et selskab, der ikke indgår i en sambeskatning, eller alle selskaber i en sambeskatning, i løbet af et indkomstår etablerer ny koncernforbindelse, jf. § 31 C, og indkomsten i selskabet eller selskaberne inden etableringen af koncernforbindelsen ikke medregnes under sambeskatningen ved indkomstårets udløb kan acontoskat, som selskabet eller selskaberne har betalt inden etableringen af koncernforbindelsen, i stedet henføres til denne indkomstperiode. Det er betingelse, at anmodning herom indgives senest 1 måned efter etableringen af koncernforbindelsen. Der beregnes ikke tillæg efter stk. 6 af acontoskat som nævnt i 3. pkt.”

8. I § 31, stk. 1, 1. pkt., indsættes efter ”§ 2, stk. 1, litra a og b, ”: ”samt kulbrinteskattelovens § 21, stk. 4.”.

9. § 31, stk. 1, 3. pkt., affattes således:

”I stk. 2-7 sidestilles faste ejendomme og tilknyttet virksomhed efter kulbrinteskatteloven med faste driftssteder.”

10. I § 31, stk. 3, indsættes som 6.-9. pkt.:

”Etableres koncernforbindelse ved erhvervelse af et selskab, som ikke har drevet erhvervmæssig virksomhed forud for etableringen af koncernforbindelsen, og selskabets egenkapital fra stiftelsen har henstået som et ubehæftet kontant indestående i et pengeinstitut, anses koncernforbindelsen for etableret ved indkomstårets begyndelse, dog tidligst på selskabets selskabsretlige stiftelsestidspunkt. 6. pkt. finder tilsvarende anvendelse ved stiftelse af et nyt selskab, i det omfang selskabet ikke i forbindelse med stiftelsen tilføres aktiver eller passiver fra selskaber, som ikke er en del af koncernen. Hvis et selskab ved stiftelsen bliver ultimativt moderselskab, gælder 6.-7. pkt. kun ved spaltninger som nævnt i 9. pkt. og ved aktieombytninger, hvor der ikke etableres eller ophører koncernforbindelse mellem andre selskaber. 1.-4. pkt. gælder ikke ved spaltning af et ultimativt moderselskab, som har ét direkte ejet datterselskab, og som i det pågældende indkomstår ikke har haft anden aktivitet end at eje aktierne i datterselskabet, hvis de modtagende selskaber stiftes ved spaltningen eller er selskaber som nævnt i 6. pkt., og der ikke ved spaltningen etableres eller ophører koncernforbindelse mellem andre selskaber.”

11. § 31, stk. 6, affattes således:

”Stk. 6. Ved udnyttelse af underskud i danske selskaber og faste driftssteder i Danmark skal administrationsselskabet forpligte sig til betaling til underskudsselskabet af et beløb svarende til den

i § 17, stk. 1, nævnte procent (skatteværdien) af det udnyttede underskud senest på dagen for rettidig skattebetaling efter § 30. Danske selskaber og faste driftssteder i Danmark, som udnytter underskud i danske selskaber eller faste driftssteder i Danmark, skal forpligte sig til betaling til administrationsselskabet af et beløb svarende til skatteværdien af underskudsudnyttelsen. Betalingsforpligtelserne efter 1. og 2. pkt. kan undlades, hvis et andet koncernselskab, jf. § 31C, betaler underskudsselskabet for underskudsudnyttelsen. Det er en betingelse, at dette andet koncernselskab uden beskatning, jf. § 31 D, kan yde tilskud til det selskab, der udnytter underskuddet. Danske selskaber og faste driftssteder i Danmark, hvis indkomstskat betales af administrationsselskabet, skal forpligte sig til betaling til administrationsselskabet af et beløb svarende til den betalte indkomstskat. Betalingerne som nævnt i dette stykke har ingen skattemæssige konsekvenser for betaleren eller modtageren.”

12. § 31, stk. 7, affattes således:

”Stk. 7. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan et sambeskattet fast driftssted i Danmark eller et sambeskattet datterselskab i Danmark vælge at se bort fra underskud, der overføres til modregning i dets indkomst fra andre sambeskattede selskaber eller faste driftssteder efter reglerne i stk. 2. Det er en betingelse, at det faste driftssteds henholdsvis datterselskabets indkomst medregnes ved indkomstopgørelsen i udlandet, og at den pågældende stats lempelse for den danske beskatning svarer til lempelsesmetoden i ligningslovens § 33. Det beløb, der ses bort fra, fordeles forholdsmæssigt på de enkelte underskudsgivende kilder og fremføres sammen med eventuelt resterende underskud til anvendelse i senere indkomstår efter reglerne i ligningslovens § 15.”

13. § 31 A, stk. 1, 5. pkt., affattes således:

”I stk. 2-13 sidestilles faste ejendomme og tilknyttet virksomhed efter kulbrinteskatteloven med faste driftssteder.”

14. I § 31 A, stk. 6, 1. pkt., indsættes efter ”udenlandske selskaber”: ”og faste driftssteder i udlandet”.

15. I § 31 C, stk. 2, nr. 3, ændres ”denne” til: ”dette”.

16. I § 31 C, stk. 2, nr. 4, ændres ”en anden virksomhed” til: ”et andet selskab”.

17. I § 31 C, stk. 3, indsættes som 2. pkt.:

”Et datterselskab kan kun have ét moderselskab.”

18. Efter § 31 C indsættes som ny paragraf:

”§ 31 D. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregner selskaber og foreninger m.v. ikke tilskud fra koncernforbundne selskaber eller foreninger m.v., jf. § 31 C. Ved tilskud mellem to selskaber (søsterselskaber) med fælles direkte eller indirekte moderselskab finder 1. pkt. kun

anvendelse, hvis det fælles moderselskab ejer mindst 10 pct. af aktiekapitalen i tilskudsyderen i en sammenhængende periode på mindst et år, inden for hvilken periode tilskudstidspunktet skal ligge. Ved tilskud i kalenderårene 2007 og 2008 er ejerandelen 15 pct. Såfremt det fælles moderselskab kun ejer tilskudsyderen indirekte, skal betingelserne være opfyldt i hvert ejerled. Udenlandske moderselskaber og ejerled skal være omfattet af direktiv 90/435/EØF eller opfylde betingelserne for frafald eller nedsættelse af udbyttebeskatning efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst med en fremmed stat, Færøerne eller Grønland. Dette gælder dog kun, hvis tilskudsyderen er koncernens ultimative moderselskab eller hvis tilskudsyderen skattefrit kan udlodde udbytte til et selskab i koncernen efter § 13, stk. 1, nr. 2. 1. pkt. finder kun anvendelse, hvis koncernforbindelsen mellem tilskudsyderen og – modtageren eksisterer i en sammenhængende periode på mindst et år, inden for hvilken periode tilskudstidspunktet skal ligge. 1. pkt. omfatter ikke udlodninger af udbytte til aktionærene eller tilskud til indirekte aktionærer.

Stk. 2. Selskaber, der yder tilskud til koncernforbundne selskaber, jf. § 31 C, har i ingen tilfælde fradrag for tilskuddet.

Stk. 3. Tilskudsyderen og –modtageren skal være selskaber og foreninger m.v., der sambeskattes efter § 31, eller selskaber og foreninger m.v., der sambeskattes eller ville kunne sambeskattes efter § 31 A. Tilskudsyderen kan ikke være et investeringsselskab efter aktieavancebeskatningslovens regler.

Stk. 4. Der foretages indeholdelse af skat af tilskuddene, såfremt tilskudsmodtageren ville have været skattepligtig af udbytter fra tilskudsyderen, jf. § 2, stk. 1, litra c, hvis tilskudsmodtageren var moderselskab til tilskudsyderen. Indeholdelsen sker efter reglerne i kildeskattelovens §§ 65 og 65 A.

Stk. 5. Uanset stk. 1 medregnes koncerntilskud ved indkomstopgørelsen, såfremt et udenlandsk koncernforbundet selskab har fradrag for koncerntilskuddet efter udenlandske skatteregler.”

§ 2

I lov om den skattemæssige behandling af gevinst og tab ved afståelse af aktier m.v. (aktieavancebeskatningsloven), jf. lov nr. 1413 af 21. december 2005, som ændret senest ved § 6 i lov nr. 406 af 8. maj 2006, foretages følgende ændringer:

1. I § 8, *stk. 2, 2. pkt.*, og § 17, *stk. 2*, indsættes efter ”indkomstopgørelsen”: ”, og de modtagne tilskud fra selskabet m.v. eller koncernselskaber, jf. selskabsskattelovens § 31 C, hvori selskabet er aktionær, som koncernens selskaber m.v. i ejertiden har været fritaget for at medregne ved indkomstopgørelsen”.

2. I § 34, *stk. 6, 1. pkt.*, ændres to steder ”50 pct.” til: ”75 pct.”.

3. Efter § 36 indsættes i *kapitel 7*:

”§ 36 A. Ombytning af aktier kan ske uden tilladelse fra told- og skatteforvaltningen, når såvel det erhvervende som det erhvervede selskab er omfattet af begrebet selskab i en medlemsstat i artikel 3 i direktiv 90/434/EØF eller er selskaber, som svarer til aktie- eller anpartsselskaber, men som er hjemmehørende i lande uden for EU. Det er en betingelse, at de aktionærer, der ved ombytningen bliver aktionærer i det erhvervende selskab, ved indkomstopgørelsen benytter reglerne i stk. 4, og at det erhvervende selskab, ved indkomstopgørelsen benytter reglerne i stk. 5. § 36, stk. 1, 2. og 5. pkt., § 36, stk. 2 og 4, og fusionsskattelovens § 9, § 11, stk. 1, 2. og 3. pkt. og § 11, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 2. I tilfælde, hvor et selskab erhverver hele aktiekapitalen i et andet selskab, eller hvor et selskab, der i forvejen ejer aktier i et andet selskab, erhverver resten af aktiekapitalen i det andet selskab, sker der ikke beskatning efter §§ 8, 12-14, 17-19, § 21, stk. 1 og § 22, hvis de aktionærer, der ved ombytningen bliver aktionærer i det erhvervende selskab, benytter reglerne i stk. 4, og det erhvervende selskab, benytter reglerne i stk. 5. Stk. 1, 3. pkt. finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 3. Det er en betingelse for anvendelse af stk. 1, at værdien af vederlagsaktierne med tillæg af en eventuel kontant udligningssum svarer til handelsværdien af de ombyttede aktier.

Stk. 4. Aktier i det erhvervende selskab, som aktionærene modtager som vederlag for aktier i det erhvervede selskab, behandles ved indkomstopgørelsen, som om de var erhvervet på samme tidspunkt og for samme anskaffelsessum som de ombyttede aktier. Dog skal en aktionær, der er et selskab m.v., og som før ombytningen var aktionær både i det erhvervede og det erhvervende selskab, ved indkomstopgørelsen behandle alle sine aktier i det erhvervende selskab, som om de var anskaffet på ombytningstidspunktet.

Stk. 5. Aktier i det erhvervede selskab behandles ved indkomstopgørelsen, som om de var erhvervet på ombytningstidspunktet for den oprindelige anskaffelsessum. Den oprindelige anskaffelsessum opgøres efter § 26. Hvis den oprindelige anskaffelsessum er højere end handelsværdien af aktierne på ombytningstidspunktet, fastsættes anskaffelsessummen dog til handelsværdien på ombytningstidspunktet.

Stk. 6. Har det erhvervende selskab på ombytningstidspunktet uudnyttede fradragsberettigede tab på aktier, kan dette tab uanset § 8, stk. 2 og 3, ikke fradrages i gevinst ved salg af aktier i det erhvervede selskab.

Stk. 7. En aktieombytning, der er sket uden tilladelse fra told- og skatteforvaltningen, anses som en afståelse af aktierne i det erhvervede selskab til tredjemand på ombytningstidspunktet, hvis det erhvervende selskab i en periode på tre år regnet fra ombytningstidspunktet modtager skattefrit udbytte af aktierne i det erhvervede selskab, der overstiger det erhvervende selskabs andel af det akkumulerede regnskabsmæssige resultat for det indkomstår, hvor ombytningen er gennemført, og de to følgende indkomstår. Til udbytte henregnes tillige tilskud som nævnt i selskabsskattelovens § 31 D, der ydes af det erhvervede selskab eller af koncernselskaber, jf. selskabsskattelovens § 31 C, hvor det erhvervede selskab er aktionær.

Stk. 8. Senest samtidig med indgivelsen af selvangivelsen for det indkomstår, hvor aktieombytningen er gennemført, skal det erhvervende selskab give told- og skatteforvaltningen oplysning om, at selskabet har deltaget i en aktieombytning efter reglerne i stk. 1.

Stk. 9. Stk. 1-8 finder ikke anvendelse på en aktieombytning, hvor en aktionær, der er et selskab med bestemmende indflydelse i det erhvervede selskab, ombytter aktier i dette selskab, der har været ejet i mindre end tre år, med aktier i et selskab der er hjemmehørende i udlandet.”

§ 3

I lov om beskatning ved dødsfald (dødsboskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 908 af 28. august 2006, foretages følgende ændringer:

1. I § 29, *stk. 3, 5. pkt.*, ændres to steder ”50 pct.” til: ”75 pct.”.

§ 4

I lov om fusion, spaltning og tilførsel af aktiver m.v. (Fusionsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1129 af 21. november 2005, som ændret bl.a. ved § 2 i lov nr. 1182 af 12. december 2005, § 5 i lov nr. 1414 af 21. december 2005 og § 11 i lov nr. 509 af 7. juni 2006 og senest ved § 5 i lov nr. 514 af 7. juni 2006, foretages følgende ændring:

1. § 5, *stk. 1, 3. og 4. pkt.*, ophæves.

2. I § 8, *stk. 1*, indsættes efter 2. pkt.:

”Aktiver, som skal afskrives forholdsmæssigt i det indskydende selskab, jf. selskabsskattelovens § 31, *stk. 3*, kan også kun afskrives forholdsmæssigt i det modtagende selskab.”

3. I § 8, *stk. 8*, ændres ”§ 6, *stk. 5*” til: ”§ 6, *stk. 4*”.

4. § 15, *stk. 1, 2. og 3. pkt.*, ophæves.

5. § 15, *stk. 6*, affattes således:

”*Stk. 6.* §§ 9 og 11 finder tilsvarende anvendelse ved fusion af selskaber eller foreninger, der alle er hjemmehørende i udlandet, hvis selskaberne ikke beskattes efter reglerne i *stk. 3.*”

6. I § 15 a, *stk. 1*, indsættes efter 3. pkt.:

”Ved spaltning af et selskab har selskaberne som nævnt i 1. pkt. adgang til beskatning efter reglerne i § 15 b, *stk. 1 og 2*, uden at der er opnået tilladelse hertil fra told- og skatteforvaltningen, hvis selskabsdeltagerne i det indskydende selskab ved indkomstopgørelsen benytter reglerne i § 15 b, *stk. 7*, og udlodning af udbytte m.v. fra det eller de modtagende selskaber m.v. sker i overensstemmelse med § 15 b, *stk. 8.* § 15 b, *stk. 3*, finder tilsvarende anvendelse

ved spaltninger, der er sket uden told- og skatteforvaltningens tilladelse. Har det indskydende selskab mere end én selskabsdeltager, og har en eller flere af disse været selskabsdeltagere i mindre end 3 år uden at have rådet over flertallet af stemmerne, og er de samtidig selskabsdeltagere i det modtagende selskab, hvor de tilsammen råder over flertallet af stemmerne, finder 4. pkt. ikke anvendelse. 4. pkt. finder heller ikke anvendelse, hvis en selskabsdeltager, der er hjemmehørende i udlandet, har bestemmende indflydelse i det indskydende selskab.”

7. I § 15 a, stk. 2, indsættes som 2. og 3. pkt.:

”Det er en betingelse for anvendelsen af stk. 1, 4. pkt., at værdien af de tildelte aktier eller anparter med tillæg af en eventuel kontant udligningssum svarer til handelsværdien af de overførte aktiver og passiver. Det er endvidere en betingelse for anvendelsen af stk. 1, 4. pkt., at forholdet mellem aktiver og gæld, der overføres til det modtagende selskab, svarer til forholdet mellem aktiver og gæld i det indskydende selskab.”

8. I § 15 a, indsættes som stk. 6:

”Stk. 6. Senest samtidig med indgivelsen af selvangivelsen for det indkomstår, hvor en spaltning efter reglerne i stk. 1, 4. pkt. er gennemført, skal det modtagende selskab give told- og skatteforvaltningen oplysning om, at selskabet har deltaget i en spaltning uden tilladelse fra told- og skatteforvaltningen.”

9. I § 15 b, stk. 4, indsættes efter 1. pkt.:

”Ved anvendelse af reglerne anvendes spaltningsdatoen for det indskydende selskab, hvis det indskydende selskab og det eller de modtagende selskaber ikke har samme spaltningsdato.”

10. I § 15 b, stk. 6, indsættes efter 3. pkt.:

”Ved spaltning af selskaber som nævnt i 1. pkt., kan reglerne i stk. 7 anvendes uden told- og skatteforvaltningens tilladelse. Stk. 8 finder tilsvarende anvendelse.”

11. I § 15 b, indsættes som stk. 7 og 8:

”Stk. 7. Er der sket spaltning uden told- og skatteforvaltningens tilladelse, finder stk. 4 og 5 tilsvarende anvendelse. Stk. 4 finder dog alene anvendelse med de undtagelser, der følger af 3.-6. pkt. Er selskabsdeltageren et selskab m.v., anses aktierne i det eller de modtagende selskaber for anskaffet på tidspunktet for spaltningen. Ophører det indskydende selskab ikke ved spaltningen, og er selskabsdeltageren et selskab m.v., anses aktierne i det indskydende selskab tillige for anskaffet på tidspunktet for spaltningen. Er selskabsdeltageren et selskab m.v., som på tidspunktet for spaltningen havde aktier i det eller de modtagende selskaber, anses disse aktier for anskaffet på tidspunktet for spaltningen, uanset om det indskydende selskab ophører ved spaltningen eller ej.

Stk. 8. Stk. 1-7 finder ikke anvendelse på spaltning, der er sket uden told- og skatteforvaltningens tilladelse, hvis selskabsdeltageren i en periode på tre år regnet fra spaltningstidspunktet modtager

skattefrit udbytte af aktierne i det modtagende selskab, der overstiger selskabsdeltagerens andel af det akkumulerede regnskabsmæssige resultat for det indkomstår, hvor spaltningen er sket, og de to følgende indkomstår. Til udbytte henregnes tillige tilskud som nævnt i selskabsskattelovens § 31 D, der ydes af det modtagende selskab eller af koncernselskaber, jf. selskabsskattelovens § 31 D, hvor det modtagende selskab er selskabsdeltager.”

12. I § 15 c, stk. 1, indsættes efter 3. pkt.:

”Ved tilførsel af aktiver har selskaberne som nævnt i 1. pkt. adgang til beskatning efter § 15 d, uden at der er opnået tilladelse hertil fra told- og skatteforvaltningen, hvis udlodning af udbytte fra det modtagende selskab sker i overensstemmelse med § 15 d, stk. 8, og anskaffelsestidspunktet for aktier, som det indskydende selskab på tidspunktet for tilførslen ejede i det modtagende selskab, fastsættes i overensstemmelse med § 15 d, stk. 4, 4. pkt. 4. pkt. finder ikke anvendelse, hvis det indskydende selskab er hjemmehørende i udlandet og har fast driftssted i Danmark og samtidig har bestemmende indflydelse i det modtagende selskab.”

13. I § 15 c, stk. 2, indsættes efter 2. pkt.:

”Det er en betingelse for anvendelsen af stk. 1, 4. pkt., at værdien af de tildelte aktier eller anparter i det modtagende selskab svarer til handelsværdien af de tilførte aktiver. Det er endvidere en betingelse for anvendelsen af stk. 1, 4. pkt., at forholdet mellem aktiver og gæld, der overføres til det modtagende selskab, svarer til forholdet mellem aktiver og gæld i det indskydende selskab.”

14. I § 15 c, indsættes som stk. 5:

”Stk. 5. Senest samtidig med indgivelsen af selvangivelsen for det indkomstår, hvor en tilførsel af aktiver efter reglerne i stk. 1, 4. pkt. er gennemført, skal det modtagende selskab give told- og skatteforvaltningen oplysning om, at selskabet har deltaget i en tilførsel af aktiver uden tilladelse fra told- og skatteforvaltningen.”

15. I § 15 d, stk. 4, indsættes efter 2. pkt.:

”Aktier i det modtagende selskab, som det indskydende selskab modtager i forbindelse med tilførslen, anses for anskaffet på tidspunktet for tilførslen. Ejede det indskydende selskab aktier i det modtagende selskab på tidspunktet for en tilførsel af aktiver, der er sket uden told- og skatteforvaltningens tilladelse, jf. § 15 c, stk. 1, 4. pkt., skal det indskydende selskab anse sådanne aktier for at være anskaffet på tidspunktet for tilførslen.”

16. I § 15 d, indsættes som stk. 7 og 8:

”Stk. 7. Er der sket tilførsel af aktiver uden tilladelse fra told- og skatteforvaltningen, og har det indskydende selskab på tilførselstidspunktet uudnyttede fradragsberettigede tab på aktier, kan dette tab uanset aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 2 og 3, ikke fradrages i gevinst ved salg af aktier i det modtagende selskab.

Stk. 8. Stk. 1-6 finder ikke anvendelse for tilførsel af aktiver, der er sket uden tilladelse fra told-

og skatteforvaltningen, hvis det indskydende selskab i en periode på tre år regnet fra tilførselstidspunktet modtager skattefrit udbytte af aktierne i det modtagende selskab, der overstiger det indskydende selskabs andel af det akkumulerede regnskabsmæssige resultat for det indkomstår, hvor tilførslen er sket, og de to følgende indkomstår. Til udbytte henregnes tillige tilskud som nævnt i selskabsskattelovens § 31 D, der ydes af det modtagende selskab eller af koncernselskaber, jf. selskabsskattelovens § 31 C, hvor det modtagende selskab er selskabsdeltager.”

§ 5

I Konkurskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 808 af 24. august 2000, som ændret ved § 8 i lov nr. 1414 af 21. december 2005 og senest ved lov nr. 515 af 7. juni 2006, foretages følgende ændring:

1. I § 12, stk. 1, ændres ”§ 6, stk. 5” til: ”§ 6, stk. 4”.

§ 6

I lov om skattemæssig behandling af gevinst og tab på fordringer, gæld og finansielle kontrakter (kursgevinstloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 978 af 28. september 2006, foretages følgende ændringer:

1. I § 8, stk. 1, 2. pkt., indsættes efter ”tidspunktet for gældseftergivelsen”: ”og kreditor og debitor ikke er sambeskattede selskaber, jf. selskabsskattelovens §§ 31 og 31 A”.

2. I § 24, stk. 1, 2. pkt., indsættes efter ”tidspunktet for gældseftergivelsen”: ”og kreditor og debitor ikke er sambeskattede selskaber, jf. selskabsskattelovens §§ 31 og 31 A”.

§ 7

I lov om påligning af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 887 af 20. september 2005, som ændret ved bl.a. ved § 6 i lov nr. 308 af 19. april 2006 og senest ved § 6 i lov nr. 565 af 9. juni 2006, foretages følgende ændringer:

1. I § 2, stk. 1, ophæves nr. 4 og 5, og i stedet indsættes:

”4) der har et fast driftssted beliggende i udlandet,

5) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person med et fast driftssted i Danmark, eller

6) der er en udenlandsk juridisk person omfattet af kulbrinteskattelovens § 21, stk. 4,”

2. I § 2, *stk. 1*, affattes 2. pkt. således:

”Med juridiske personer i nr. 1 og *stk. 3* sidestilles 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.”

3. I § 2 indsættes som *stk. 6*:

”*Stk. 6*. Det er en forudsætning for at nedsætte ansættelsen af den skatte- eller udlovningspligtige indkomst i henhold til *stk. 1*, at der foretages en korresponderende forhøjelse af den anden part. Ved kontrollerede transaktioner med udenlandske fysiske eller juridiske personer og faste driftsteder er det en forudsætning, den korresponderende indkomst medregnes ved indkomstopgørelsen i det pågældende andet land.”

4. I § 15, *stk. 2*, ændres ”§ 6, *stk. 5*” til: ”§ 6, *stk. 4*”.

5. I § 15, *stk. 4*, indsættes efter ”sker i forbindelse med”: ”et tilskud efter selskabsskattelovens § 31 D eller”.

6. I § 15, *stk. 5, 3. og 4. pkt.*, indsættes to steder efter ”det foretagne”: ”tilskud eller”.

7. I § 15, *stk. 10*, indsættes som *9. pkt.*:

”Hvis et moderselskab eller en moderforening mellem begyndelsen af underskudsåret og afslutningen af det indkomstår, hvori underskuddet ønskes fradraget, har nedbragt sin ejerandel til mindre end 25 pct. eller forhøjet sin ejerandel til 25 pct. eller derover, anvendes reglerne i 1. pkt. ved afgørelsen af, om der er sket ejerskifte efter *stk. 7*.”

8. I § 33 H, *stk. 1*, indsættes som *5. pkt.*:

”Sambeskattede selskaber, jf. selskabsskattelovens § 31 og § 31 A, anses for en samlet enhed ved anvendelse af 1.-4. pkt.”

§ 8

I lov om beskatning af pensionsordninger m.v. (pensionsbeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 824 af 25. august 2005, som ændret senest ved § 55 i lov nr. 538 af 8. juni 2006, foretages følgende ændring:

1. I § 15 A, *stk. 4, 1. pkt.*, ændres to steder ”50 pct.” til: ”75 pct.”

§ 9

I lov om indkomstskat for personer m.v. (personskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 959 af 19. september 2006, foretages følgende ændring:

1. I § 13 a, stk. 1, ændres “§ 6, stk. 5” til: ”§ 6, stk. 4”.

§ 10

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 907 af 28. august 2006, foretages følgende ændring:

1. I § 26, indsættes som nyt stk. 8:

”Stk. 8. Fristerne i stk. 1 og 2 udløber først i det sjette år efter indkomstårets udløb for skattepligtige, der er omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 36 A, stk. 7 eller fusionsskattelovens § 15 b, stk. 8 eller § 15 d, stk. 8, for så vidt angår overdragelse af aktier, aktiver og passiver som led i en aktieombytning, spaltning eller tilførsel af aktiver.”

Stk. 8 bliver herefter stk. 9

§ 11

I Skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1126 af 24. november 2005, som ændret ved § 11 i lov nr. 516 af 7. juni 2006, foretages følgende ændringer:

1. I § 3 B, stk. 1, ophæves nr. 4 og 5, og i stedet indsættes:

” 4) der har et fast driftssted beliggende i udlandet,

5) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person med et fast driftssted i Danmark, eller

6) der er en udenlandsk juridisk person omfattet af kulbrinteskattelovens § 21, stk. 4,”

2. I § 3 B, stk. 1, 2. pkt., indsættes efter ”nr. 1”: ”og stk. 3”.

§ 12

I lov om skattefri virksomhedsomdannelse, jf. lovbekendtgørelse nr. 976 af 25. september 2006, foretages følgende ændring:

1. I § 8, *stk. 2*, ændres ”§ 6, *stk. 5*” til: ”§ 6, *stk. 4*”.

§ 13

I lov om indkomstbeskatning af selvstændige erhvervsdrivende (virksomhedsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 925 af 4. september 2006, foretages følgende ændring:

1. I § 22c, *stk. 2, nr. 4, 4. pkt.*, ændres to steder: ”50 pct.” til: ”75 pct.”.

§ 14

I lov nr. 426 af 6. juni 2005 om ændring af selskabsskatteloven og andre skattelove (Nedsættelse af selskabsskatten og globalpuljep princip i sambeskatningen), som ændret ved § 5 i lov nr. 1182 af 12. december 2005, foretages følgende ændringer:

1. I § 15, *stk. 9*, indsættes som *10. pkt.*:
”I denne bestemmelse sidestilles fast ejendom med fast driftssted”.

§ 15

I lov nr. 515 af 7. juni 2006 om ændring af forskellige skatte- og afgiftslove m.v. (Konsekvensændringer som følge af sundhedsbidraget og kommunalreformen), foretages følgende ændringer:

1. I § 31, *stk. 2*, ændres ”*stk. 3-7*” til: ”*stk. 3-8*”.
2. I § 31 indsættes som *stk. 8*:
”*Stk. 8. § 3, nr. 2, og § 17, nr. 1, har virkning fra og med indkomståret 2005.*”

§ 16

Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Stk. 2. § 1, nr. 4 og 6, har virkning fra og med indkomståret 2005. Anvendelse af reglerne i selskabsskattelovens § 8, stk. 3, som indsat ved denne lovs § 1, nr. 4, for indkomståret 2005, kan vælges i forbindelse med indgivelsen af selvangivelsen for indkomståret 2006.

Stk. 3. § 1, nr. 5, 7-9, 13 og 17, § 7, nr. 8, og § 14 har virkning for indkomståret 2007 og senere indkomstår.

Stk. 4. § 1, nr. 10, og § 4, nr. 2, har virkning for selskaber, der erhverves eller stiftes i indkomståret 2006 eller senere indkomstår.

Stk. 5. § 1, nr. 11, 14 og 18, § 2, nr. 1, § 6, § 7, nr. 1-3 og 5-6, og § 11 har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2007 eller senere. For skattepligtige med kontrollerede transaktioner, der som følge af den i § 11, nr. 1, nævnte ændring af skattekontrollovens § 3 B bliver omfattet af skattekontrollovens § 3 B, har reglerne i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5, for så vidt angår disse kontrollerede transaktioner, virkning for de indkomstår, hvor fristen for afsendelse af varsel om foretagelse eller ændring af skatteansættelsen ikke er udløbet den 1. januar 2007.

Stk. 6. § 1, nr. 12, og § 7, nr. 7, har virkning fra og med indkomståret 2006.

Stk. 7. § 2, nr. 2, har virkning for overdragelser, der finder sted den 1. januar 2007 eller senere.

Stk. 8. § 2, nr. 3, § 4, nr. 4-16, og § 10, har virkning for spaltninger, tilførsel af aktiver og aktieombytninger med spaltningsdato, tilførselsdato og ombytningsdato den 1. januar 2007 eller senere.

Stk. 9. § 3 finder anvendelse på boer vedrørende personer, der afgår ved døden den 1. januar 2007 eller senere samt på skifte af uskiftede boer i den efterlevende ægtefælles levende live, når ansøgningen om skifte indgives den 1. januar 2007 eller senere.

Stk. 10. § 8 har virkning for hel eller delvis afståelse af erhvervsmæssig virksomhed, der finder sted den 1. januar 2007 eller senere.

Stk. 11. § 13 har virkning for aktie- og anpartserhvervelser, der finder sted den 1. januar 2007 eller senere.

Bemærkninger til lovforslaget

1. Indledning

Det er væsentligt, at de skattemæssige rammevilkår for koncerner i Danmark er så gode som overhovedet muligt. Regeringen vil med dette forslag forbedre rammevilkårene og skabe en mere hensigtsmæssig og sammenhængende erhvervsbeskatning i Danmark.

De væsentligste punkter i forslaget er:

- Objektivisering af reglerne om skattefri omstrukturering af selskaber, således at spaltning, tilførsel af aktiver og aktieombytning kan gennemføres skattefrit uden en tilladelse fra SKAT
- Smidiggørelse af de nye sambeskatningsregler, herunder en afskaffelse af tilskudsbeskatningen.
- Forbedring af mulighederne for at kunne gennemføre et generationsskifte af en virksomhed. Det sker ved at give mulighed for, at der kan ske skattefri overtagelse af mere velkonsoliderede virksomheder.

Endvidere foreslås en justering af transfer pricing-reglerne og reglerne om underskudsbeholdning ved ejerskifte af selskaber.

2. Objektivisering af reglerne om skattefri omstrukturering af selskaber

Formålet med denne del af lovforslaget er, at give selskaber og koncerner en mere enkel adgang til at omstrukturere skattefrit. Forslaget betyder, at det for mange virksomheder ikke længere vil være nødvendigt at søge SKAT om tilladelse til en skattefri omstrukturering. Dermed vil virksomhederne kunne spare administration og ressourcer. Forslaget medvirker til at gøre det lettere og hurtigere for virksomhederne at tilpasse koncernstrukturen til ændrede markedsmæssige vilkår. Samtidig indebærer forslaget, at virksomhederne får samme nemme adgang til skattefri omstrukturering, som mange af deres konkurrenter i de øvrige EU-lande har.

Forslaget indebærer således en væsentlig administrativ lettelse for aktionærer, selskaber og koncerner.

De gældende regler om skattefri omstrukturering hviler på direktiv 90/434/EØF (fusionsskattedirektivet), der er ændret ved direktiv 2005/19/EF. Efter direktivet har aktionærer og selskaber ret til omstrukturering af koncernen eller til at skabe en koncern uden øjeblikkelig beskatning. Fusionsskattedirektivet medfører, at beskatningen udsættes til et senere tidspunkt, hvor aktionæren eller selskabet afstår aktiver eller aktier.

Fusionsskattedirektivet er indarbejdet i dansk ret således, at et selskab skal have en tilladelse fra

SKAT, hvis selskabet vil omstrukturere skattefrit. Tilladelse til skattefri omstrukturering gives i visse situationer med forskellige vilkår, som har til formål at forhindre, at selskaberne benytter en skattefri omstrukturering til at udhule avancebeskatningen ved reelt at afstå aktier eller aktiver skattefrit.

I dette lovforslag foreslås det, at selskaber og koncerner skal have mulighed for at foretage en skattefri *aktieombytning*, en skattefri *spaltning* og en skattefri *tilførsel af aktiver* uden at skulle have en tilladelse fra SKAT. Denne mulighed skal være et valgfrit alternativ til den gældende tilladelsesordning. Forslaget ændrer således ikke på de gældende regler om muligheden for at søge SKAT om tilladelse til skattefri aktieombytning, skattefri spaltning og skattefri tilførsel af aktiver. Reglerne om skattefri fusion foreslås heller ikke ændret. Dog foreslås det at ændre reglerne om fusion med udenlandske selskaber, således at der for disse fusioner kommer til at gælde de samme regler som for andre fusioner. Skattefri fusion kræver – med nogle få undtagelser – ikke tilladelse.

Efter fusionsskattedirektivets artikel 11, stk. 1, litra a, kan en omstrukturering tilsidesættes, hvis hovedformålet eller et af hovedformålene med omstruktureringen er skatteunddragelse eller skatteundgåelse. Hvis omstruktureringen ikke foretages af gyldige forretningsmæssige årsager, kan der ifølge direktivet være grund til at formode, at hovedformålet eller et af hovedformålene er skatteunddragelse eller skatteundgåelse.

Derfor påser SKAT bl.a. i sin behandling af ansøgninger om tilladelse til skattefri omstrukturering, at omstruktureringen er båret af forsvarlige forretningsmæssige begrundelser og ikke reelt bliver benyttet til at afstå aktiver skattefrit og derved til at omgå avancebeskatningen. Gennem tilladelsespraksis og særligt de vilkår, som SKAT stiller for tilladelserne, bliver der dæmmet op for, at reglerne om avancebeskatning bliver omgået.

Denne mulighed er ikke til stede i det foreslåede system, hvor skattefriheden ikke er betinget af en tilladelse.

På den baggrund, og da en skattefri omstrukturering efter fusionsskattedirektivets artikel 11 som nævnt kan tilsidesættes, hvis hovedformålet eller et af hovedformålene med omstruktureringen er skatteundgåelse eller skatteunddragelse, foreslås det at indføre nogle værnsregler, som skal forhindre, at en skattefri omstrukturering, der er gennemført uden tilladelse, reelt bliver benyttet til at afstå aktier eller aktiver skattefrit og dermed til at omgå avancebeskatningen. Værnsreglerne er udformet, så de kan varetage de samme hensyn, som i dag påses i tilladelsessystemet, og som ligger bag de vilkår, der stilles i tilladelsespraksis. Værnsreglerne er derfor udformet, så det ikke vil være interessant at anvende adgangen til skattefri omstrukturering uden tilladelse, hvis hovedformålet med en omstrukturering er skatteundgåelse eller skatteunddragelse.

Værnsreglerne skal bl.a. forhindre, at man – som et alternativ til et skattepligtigt salg af aktiver – foretager en skattefri omstrukturering og kort tid efter sælger vederlagsaktierne uden nogen nævneværdig skattepligtig avance.

Derfor foreslås det bl.a. som en gennemgående regel, at anskaffelsestidspunktet for vederlagsaktierne skal være omstruktureringstidspunktet. Det vil sige tidspunktet for aktieombytningen, spaltningen henholdsvis tilførslen af aktiver. Dermed menes det tidspunkt, hvor aktionærer og selskaber har erhvervet ret til de aktier henholdsvis aktiver, der er tildelt henholdsvis overdraget som led i den pågældende omstrukturering.

Det foreslås ligeledes, at anskaffelsessummen for vederlagsaktierne fastsættes til anskaffelsessummen for de ombyttede aktier, således at der vil opstå en avance i tilfælde af salg. Virkningen heraf er, at et salg af vederlagsaktier i en periode på tre år efter omstruktureringen vil udløse beskatning. Efter tre år vil salg af aktier være skattefrit for selskaber m.v., jf. aktieavancebeskatningslovens § 9. Reglerne tilskynder således selskabsdeltagerne til at beholde vederlagsaktierne i tre år efter omstruktureringen.

Der foreslås endvidere regler, som skal forhindre, at selskabsdeltageren benytter en skattefri omstrukturering til ved hjælp af FIFO-princippet og gennemsnitsmetoden, jf. aktieavancebeskatningslovens § 5 og § 26, at flytte værdier fra et selskab, der har været ejet i under tre år, over på aktier i et selskab, som selskabsdeltageren har ejet i mere end tre år, og som (hvis selskabsdeltageren er et selskab m.v.) kan sælges skattefrit i medfør af aktieavancebeskatningslovens § 9.

Der foreslås også regler, som skal forhindre, at man inden for en periode på tre år efter en skattefri omstrukturering tømmer det modtagende selskab for værdier uden beskatning. Det kan f.eks. ske ved at udlodde store udbytter, der efter omstændighederne kan være skattefrie for modtageren. En sådan udlodning kan samtidig reducere værdien af aktierne i det modtagende selskab, således at disse kan sælges uden nogen nævneværdig skattepligtig avance.

Derfor foreslås det, at skattefriheden for omstruktureringen fortabes, hvis der udloddes for store udbytter fra det modtagende selskab, hvis der foretages kapitalnedsættelse i det modtagende selskab med efterfølgende udlodning, eller hvis det modtagende selskab yder for store skattefrie tilskud til koncernforbundne selskaber.

Af kontrollensyn foreslås det at forlænge ansættelsesfristen to år, for at skattemyndighederne kan håndhæve værnsreglen om, at udlodning af for store udbytter fra det modtagende selskab medfører bortfald af skattefriheden for omstruktureringen.

Det foreslås, at det skal være en betingelse for at kunne omstrukturere skattefrit uden tilladelse, at

værdien af vederlagsaktierne med tillæg af et eventuelt kontantvederlag skal svare til handelsværdien af de ombyttede aktier henholdsvis de tilførte aktiver og passiver. Der er ikke hermed tilsigtet ændringer i de gældende regler og praksis om ombytningsforhold ved skattefrie omstruktureringer, der gennemføres med tilladelse.

Det foreslås endvidere, at en skattefri spaltning og en skattefri tilførsel af aktiver skal være betinget af, at forholdet mellem aktiver og gæld, der overføres til det modtagende selskab, svarer til forholdet mellem aktiver og gæld i det indskydende selskab.

De foreslåede regler om ombytningsforhold til handelsværdi og fordeling af aktiver og gæld skal forhindre, at en skattefri omstrukturering uden tilladelse bliver benyttet til at foretage skævdeling af værdier mellem aktionærerne.

De foreslåede værnsregler tilskynder til, at selskabsdeltagerne beholder deres vederlagsaktier (og i visse tilfælde også de aktier, de havde i forvejen) i tre år efter en skattefri omstrukturering. For selskaber, der omstrukturerer med henblik på at fortsætte med den nye struktur i længere tid, vil dette ikke indebære problemer, og de vil med fordel kunne gøre brug af reglerne om skattefri omstrukturering uden tilladelse. For disse selskaber indebærer lovforslaget en væsentlig administrativ lettelse og forenkling.

For de selskaber og selskabsdeltagere, som ikke på forhånd kan forudse, om de vil kunne beholde vederlagsaktierne i tre år, bevares de gældende regler og tilladelsessystemet i sin nuværende form. Det indebærer mulighed for at opnå en konkret individuel vurdering af den enkelte omstrukturering, ligesom det fortsat giver SKAT mulighed for både at afslå skattefri omstrukturering og at give tilladelse hertil, herunder eventuelt at fastsætte særlige vilkår for tilladelsen.

3. Sambeskatning

Ved lov nr. 426 af 6. juni 2005 gennemførte regeringen omfattende ændringer af sambeskatningsreglerne samtidig med, at selskabsskattesatsen blev nedsat fra 30 pct. til 28 pct. Med ændringerne blev der skabt en mere sammenhængende og robust koncernbeskatning i Danmark.

Hovedpunkterne i den ændrede koncernbeskatning var:

- Overskud eller underskud fra udenlandske faste driftssteder og udenlandsk fast ejendom medregnes ikke ved opgørelsen af selskabets indkomst, medmindre der vælges international sambeskatning.
- En koncerns danske selskaber og faste driftssteder og fast ejendom i Danmark skal sambeskattes (national sambeskatning)
- Der er mulighed for at medtage indkomst fra udenlandske selskaber, faste driftssteder og fast ejendom i udlandet under sambeskatningen (international sambeskatning), forudsat

alle udenlandske koncernforbundne enheder medtages.

- Koncerndefinitionen svarer som udgangspunkt til den regnskabsmæssige koncerndefinition.
- Der sker sambeskatning, selv om der ikke er koncernforbindelse hele indkomståret.
- Det enkelte sambeskattede selskab hæfter kun for den del af skatten m.v., som vedrører indkomsten i det pågældende selskab.

En så omfattende omlægning af koncernbeskatningen giver naturligt anledning til mange spørgsmål. Ændringerne var derfor igennem en grundig og omfattende behandling i Folketinget (jf. L 121, Folketingsåret 2004-05, 2. samling).

Efter vedtagelsen af lovforslaget stillede Foreningen af Statsautoriserede Revisorer yderligere en række spørgsmål til ændringerne. Skatteministeriet besvarede disse spørgsmål i januar 2006. Besvarelsen blev også sendt til Folketingets Skatteudvalg (jf. alm. del – bilag 74). I forbindelse med besvarelsen lovede Skatteministeriet at overveje behovet og mulighederne for at gøre reglerne mere smidige, bl.a. i relation til behandlingen af nystiftede selskaber.

Lovforslaget indeholder resultatet af disse overvejelser. Der er hovedsageligt tale om mindre justeringer og præciseringer af reglerne, der ikke ændrer de nye reglers fundament, jf. ovennævnte hovedpunkter.

3.1. Omstruktureringer med nystiftede selskaber

Sambeskatning forudsætter ikke, at koncernforbindelsen eksisterer hele indkomståret. Derfor er der opstillet særlige regler om opgørelse af indkomsten i de tilfælde, hvor der kun er koncernforbindelse en del af indkomståret. Bl.a. kan der kun foretages skattemæssige afskrivninger i forhold til den periode, hvor der har været koncernforbindelse.

Reglerne, der følger af selskabsskattelovens § 31, stk. 3, og fusionsskattelovens § 5 skal varetage følgende overordnede hensyn:

- Indkomsten i den periode, hvor der er koncernforbindelse, skal indgå i sambeskatningsindkomsten
- Indkomst for en periode, hvor der er koncernforbindelse, kan ikke bringes ud af sambeskatningen – heller ikke ved omstrukturering med tilbagevirkende kraft
- Indkomst før koncernetableringen skal ikke kunne bringes ind i koncernen – heller ikke ved omstruktureringer med tilbagevirkende kraft
- Reglerne om delperiodeopgørelse skal ikke give mulighed for mere end 12 måneders afskrivninger i et kalenderår
- Dispositioner foretaget af en købende koncern skal ikke påvirke indkomstopgørelsen for perioden før koncernetablering

Ved udformningen af reglerne er det erkendt, at der må tages visse administrative hensyn. Det er f.eks. baggrunden for, at det regnskabsmæssige konsolideringstidspunkt – og ikke aftaletidspunktet – anvendes ved afgørelsen af, hvornår et koncernforhold er etableret.

Det er også administrative hensyn, der er baggrunden for, at en koncern ikke skal foretage en delperiodeopgørelse for alle koncernens selskaber, blot fordi der erhverves et nyt selskab i løbet af et indkomstår.

Der er derimod ikke i reglen i § 31, stk. 3, indsat særlige undtagelser for skuffeselskaber og nystiftede selskaber. Stiftelse af et selskab behandles derfor på samme måde, som hvis selskabet var erhvervet eksternt. Det indebærer, at koncernforbindelsen etableres ved stiftelsen af selskabet.

Den væsentligste begrundelse herfor har været, at det ikke skal være muligt at opnå fulde afskrivninger på aktiver, der ellers kun kunne afskrives forholdsmæssigt, ved at indskyde aktiverne i et nystiftet selskab.

Et eksempel kunne være, at en koncern med kalenderårsregnskab erhverver et selskab fra en anden koncern den 1. juli. Den sælgende koncern kan afskrive på aktiverne frem til 1. juli – dvs. 6 måneder. Den købende koncern kan ligeledes afskrive i 6 måneder – fra den 1. juli. Hvis den købende koncern kunne afskrive fuldt ud på aktiverne ved at lægge dem over i et nystiftet selskab, kunne der opstå en situation, hvor der kunne foretages 18 måneders afskrivninger i et kalenderår – 6 måneder hos den sælgende koncern og 12 måneder hos den købende koncern.

Det har imidlertid i visse tilfælde utilsigtede konsekvenser, at et nystiftet selskab anses for etableret ved stiftelsen. Ved koncerninterne omstruktureringer, hvor der ofte anvendes nystiftede selskaber og skuffeselskaber, kan konsekvensen være, at der skal foretages (unødvendige) delårsopgørelser og at der i nogle tilfælde mistes skattemæssige afskrivninger. Disse utilsigtede konsekvenser kan i vidt omfang undgås ved at anse et skuffeselskab eller et nystiftet selskab for erhvervet ved indkomstårets begyndelse.

Det foreslås derfor, at selskabsskattelovens § 31, stk. 3, ændres, således at koncernforbindelse ved stiftelse af et nyt selskab eller køb af et skuffeselskab anses for etableret ved begyndelsen af indkomståret. Hvis et nystiftet selskab bliver ultimativt moderselskab, gælder forslaget dog kun i to tilfælde:

- ved en aktieombytning, hvor der ikke – i forbindelse med aktieombytningen - etableres eller ophører koncernforbindelse mellem andre selskaber, og
- ved spaltning af et ultimativt moderselskab, som kun har ét direkte ejet datterselskab, og som i det pågældende indkomstår ikke har haft anden erhvervsmæssig aktivitet end at eje aktierne i datterselskabet.

Med ændringerne bliver det muligt at foretage koncerninterne omstruktureringer med tilbagevirkende kraft ved anvendelse af nystiftede selskaber og skuffeselskaber. Ændringerne har betydning for både skattepligtige og skattefrie omstruktureringer.

Det sikres bl.a., at en koncern ikke mister skattemæssige afskrivninger, når der stiftes et datterselskab ved et skattepligtigt indskud af en virksomhed, jf. selskabsskatteovens § 4, stk. 5. Ændringerne forhindrer også, at der skal foretages delårsopgørelse i alle selskaber i en koncern, der som følge af en aktieombytning får nyt moderselskab. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til forslaget § 1, nr. 10, der giver eksempler på virkningen af ændringerne.

Ændringerne medfører ikke et brud med princippet om, at indkomst vedrørende en periode før koncernetableringen, ikke kan flyttes ind i en koncern, og at indkomst vedrørende en periode, hvor der er koncernforbindelse, ikke kan flyttes ud af en koncern. I modsætning til eksisterende selskaber, der har en erhvervmæssig aktivitet, er der ikke i skuffeselskaber eller nystiftede selskaber indkomst af særlig betydning.

Det skal imidlertid sikres, at koncerner ikke kan få fulde afskrivninger på aktiver, som ellers kun kan afskrives forholdsmæssigt, ved at lægge aktiverne skattefrit over i et nystiftet selskab. Det foreslås derfor præciseret i fusionsskatteovens § 8, at et modtagende selskab også succederer i adgangen til (kun) at foretage forholdsmæssige afskrivninger.

Det vurderes ikke nødvendigt at begrænse det nystiftede selskabs skattemæssige afskrivninger på aktiver, der er erhvervet ved en skattepligtig overdragelse – heller ikke i de tilfælde, hvor apportindskuddet kommer fra et selskab, som ikke har været en del af koncernen i hele indkomståret. I sidstnævnte tilfælde vil de afskrivninger, som er foretaget hos det indskydende selskab inden etableringen af koncernforbindelsen, komme til beskatning. Fulde afskrivninger efter almindelige regler hos det nystiftede selskab vil derfor ikke føre til, at de indskudte aktiver afskrives med mere end 12 måneders afskrivninger i et kalenderår. Tilsvarende gælder ved skattepligtige overdragelser til et skuffeselskab.

3.2. Borerigge undtages fra territorialbeskatning

Overskud eller underskud fra udenlandske faste driftssteder og udenlandsk fast ejendom medregnes som udgangspunkt ikke ved opgørelsen af et selskabs indkomst, medmindre der vælges international sambeskatning.

Dette territorialprincip kan være uhensigtsmæssigt i relation til borerigge, der i længere tid anvendes til efterforskning og boring efter olie i udlandet. Når en borerig forlader Danmark for at bore efter olie i et andet land, og forbliver i dette andet land så lang tid, at der skattemæssigt bliver tale om fast driftssted, glider boreriggen ud af dansk beskatning. Det medfører, at boreriggen

skattemæssigt anses for solgt (exitskat). Hvis/når boreriggen efterfølgende vender tilbage til Danmark, skal der fastsættes skattemæssige indgangsværdier.

Det foreslås, at indkomst fra udenlandske faste driftssteder, hvortil der er knyttet mobile borerigge, kan vælges beskattet i Danmark. Ændringen er begrundet i, at det er karakteristisk for netop mobile borerigge, at der kan blive tale om brug i udlandet så længe, at der vil blive tale om fast driftssted i udlandet. Det betyder, at denne type aktiver – i modsætning til andre aktiver – typisk vil bevæge sig ind og ud af dansk beskatning flere gange i dets levetid. Det indebærer som nævnt, at der skal fastsættes skattemæssige indgangsværdier, når aktivet kommer under dansk beskatning, og at der skal ske beskatning, hver gang aktivet glider ud af dansk beskatning. Denne uhenigtsmæssighed kan undgås ved at tillade boreriggene at blive under dansk beskatning, selv om de er knyttet til et fast driftssted i udlandet og der ikke er valgt international sambeskatning.

Formålet med forslaget er at give selskaberne mulighed for at undgå, at boreriggene glider ind og ud af dansk beskatning. Formålet er derimod ikke, at give selskaberne mulighed for at fratække udenlandske underskud ved virksomhed med borerigge. Det foreslås derfor, at underskud i udenlandske faste driftssteder, hvortil der er knyttet mobile borerigge, kun kan udnyttes til modregning i fremtidig positiv indkomst i tilsvarende faste driftssteder. Underskud kan ikke modregnes i eventuel anden positiv indkomst i koncernen. Det vil ikke være muligt at fratække underskud fra virksomhed i udlandet med mindre alle koncernens selskaber er inddraget under international sambeskatning. Hensynet bag globalpuljeprikket i de nye sambeskatningsregler fraviges derfor ikke med forslaget.

3.3. Ophævelse af beskatningen af tilskud til sambeskattede selskaber

Det foreslås, at beskatningen af tilskud ydet af et koncernforbundet selskab fjernes. Modsvarende skal der aldrig gives fradrag for koncerninterne tilskud. Koncernens skatteevne forøges ikke som følge af tilskuddet – ligesom den ikke forøges ved koncerninterne udbytter. Forslaget medfører, således at koncernen – uden skattemæssige konsekvenser – kan flytte kapitalen inden for koncernen.

I det gældende regelsæt er tilskuddene skattepligtige, men reelt er det muligt at yde tilskud skattefrit. Ifølge selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 1, er overkurs, som et selskab opnår ved udstedelse af aktier eller ved udvidelse af sin aktiekapital, skattefrit. Kapital kan således tilføres skattefrit ved at tegne aktier til overkurs.

Endvidere kan tilskudsbeskatning i forbindelse med transfer pricing korrektioner undgås ved, at den skattepligtige forpligter sig til betaling i overensstemmelse med armslængde priser og vilkår.

I det gældende regelsæt vil ”den opmærksomme” skatteyder derfor ofte kunne undgå at blive beskattet af tilskud fra et andet koncernselskab.

Det foreslås, at skattefritagelsesbestemmelsen finder anvendelse på tilskud mellem sambeskattede selskaber og på tilskud til/fra udenlandske selskaber, der ville kunne indgå i en international sambeskatning.

Forslaget vil medføre en administrativ lettelse, idet den sekundære korrektion i transfer pricing sammenhæng bliver uden betydning ved transaktioner mellem sambeskattede selskaber, idet korrektionen vil være skattefri.

Det foreslås, at det samtidigt sikres, at der ikke kan opnås armslængde nedsættelser af den skattepligtige indkomst – uden at der enten er foretaget en tilsvarende indkomstforhøjelse i et andet dansk beskattet selskab eller indkomsten medregnes i udlandet.

3.4. Mulighed for at henføre betalt acontoskat til indkomstperiode inden sambeskatning

Reglerne om acontoskat for sambeskattede selskaber fører i visse tilfælde til uhensigtsmæssige resultater, når et selskab i løbet af et indkomstår skifter koncernforbindelse og derved kommer til at indgå i en ny sambeskatning.

I disse tilfælde vil acontoskat, som er indbetalt af det pågældende selskab, blive henført til den sambeskatning, som selskabet indgår i ved indkomstårets udløb. Det er imidlertid kun indkomsten efter etableringen af koncernforbindelsen, der medregnes til sambeskatningsindkomsten i denne sambeskatning. Indkomsten for perioden inden etableringen af den nye koncernforbindelse beskattes enten særskilt eller medregnes i sambeskatningsindkomsten hos en anden koncern. Det kan betyde, at der opstår restskat vedrørende indkomstperioden inden etableringen af den nye koncernforbindelse.

Problemet er størst i de tilfælde, hvor en koncern erhverver et selskab, som ikke indgår i en sambeskatning, eller erhverver en anden koncern. I disse tilfælde vil de erhvervede selskaber skulle opgøre en indkomst for perioden indtil koncernetableringen og selskaberne vil ikke have mulighed for at få henført nogen acontoskat til denne periode. Det betyder, at der pr. definition vil opstå restskat, hvis selskaberne har positiv indkomst.

Det foreslås derfor, at der i disse tilfælde gives selskaberne mulighed for at få henført acontoskat, der er betalt inden koncernetableringen, til den tilsvarende indkomstperiode. Der vil i givet fald ske en manuel omkontering af acontoskatten. Det foreslås, at der ikke i disse tilfælde skelnes mellem ordinære og frivillige indbetalinger af acontoskat.

Det foreslås, at anmodning om omkontering af acontoskatten skal indgives senest 1 måned efter det tidspunkt, hvor koncernen burde have kendskab til forholdene – dvs. senest 1 måned efter etableringen af koncernforbindelsen.

3.5. Tidspunktet for ind- og udtræden af sambeskatning

Koncerndefinitionen i de nye sambeskatningsregler følger som udgangspunkt den regnskabsmæssige koncerndefinition i årsregnskabsloven. Der er imidlertid også adgang til at anvende koncerndefinitionen i henhold til internationale regnskabsstandarder (IAS/IFRS). Koncerndefinitionerne i henhold til årsregnskabsloven og regnskabsstandarderne fører langt hen ad vejen til samme resultat. Definitionerne er imidlertid ikke helt identiske, ligesom definitionerne indeholder subjektive kriterier. Teoretisk kan man derfor forestille sig, at selskabet regnskabsmæssigt indgår i to koncerner på samme tid.

Tilsvarende situationer kan muligvis opstå, når et selskab sælges til eller fra en koncern, der anvender årsregnskabslovens regler, til eller fra en koncern, der aflægger koncernregnskab efter IAS/IFRS. I disse tilfælde kan man forestille sig, at konsolideringstidspunktet i regnskabsmæssig henseende ikke bliver det samme i de to koncerner. Udtræden af den sælgende koncern vil i så fald ikke nødvendigvis ske på samme tidspunkt som indtræden i den køvende koncern. Derved kan selskabet enten optræde i to koncerner på samme tid eller selskabet kan være uden koncernforbindelse i en periode omkring salget.

Det er uforeneligt med principperne i de nye sambeskatningsregler og vil ikke kunne accepteres i skattemæssig henseende efter gældende regler. I praksis vil spørgsmålet kun opstå helt undtagelsesvis, men da det er en grundlæggende forudsætning for koncerndefinitionen i sambeskatningsreglerne, foreslås det præciseret i lovteksten, at et selskab ikke kan indgå i to forskellige koncerner på samme tid. Hvor situationen opstår som følge af forskelle mellem årsregnskabsloven og IAS/IFRS vil udgangspunktet være, at reglerne i IAS/IFRS-standarderne skal anvendes. Alle børsnoterede selskaber skal anvende IAS/IFRS-standarderne ved aflæggelse af koncernregnskab. Disse selskaber har ikke mulighed for at anvende reglerne i årsregnskabsloven. Derimod har alle danske selskaber, der ikke er børsnoterede, valgfrihed mellem at anvende de internationale regnskabsstandarder og årsregnskabslovens regler ved aflæggelse af koncernregnskabet.

3.6. Udvidet mulighed for at bortse fra underskud i fast driftssted i Danmark

Selskabsskattelovens § 31, stk. 7, medfører, at der kan bortses fra underskud, når indkomsten i et fast driftssted i Danmark (eller et sambeskattet datterselskab) i Danmark medregnes ved indkomstopgørelsen i en anden stat. Det er en forudsætning, at den pågældende anden stat lempes for den danske skat efter det såkaldte creditprincip. Formålet er, at koncernen herved har mulighed for at udnytte muligheden for lempelse i den anden stat. Underskuddene, der bortses fra, fremføres med henblik på udnyttelse i senere indkomstår i indkomst i Danmark.

Den nuværende bestemmelse opfylder imidlertid ikke fuldt ud det ønskede formål. Det skyldes, at der efter bestemmelsen alene kan bortses fra et underskud, der svarer til den skattepligtige indkomst i det faste driftssted.

Med henblik på at få bestemmelsen til at opfylde det ønskede formål foreslås det i stedet, at det faste driftssted kan undlade at benytte det underskud, der som følge af opgørelsen af sambeskatningsindkomsten efter § 31, stk. 2, overføres fra sambeskattede selskaber og faste driftssteder til modregning i det pågældende faste driftssteds indkomst. Det faste driftssted kan ikke vælge delvist at benytte det overførte underskud. Det overførte underskud skal enten benyttes fuldt ud eller slet ikke.

Opgørelsen af sambeskatningsindkomsten og underskudsmodregningen sker fortsat efter gældende regler. Det indebærer, at sambeskatningsindkomsten opgøres efter, at der i hvert enkelt selskab og faste driftssted er modregnet fremførselsberettigede underskud fra tidligere indkomstperioder.

Hvis det faste driftssted vælger ikke at udnytte det underskud, som overføres fra andre selskaber via opgørelsen af sambeskatningsindkomsten, fordeles det uudnyttede underskud forholdsmæssigt på de underskudsgivende selskaber og faste driftssteder i forhold til de underskud, der indgår i sambeskatningsindkomsten. Det underskud, som det faste driftssted vælger ikke at udnytte, kan ikke anvendes af andre overskudsgivende selskaber i sambeskatningen i det pågældende indkomstår. Det påvirker således ikke indkomsten i de overskudsgivende selskaber, hvis det faste driftssted vælger at benytte den foreslåede mulighed.

3.7. Fast driftssted efter kulbrinteskatteloven omfattes også af national sambeskatning

Skattepligtsbestemmelserne i kulbrinteskatteloven er udvidet i forhold til de almindelige bestemmelser om skattepligt i selskabsskatteloven. Der vil således være tilfælde, hvor udenlandske selskaber er skattepligtige til Danmark af deres aktiviteter, selv om de ikke har fast driftssted efter den almindelige definition i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a.

Selskabsskattelovens § 31 om obligatorisk national sambeskatning henviser kun til selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a. Et selskab, der alene er skattepligtig til Danmark efter kulbrinteskattelovens bestemmelser, kan således ikke sambeskattes med andre selskaber i samme koncern, der er skattepligtige til Danmark efter selskabsskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, litra a eller b.

Det foreslås, at selskaber, der alene er skattepligtige til Danmark efter reglerne i kulbrinteskatteloven, jf. kulbrinteskattelovens § 21, stk. 4, også omfattes af reglerne om obligatorisk national sambeskatning. Det foreslås endvidere, at den kulbrintetilknyttede virksomhed sidestilles med faste driftssteder ved anvendelse af sambeskatningsreglerne.

3.8. Præcisering af bestemmelsen om indgangsværdier

Der foreslås en præcisering af bestemmelsen om indgangsværdier for aktiver og passiver, der bliver omfattet af dansk beskatning ved intern overførsel i et selskab. Bestemmelsen finder kun anvendelse, når international sambeskatning er fravalgt.

Den nuværende bestemmelse regulerer kun indgangsværdierne for afskrivningsberettigede aktiver og oparbejdede immaterielle aktiver, som ikke beskattes i udlandet ved overførslen. Indgangsværdierne for disse aktiver fastsættes i henhold til selskabsskattelovens § 8 B. Den nuværende bestemmelse indeholder således ingen regulering af indgangsværdierne for andre aktiver.

Det antages i den skatteretlige teori, at andre aktiver skal anvende handelsværdien på overførselstidspunktet som indgangsværdi. Det foreslås, at bestemmelsen præciseres i overensstemmelse hermed. Hermed regulerer bestemmelsen indgangsværdierne for alle typer af aktiver og passiver.

3.9. Præcisering af bortseelsesretten i henhold til ligningslovens § 33 H

I henhold til ligningslovens § 33 H kan der ses bort fra så stor en del af de samlede underskud, at den skattepligtige indkomst svarer til de samlede positive indkomster fra udlandet. Formålet med reglen er at forbedre muligheden for at opnå lempelse for udenlandske skatter.

Det foreslås, at det præciseres, at retten til at se bort fra underskud i ligningslovens § 33 H skal ske på sambeskatningsniveau.

3.10. Betaling ved udnyttelse af underskud i faste driftssteder

Der foreslås, at reglerne i selskabsskattelovens § 31, stk. 6, og § 31 A, stk. 6, om betaling ved udnyttelse af underskud i faste driftssteder præciseres på to punkter.

Det præciseres, at administrationsselskabet i den nationale sambeskatning ved udnyttelse af underskud i udenlandske selskabers faste driftssteder i Danmark ligeledes skal forpligte sig til at betale underskudsselskabet for underskudsudnyttelsen. Betalingen skal svare til skatteværdien af underskuddet. Det fremgår allerede af ordlyden af selskabsskattelovens § 31, stk. 6, at dette krav gælder ved udnyttelse af underskud i danske selskaber.

Endvidere foreslås det, at administrationsselskabet kan undlade betalingsforpligtelsen, hvis underskudsselskabet kompenseres for underskudsudnyttelsen af et andet selskab i koncernen. Selskabet, som udnytter underskuddet, kan i givet fald ligeledes undlade sin betalingsforpligtelse overfor administrationsselskabet. Forslaget skal bl.a. ses i lyset af, at der ikke længere ses at være behov for, at kompensationsbetalingen kommer fra det underskudsudnyttende selskab, når tilskudsbeskatningen foreslås ophævet, jf. ovenfor afsnit 3.3. Derfor er det også en betingelse for at udnytte denne mulighed, at det underskudsudnyttende selskab kan modtage skattefri tilskud fra det koncernselskab, der i stedet kompenserer underskudsselskabet.

Ved udnyttelse af underskud i udenlandske selskaber (international sambeskatning) skal selskabet eller det faste driftssted, der udnytter underskuddet, forpligte sig til betaling af et beløb svarende til skatteværdien af underskuddet til administrationsselskabet. Bestemmelsen skal ses i sammenhæng med, at det er administrationsselskabet, der bliver beskattet af senere års overskud i det udenlandske selskab.

Det præciseres, at bestemmelsen i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 6, ligeledes finder anvendelse ved udnyttelse af underskud i danske selskabers faste driftssteder i udlandet.

3.11. Præcisering af overgangsreglen for indtræden af territorialbeskatning

I henhold til overgangsreglen i § 15, stk. 9, i lov nr. 426 af 6. juni 2005 kan et dansk selskab ikke fremføre underskud i et udenlandsk fast driftssted, der ikke længere beskattes i Danmark som følge af territorialprincippet. Reglen regulerer også genbeskatningen af tidligere fratrukne underskud, der hidrører fra det udenlandske faste driftssted.

Det fremgår ikke direkte af bestemmelsens ordlyd, at den også omfatter fast ejendom i udlandet, således som det også er angivet i skatteministerens svar på spørgsmål fra Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, jf., alm.del. – bilag 74, Folketingsåret 2005-06.

Det foreslås derfor, at det præciseres, at bestemmelsen også omfatter fast ejendom i udlandet.

4. Udvidet adgang til succession ved generationsskifte

Det foreslås at forbedre mulighederne for at kunne gennemføre et generationsskifte ved at udvide den kreds af virksomheder, der kan succederes i. Det foreslås, at skatten ikke skal stille sig hindrende i vejen for et hensigtsmæssigt generationsskifte af velkonsoliderede virksomheder.

Efter de gældende regler er der mulighed for at overtage aktierne i en virksomhed med succession. Succession indebærer, at der ikke sker beskatning i forbindelse med overdragelsen, men at køber indtræder i sælgers skattemæssige forpligtelser. Dvs. at virksomheden ikke i forbindelse med generationsskiftet drænes for midler.

Der findes i dag en række betingelser for, at der kan ske succession ved overdragelse af aktier. Der er krav til den eller de personer, der overtager aktierne. Enten skal der være tale om den nære familie eller om en nær medarbejder. Skattemæssig succession gælder herudover kun for hovedaktionæraktier, og den enkelte overdragelse skal udgøre mindst 15 pct. af stemmeværdien i selskabet.

Der kan efter de gældende regler ikke ske succession ved overdragelse af aktier i de selskaber, der betegnes som ”pengetanke”. Dette er defineret som selskaber, hvis væsentligste aktivitet er passiv pengeanbringelse og/eller udlejning af fast ejendom. Vurderingen af, hvornår der foreligger en ”pengetank” er objektiv. Efter de gældende regler kan der ikke ske succession, hvis 50 pct. af selskabets indtægt eller aktiver vedrører pengeanbringelse og udlejning af fast ejendom.

Grænsen for, hvornår en virksomhed anses for at udgøre en ”pengetank”, blev forhøjet fra 25 pct. til 50 pct. i forbindelse med udmøntningen af regeringens konkurrenceevnepakke i 2002, jf. lov nr. 394 af 6. juni 2002.

Baggrunden for forhøjelsen af grænsen for de finansielle aktiver fra 25 pct. til 50 pct. var, at en grænse på 25 pct. kan betyde, at der i en række tilfælde ikke kan succederes i velkonsoliderede selskaber. Det var opfattelsen, at det er uheldigt, at reglerne på denne måde kan vanskeliggøre videreførelsen af en ellers veldrevet og rentabel virksomhed.

Det foreslås yderligere at forhøje grænsen for, hvornår succession afskæres. Det foreslås, at succession først afskæres, hvis 75 pct. af selskabets indtægt eller aktiver vedrører pengeanbringelse og udlejning af fast ejendom.

Uanset forhøjelsen af grænsen i 2002 kan reglen stadig risikere at ramme virksomheder med reel erhvervsaktivitet. En virksomhed kan have et ønske om at have en god likviditet f.eks. til brug for opkøb, større investeringer eller udtræk til afgifter m.v. i forbindelse med generationsskiftet. En sådan likviditet bør ikke afskære muligheden for at kunne foretage et hensigtsmæssigt generationsskifte af virksomheden.

Det afgørende må være, om der også foreligger reel erhvervsaktivitet i virksomheden. Reglen om ”pengetanke” bør ikke stille sig hindrende i vejen for, at reelle familieejede erhvervsvirksomheder kan generationsskiftes. Med forslaget om at forhøje 50 pct.-grænsen til 75 pct. forbedres sådanne erhvervsvirksomheders muligheder for at begå sig i konkurrencen med f.eks. kapitalfonde. Forslaget vil forbedre virksomhedsejernes muligheder for, at de kan overdrage deres virksomheder til familiemedlemmer og nære medarbejdere i stedet for at lade kapitalfonde overtage dem.

I dødsboskatteloven, virksomhedsskatteloven og pensionsbeskatningsloven er der regler med samme afgrænsning af virksomheder med finansielle aktiver som i aktieavancebeskatningsloven. Det foreslås, at 50 pct.-grænsen i disse regler også forhøjes til 75 pct.

5. Underskudsbegrænsning ved ejerskifte af selskaber

Med forslaget justeres reglerne i ligningslovens § 15, stk. 7-12, om underskudsbegrænsning ved ejerskifte af selskaber. Reglerne er værnsregler, der skal hindre, at selskaber med underskud sælges, hvorefter de nye ejere udnytter underskuddet ved at lægge positiv passiv indkomst ind i selskabet.

Reglerne indebærer, at underskud ikke kan modregnes i positive kapital- og leasingindtægter i selskabet selv eller i sambeskattede datterselskaber, hvis mere end 50 pct. af aktierne/stemmerne i selskabet har skiftet hænder. Forskellen i aktionærkredsen måles ved begyndelsen af underskudsåret og slutningen af udnyttelsesåret.

Der gælder en særlig regel om transparens for moderselskaber. Reglen medfører, at når et moderselskab ejer 25 pct. eller mere af aktiekapitalen i et andet selskab, anses aktionærerne i modersel-

skabet – og ikke moderselskabet selv – som ejer ved opgørelsen af, om der er sket et ejerskifte på 50 pct.

Hvis et moderselskab sælger så mange aktier, at dets aktiebesiddelse bringes under 25 pct.-grænsen, vil reglen medføre, at moderselskabet nu anses som ejer af de resterende aktier i stedet for aktionærene i moderselskabet. Underskudsselskabet vil derfor blive stillet som om moderselskabet havde afhændet samtlige aktier.

Som følge af dette ”tekniske” ejerskifte kan der indtræde underskudsbegrænsning, selv om væsentlig mindre end 50 pct. af aktiekapitalen reelt har skiftet ejer.

Forslaget skal sikre, at der ikke sker underskudsbegrænsning som følge af, at 25 pct.-grænsen passerer, medmindre der reelt er sket et samlet ejerskifte på mere end 50 pct. Det sker ved kun at medregne den faktisk overdragne andel, når 25 pct.-grænsen passerer (i begge retninger). Det vil reelt sige, at transparensreglen altid anvendes, når et moderselskab en gang har overskredet 25 pct.-grænsen.

Der er allerede i dag regler, der skal forhindre, at der sker et ”teknisk” ejerskifte, når et moderselskab børsnoteres eller ophører med at være børsnoteret. Det skyldes, at børsnoterede selskaber ikke er omfattet af reglerne, og at et skift i ”børsnoteringsstatus” derfor automatisk ville udløse ejerskifte efter reglerne. Forslaget bygger på samme principper.

6. Justeringer af transfer pricing reglerne

Der foreslås et par mindre justeringer af transfer pricing reglerne. Det foreslås, at selskaber, der alene er skattepligtige til Danmark efter kulbrinteskatteloven tillige omfattes af transfer pricing reglerne (lovforslagets § 7, nr. 1 og § 11, nr. 1). Det foreslås endvidere, at det præciseres, at transparente enheder med fælles ledelse mv. er koncernforbundne (lovforslagets § 7, nr. 2 og § 11, nr. 2).

Økonomiske konsekvenser for det offentlige

Objektivering af skattefrie omstruktureringer

Som udgangspunkt har forslaget ikke nævneværdige provenumæssige konsekvenser, da vilkårene for virksomhedernes skattefrie omstruktureringer uden tilladelse i det store og hele svarer til de vilkår, der ville have været gældende med en tilladelse. Virksomhederne har fortsat mulighed for at søge om tilladelse på individuelle vilkår både forud for omstruktureringen og efterfølgende.

Justering af sambeskatningsreglerne

Samlet set vurderes de foreslåede justeringer og præciseringer af sambeskatningsreglerne ikke at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser. Til de væsentligste justeringer bemærkes:

- Justeringen af reglerne vedrørende nystiftede selskaber og skuffeselskaber i koncerninterne omstruktureringer har ikke provenumæssige konsekvenser, da justeringen medfører, at de nye sambeskatningsregler får den påtænkte virkning.
- Den foreslåede frivillige adgang til at lade faste driftssteder, hvortil der er knyttet mobile borerigge, beskatte i DK, selv om koncernen ikke har valgt international sambeskatning, skønnes ikke at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser. Forslaget skønnes at medføre et beskedent provenutab som følge af, at borerigge, der var undergivet dansk beskatning ved indførelsen af de nye sambeskatningsregler, ikke beskattes ved efterfølgende overførsel til anvendelse i et fast driftssted i udlandet. Dette modsvarer af et beskedent merprovenu efter credit for udenlandsk skat som følge af, at indkomsten fra sådanne faste driftssteder bliver skattepligtig i Danmark.
- Selskaber kan forholdsvis enkelt undgå tilskudsbeskatningen – eksempelvis ved i stedet at lave en kapitalforhøjelse til overkurs. Endvidere kan selskaberne i en række tilfælde neutralisere virkningen efter ligningslovens § 2. Forslaget om bortfald af tilskudsbeskatningen vurderes derfor alene at medføre et ubetydeligt provenutab.
- Forslaget om omkontering af betalt acontoskat medfører, at et utilsigtet merprovenu i form af restskattetillæg i forbindelse med overgang til ny sambeskatning i løbet af et indkomstår bortfalder. Provenutabet skønnes at være meget begrænset.
- Provenumæssigt indebærer forslaget om udvidet mulighed for at bortse fra underskud i danske enheder en fremrykning af skattebetalingen og dermed en rentefordel.
- Forslaget om at udvide den nationale sambeskatning til også at omfatte faste driftssteder, der alene er skattepligtige efter kulbrinteskatteloven, skønnes ikke at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser.

Udvidet adgang til succession ved generationsskifte

Forslaget om at hæve grænsen successionsgrænsen for finansielle aktiver fra 50 pct. til 75 pct. vil i en række tilfælde udskyde beskatningstidspunktet og dermed medføre et umiddelbart provenutab. Når aktierne sælges, vil provenutabet blive modsvaret af et større provenu, således at forslaget på langt sigt alene indebærer et rentetab.

Der foreligger ikke statistiske oplysninger, der kan danne grundlag for en præcis opgørelse virkningerne af at forhøje successionsgrænsen for finansielle aktiver i virksomheder til 75 pct. Det er rent skønsmæssigt anslået, at en forhøjelse til 75 pct. vil indebære et umiddelbart provenutab på 50 mio. kr. årligt. På langt sigt vil provenutabet blive genindvundet, når de pågældende aktiver

endeligt afstås, således at forslaget på langt sigt alene indebærer et rentetab. Den varige virkning skønnes til ca. 20 mio. kr.

I 2007 og 2008 skønnes provenutabet til henholdsvis ca. 30 mio. kr. og ca. 40 mio. kr., da lovforslaget alene har virkning for gaveoverdragelser efter 1. januar 2007 og for udlodninger fra dødsboer, hvor dødsfaldet er sket efter denne dato. Det fulde provenutab på 50 mio. kr. årligt skønnes at fremkomme fra og med 2009.

Underskudsbegrænsning ved ejerskifte

Forslaget om, at transparensprincippet for moderselskaber i underskudsbegrænsningsreglerne ikke skal finde anvendelse alene fordi ejerandelen passerer 25 pct., skønnes ikke at have provenumæssige konsekvenser, da de gældende regler må antages at have forhindret sådanne ejerskifter.

Justering af transfer pricing-reglerne

Forslaget er nærmest af ordensmæssig karakter og har ikke nævneværdige provenumæssige konsekvenser.

Administrative konsekvenser for det offentlige

En gennemførelse af forslaget skønnes at medføre engangsudgifter til systemtilretning hos eksterne leverandører på skønnet ca. 860.000 kr. SKAT vil i forbindelse med lovens ikrafttræden målrettet informere advokater, revisorer og andre rådgivere om de nye regler, ligesom ligningsvejledningen vil blive tilrettet.

Særligt om den foreslåede objektivisering af reglerne om skattefri omstrukturering forventes det, at de nye regler vil medføre få fejl hos de virksomheder, der vælger at selvangive omstruktureringer efter de objektiviserede regler. Hvis denne formodning bekræftes efterfølgende ved en stikprøvevis kontrol af selvangivelserne, vil en del af de ressourcer, der på nuværende tidspunkt anvendes på området, i overensstemmelse med SKATs nye indsatsstrategi kunne overføres til andre områder, hvor omfanget af fejl og forsømmelser vurderes at være højere.

Forslaget skønnes i øvrigt ikke at have nævneværdige administrative konsekvenser.

Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet

Den foreslåede forhøjelse af grænsen for virksomheders finansielle aktiver ved succession giver mulighed for succession ved overtagelse af velkonsoliderede virksomheder.

Forslaget om at fjerne tilskudsbeskatningen mellem sambeskattede selskaber giver koncerner

større fleksibilitet ved tilførsel af kapital mellem koncernens selskaber.

De foreslåede justeringer af sambeskatningsreglerne vedrørende nystiftede selskaber og omkontering af acontoskat samt justeringen af reglerne om underskudsbeholdning ved ejerskifte indebærer, at forretningsmæssigt velbegravede justeringer af koncernstrukturen ikke forhindres eller forsinkes unødigt på grund af skattereglerne. Justeringen af sambeskatningsreglerne vil endvidere indebære en administrativ lettelse ved koncerninterne omstruktureringer med deltagelse af nystiftede selskaber, idet koncernen kan undgå at udarbejde særlige indkomstopgørelser som følge af omstruktureringen.

Forslaget om objektivisering af skattefri omstruktureringer indebærer en væsentlig forenkling og administrativ lettelse for de aktionærer og selskaber, som fremover vælger at benytte sig af muligheden for at omstrukturere skattefrit uden at skulle indhente en tilladelse hertil hos SKAT.

Denne del af 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 ikke, at forslaget indeholder administrative konsekvenser i et omfang, der berettiger til, at lovforslaget bliver forelagt et virksomhedspanel. Forslaget bør derfor ikke forelægges et af Økonomi- og Erhvervsministeriets virksomhedspaneler.

Miljømæssige konsekvenser for erhvervslivet

Lovforslaget har ikke miljømæssige konsekvenser.

Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for borgerne.

Forholdet til EU-retten

Aktieavancebeskatningslovens regler om skattefri aktieombytning og fusionsskattelovens regler om skattefri fusion, spaltning og tilførsel af aktiver, hviler på fusionsskattedirektivet, jf. direktiv 90/434/EØF, der er ændret ved direktiv 2005/19/EF. Efter direktivet har aktionærer og selskaber ret til at omstrukturere uden øjeblikkelig beskatning, det vil sige en ret til skatteudskydelse.

En sådan ret opnås med de foreslåede objektive regler om skattefri omstrukturering af selskaber. De foreslåede regler kommer til at gælde ved siden af de nuværende regler, hvorefter der skal en tilladelse til, for at en omstrukturering kan gennemføres skattefrit. Det bliver valgfrit, om man vil omstrukturere sit selskab eller sin koncern efter det ene eller det andet regelsæt.

De værnsregler, der er foreslået i tilknytning til reglerne om skattefri omstrukturering uden tilladelse, varetager de samme hensyn som fusionsskattedirektivets subjektive betingelser. Disse betingelser bliver efter de gældende regler påsat i forbindelse med behandlingen af en anmodning om tilladelse til skattefri omstrukturering.

På baggrund af det anførte vurderes forslaget at være i overensstemmelse med EU-retten.

Sammenfatning af økonomiske og administrative konsekvenser

	Positive konsekvenser	Negative konsekvenser
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og amtskommuner		Den udvidede adgang til succession ved generationskifte skønnes umiddelbart at medføre et provenutab på årligt ca. 50 mio. kr. fra 2009. I 2007 og 2008 skønnes provenutabet til ca. 30 mio. kr. henholdsvis 40 mio. kr. årligt. Den årlige varige virkning skønnes at være et rentetab på ca. 20 mio. kr.
Administrative konsekvenser for stat, kommuner og amtskommuner		En gennemførelse af forslaget skønnes at medføre engangsudgifter til systemtilretning hos eksterne leverandører på skønnet ca. 860.000 kr.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Forhøjelsen af grænsen for virksomheders finansielle aktiver ved succession giver mulighed for succession ved overtagelse af velkonsoliderede virksomheder. Fjernelse af tilskudsbeskatningen mellem sambeskattede selskaber giver koncerner større fleksibilitet ved tilførsel af kapital mellem koncernens selskaber. Justeringen af sambeskatningsreglerne vedrørende nystiftede selskaber og omkontering af acontoskat samt justeringen af reglerne om underskudsbe-grænsning ved ejerskifte indebærer, at forretningsmæssigt velbegrundede justeringer af koncernstrukturen ikke forhindres eller forsinkes unødigt på grund af skattereglerne.	

<p>Administrative konsekvenser for erhvervslivet</p>	<p>Justeringen af sambeskatningsreglerne indebærer en administrativ lettelse ved koncerninterne omstruktureringer med deltagelse af nystiftede selskaber, idet koncernen kan undgå at udarbejde særlige indkomstopgørelser som følge af omstruktureringen.</p> <p>Objektivering af skattefri omstruktureringer indebærer en væsentlig forenkling og administrativ lettelse for de aktionærer og selskaber, som fremover vælger at benytte sig af muligheden for at omstrukturere skattefrit uden at skulle indhente en tilladelse hertil hos SKAT.</p>	
<p>Miljømæssige konsekvenser</p>	<p>Ingen</p>	<p>Ingen</p>
<p>Administrative konsekvenser for borgerne</p>	<p>Ingen</p>	<p>Ingen</p>
<p>Forholdet til EU-retten</p>	<p>Aktieavancebeskatningslovens regler om skattefri aktieombytning og fusionskattelovens regler om skattefri fusion, spaltning og tilførsel af aktiver, hviler på fusionsskattedirektivet, jf. direktiv 90/434/EØF, der er ændret ved direktiv 2005/19/EF. Efter direktivet har aktionærer og selskaber ret til at omstrukturere uden øjeblikkelig beskatning, det vil sige en ret til skatteudskydelse.</p> <p>En sådan ret opnås med de foreslåede objektive regler om skattefri omstrukturering af selskaber. De foreslåede regler kommer til at gælde ved siden af de nuværende regler, hvorefter der skal en tilladelse til, for at en omstrukturering kan gennemføres skattefrit. Det bliver valgfrit, om man vil omstrukturere sit selskab eller sin koncern efter det ene eller det andet regelsæt.</p> <p>På den baggrund vurderes forslaget at være i overensstemmelse med EU-retten.</p>	

Høring

Inden fremsættelsen har lovforslaget været sendt i høring hos følgende organisationer mv.:

En oversigt over modtagne høringssvar med tilhørende kommentarer er medtaget som bilag 1 til dette lovforslag

Bemærkninger til forslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Der er tale om en redaktionel rettelse, der er en konsekvens af § 5, nr. 8, i lov nr. 458 af 9. juni 2004.

Til nr. 2

Der er tale om korrektion af en henvisningsfejl, der ikke blev rettet ved lov nr. 426 af 6. juni 2005.

Til nr. 3

Ifølge selskabsskattelovens § 3, stk. 5, finder stk. 1 om undtagelse fra skattepligten ikke anvendelse på skattepligten efter § 2, stk. 1, litra c. Af ordensmæssige hensyn foreslås det at tilføje ”og skattepligt efter kulbrinteskattelovens for så vidt angår indtægt som nævnt i § 4”. Ifølge kulbrinteskattelovens § 3, stk. 3, finder reglerne om skattepligt i selskabsskatteloven tilsvarende anvendelse, herunder reglerne om undtagelse fra skattepligt i selskabsskattelovens § 3. Reglerne om undtagelse fra skattepligt i selskabsskattelovens § 3 finder dog ikke anvendelse for så vidt angår indtægt som nævnt i kulbrinteskattelovens § 4.

Til nr. 4

Det foreslås, at et selskab kan vælge at lade positiv indkomst fra faste driftssteder, hvortil der er knyttet mobile borerigge, beskatte i Danmark.

Forslaget er en undtagelse fra territorialprincippet, som ellers som udgangspunkt indebærer, at overskud eller underskud fra udenlandske faste driftssteder og udenlandsk fast ejendom ikke medregnes ved opgørelsen af et selskabs indkomst, medmindre der vælges international sambeskatning.

Forslaget giver selskaberne mulighed for at undgå, at boreriggene glider ind og ud af dansk beskatning. Derved undgås, at der skal fastsættes skattemæssige indgangsværdier, når boreriggene undergives dansk beskatning og at der skal ske beskatning som ved salg, når boreriggene glider ud af dansk beskatning.

Forslaget giver ikke selskaberne mulighed for at fratække underskud i udenlandske faste driftssteder ved indkomstopgørelsen i Danmark. Underskud ved virksomheden i udlandet kan kun udnyttes til modregning i (fremtidig) positiv indkomst fra faste driftssteder, hvortil der er knyttet

mobile borerigge. Underskud kan ikke modregnes i eventuel anden positiv indkomst i koncernen.

Det er valgfrit for det enkelte selskab, om det vil anvende den foreslåede mulighed. Vælger selskabet at anvende muligheden, skal hele selskabets indkomst fra faste driftssteder, hvortil der er knyttet mobile borerigge, inddrages under dansk beskatning. Det er ikke muligt at inddrage indkomst fra et fast driftssted og holde indkomst fra et andet fast driftssted uden for.

Selskabet kan foretage valget år for år i forbindelse med indgivelse af selvangivelsen. Ved tilvalg af ordningen fastsættes skattemæssige indgangsværdier efter de almindelige regler. Det vil sige, at selskabsskattelovens § 8 B finder tilsvarende anvendelse, således at aktiverne skal anses for anskaffet til den faktiske anskaffelsessum og nedskrevet med maksimale danske afskrivninger. Fravælges ordningen senere, anses de aktiver, der herved glider ud af dansk beskatning for solgt ved udløbet af det sidste indkomstår, hvor aktiverne har været inddraget under dansk beskatning.

Udnyttede udenlandske underskud vedrørende borerigge bortfalder, når ordningen fravælges. De kan således ikke anvendes til modregning, hvis selskabet efterfølgende vælger at anvende ordningen igen.

Til nr. 5

Der foreslås en præcisering af bestemmelsen om indgangsværdier for aktiver og passiver, der bliver omfattet af dansk beskatning ved intern overførsel i et selskab. Den interne overførsel kan være fra et fast driftssted i udlandet til et dansk hovedkontor eller fra et udenlandsk hovedkontor til et fast driftssted i Danmark.

Den nuværende bestemmelse fastslår, at selskabsskattelovens § 8 B finder tilsvarende anvendelse. Efter bestemmelsen skal der således fastsættes indgangsværdier, når der er tale om overførsel af afskrivningsberettigede aktiver eller oparbejdede immaterielle aktiver og når overførslen ikke medfører udenlandsk beskatning. Afskrivningsberettigede aktiver skal anses for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt og til den faktiske anskaffelsessum nedskrevet maksimalt efter danske regler indtil overførselstidspunktet. Oparbejdede immaterielle aktiver skal anses for oparbejdet af det danske faste driftssted/hovedkontor.

Den nuværende bestemmelse indeholder derimod ingen regulering af indgangsværdierne for andre aktiver. Der er hellere ingen regulering, hvis overførslen af afskrivningsberettigede aktiver eller oparbejdede immaterielle aktiver udløser udenlandsk beskatning.

Det er i den skatteretlige teori antaget, at indgangsværdien for de aktiver og passiver, der ikke omfattes af selskabsskattelovens § 8 B, må skulle sættes til handelsværdien på overførselstidspunktet. I overensstemmelse hermed har Skatteministeriet skrevet, at "Driftsmidler overført internt i selskabet til det danske hovedkontor eller et fast driftssted i Danmark vil således skulle

indgå til armslængde prisen på overførselstidspunktet, når der er sket beskatning ved overførslen.”, jf. svar til Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, jf. Skatteudvalget, alm. del – bilag 74, 2005-06.

Det foreslås, at det præciseres, at den interne overførsel sidestilles med erhvervelse fra koncernforbundet selskab. Desuden foreslås det, at selskabsskattelovens § 8 B fortsat finder tilsvarende anvendelse. Ved overførsel af aktiver og passiver, der ikke omfattes af selskabsskattelovens § 8 B, anvendes handelsværdien på overførselstidspunktet dermed som indgangsværdi. Ved overførsel af afskrivningsberettigede aktiver og oparbejdede immaterielle aktiver – som ikke beskattes ved overførslen – anvendes reglerne i selskabsskattelovens § 8 B.

Til nr. 6

Der er tale om en redaktionel rettelse. Ved § 2, nr. 1, i lov nr. 1181 af 12. december 2005 blev der indføjet en henvisning til selskabsskattelovens § 13 F i samme lovs § 13, stk. 2. Denne henvisning blev indsat for at præcisere, at livsforsikringsselskaber, som anvender de særlige regler i selskabsskattelovens § 13 F på skattetransparente juridiske personer, har fradrag pensionsafkastskat og beløb, der hensættes til dækning af forpligtelserne over for de forsikrede. Henvisningen blev ved en fejl slettet, da § 13, stk. 2, blev nyaffattet ved lov nr. 406 af 8. maj 2006.

Til nr. 7

I henhold til selskabsskattelovens § 29 B, stk. 2, indgår acontoskat for selskaber, der ved indkomstårets udløb indgår i en sambeskatning, fuldt ud i sambeskatningen. Det fører i visse tilfælde til uhensigtsmæssige resultater, når selskaber i løbet af et indkomstår skifter koncernforbindelse og derved kommer til at indgå i en ny sambeskatning.

I disse tilfælde vil acontoskat, som er indbetalt af det pågældende selskab, blive henført til den sambeskatning, som selskabet indgår i ved indkomstårets udløb. Det er imidlertid kun indkomsten efter etableringen af koncernforbindelsen, der medregnes til sambeskatningsindkomsten i denne sambeskatning. Indkomsten for perioden inden etableringen af den nye koncernforbindelse beskattes enten særskilt eller medregnes i sambeskatningsindkomsten hos en anden koncern. Det kan betyde, at der opstår restskat vedrørende indkomstperioden inden etableringen af den nye koncernforbindelse.

Baggrunden for bestemmelsen er først og fremmest administrative hensyn. Hvis acontoskat generelt skulle henføres til de perioder, hvor indbetalingen er sket, ville det kræve betydelige ændringer af Skats IT-systemer. Samtidig ville der opstå risiko for fejlopkævninger og at samme acontoskat godskrives to forskellige sambeskatninger.

Problemet er størst i de tilfælde, hvor en koncern erhverver et selskab, som ikke indgår i en sambeskatning, eller erhverver en anden koncern. I disse tilfælde vil de erhvervede selskaber skulle

opgøre en indkomst for perioden indtil koncernetableringen og selskaberne vil ikke have mulighed for at få henført nogen acontoskat til denne periode. Det betyder, at der pr. definition vil opstå restskat, hvis selskaberne har positiv indkomst.

Det foreslås derfor, at der i disse tilfælde gives selskaberne mulighed for at få henført acontoskat, der er betalt inden koncernetableringen, til den tilsvarende indkomstperiode. I givet fald vil der ske en manuel omkontering af acontoskatten. Det foreslås, at der ikke i disse tilfælde skelnes mellem ordinære og frivillige indbetalinger af acontoskat. Der skal således ikke beregnes tillæg efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 6, vedrørende eventuelle frivillige indbetalinger.

Det er hensigten med reglen at give mulighed for at ændre acontoskatten i forbindelse med ændringen af koncernforbindelsen. Det er ikke hensigten, at den købende koncern efterfølgende i forbindelse med indgivelse af selvangivelsen skal kunne placere acontoskatten i den periode, der passer koncernen bedst. Det foreslås derfor, at anmodning om omkontering af acontoskatten skal indgives senest 1 måned efter det tidspunkt, hvor koncernen burde have kendskab til forholdene – dvs. senest 1 måned efter etableringen af koncernforbindelsen.

Der kan i princippet også opstå u hensigtsmæssigheder i de situationer, hvor et selskab sælges fra en koncern til en anden. I disse tilfælde har den sælgende koncern imidlertid væsentligt bedre muligheder for at tage højde for placeringen af acontoskatten. Administrations selskabet i den sælgende koncern har således – indtil den 20. november i indkomståret - mulighed for at foretage frivillige indbetalinger af acontoskat, der kan modregnes i indkomsten vedrørende det solgte selskab. Problemet vil endvidere kun kunne opstå, hvis det solgte selskab har været en del af den sælgende koncern i mindre end to år. I modsat fald ville administrations selskabet i forvejen have indbetalt acontoskat vedrørende det frasolgte selskab.

På den baggrund omfatter den foreslåede mulighed for omkontering af acontoskatte ikke disse situationer.

Til nr. 8, 9 og 13

Det foreslås, at selskaber, der alene er skattepligtige til Danmark efter reglerne i kulbrinteskatteloven, jf. kulbrinteskattelovens § 21, stk. 4, også omfattes af reglerne om obligatorisk national sambeskatning.

Skattepligtsbestemmelserne i kulbrinteskatteloven er udvidet i forhold til de almindelige bestemmelser om skattepligt i selskabsskatteloven. Der vil således være tilfælde, hvor udenlandske selskaber er skattepligtige til Danmark af deres aktiviteter, selv om de ikke har fast driftssted efter den almindelige definition i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a.

Selskabsskattelovens § 31 om obligatorisk national sambeskatning henviser kun til selskabsskat-

telovens § 2, stk. 1, litra a. Et selskab, der alene er skattepligtig til Danmark efter kulbrinteskattelovens bestemmelser, kan således ikke sambeskattes med andre selskaber i samme koncern, der er skattepligtige til Danmark efter selskabsskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, litra a eller b.

Det foreslås samtidig, at disse virksomheder i relation til reglerne om national og international sambeskatning sidestilles med faste driftssteder – på samme måde som fast ejendom er sidestillet med faste driftssteder.

Til nr. 10

Det foreslås, at selskabsskattelovens § 31, stk. 3, ændres, således at koncernforbindelse ved ny-stiftelse af et selskab eller køb af et skuffeselskab anses for etableret ved begyndelsen af indkomståret. Ved et skuffeselskab forstås et selskab, som ikke har drevet erhvervmæssig virksomhed forud for etableringen af koncernforbindelsen, og hvis egenkapital fra stiftelsen har henstået som et ubehæftet kontant indestående i et pengeinstitut. Det svarer til definitionen i § 1, stk. 2, i lov om skattefri virksomhedsomdannelse.

Formålet med bestemmelsen er først og fremmest at smidiggøre reglerne ved koncerninterne omstruktureringer – såvel skattefri som skattepligtige omstruktureringer. Det er ikke hensigten at give øgede muligheder for at føre indkomst ind og ud af en koncern med tilbagevirkende kraft. Det foreslås derfor, at bestemmelsen ikke skal finde anvendelse, i det omfang selskabet i forbindelse med stiftelsen tilføres aktiver eller passiver fra selskaber, som ikke er en del af koncernen.

Virkingen af ændringerne kan bedst illustreres ved en række eksempler, jf. nedenfor. Alle selskaber i eksemplerne forudsættes at have et indkomstår, der følger kalenderåret.

Eksempel 1: Erhvervelse af et skuffeselskab

Koncern A køber et skuffeselskab af koncern B den 1. juli. Selskabet ejer pr. definition ikke afskrivningsberettigede aktiver og har kun haft renteindtægter af indskudskapitalen frem til 1. juli.

Efter de gældende regler vil der skulle foretages en opgørelse af (rente)indkomsten i skuffeselskabet pr. 1. juli. Denne indkomst skal medregnes i sambeskatningsindkomsten hos koncern B. Koncern A skal medregne indkomsten i selskabet fra 1. juli i sin sambeskatningsindkomst. Hvis selskabet anskaffer afskrivningsberettigede aktiver, vil der kun kunne foretages forholdsmæssige afskrivninger (6/12) herpå (medmindre der er mulighed for straksafskrivning), jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 3.

Med forslaget anses skuffeselskabet for at have etableret koncernforbindelse med koncern A den 1. januar. Det indebærer, at renteindtægterne i perioden 1. januar – 1. juli medregnes hos koncern A i stedet for koncern B. Endvidere kan der foretages normale (fulde) afskrivninger på de afskriv-

ningsberettigede aktiver, som skuffeselskabet eventuelt erhverver efter 1. juli.

Eksempel 2: Stiftelse af et datterselskab

Et selskab stifter et datterselskab ved kontant indskud den 1. juli.

Efter gældende regler kan der kun foretages forholdsmæssige afskrivninger på eventuelle afskrivningsberettigede aktiver, som datterselskabet erhverver i perioden 1. juli – 31. december. Tilsvarende vil være tilfældet, hvis selskabet stiftes ved skattepligtigt apportindskud af afskrivningsberettigede aktiver – både med hensyn til de indskudte aktiver og efterfølgende erhvervelser i stiftelsesåret.

Efter forslaget kan der foretages normale (fulde) afskrivninger, uanset om datterselskabet er stiftet kontant eller ved apportindskud, idet selskaberne anses for at have været koncernforbundne hele indkomståret.

Skattefri omstruktureringer

Reglerne om medregning af indkomst fra et selskab, som kun er koncernforbundet med en koncern en del af indkomståret, går forud for de regler i skattelovgivningen, der giver mulighed for at gennemføre overdragelser og omstruktureringer med skattemæssig tilbagevirkende kraft.

Derfor anvendes ophøret henholdsvis etableringen af koncernforbindelsen som skattemæssig skæringsdato for et selskab, der deltager i en skattefri omstrukturering, hvis indkomsten i selskabet skal opgøres efter reglerne i selskabsskattelovens § 31, stk. 3, jf. fusionsskattelovens § 5, stk. 3. I disse tilfælde kræves det ikke, at selskaber, der deltager i samme omstrukturering, anvender samme skattemæssige skæringsdato.

Bestemmelsen har normalt ikke betydning i de tilfælde, hvor der er tale om skattefri omstruktureringer mellem selskaber i samme koncern, hvis der er tale om eksisterende selskaber, der har været en del af koncernen i hele indkomståret.

Eksempelvis kan en skattefri fusion mellem to eksisterende selskaber foretages med tilbagevirkende kraft (forudsat koncernforbindelsen til det modtagende selskab ikke er ophørt i forbindelse med fusionen). Det skyldes, at selskaberne har været koncernforbundne hele indkomståret, og at selskabsskattelovens § 31, stk. 3, derfor ikke finder anvendelse. Dermed skal der heller ikke beregnes forholdsmæssige afskrivninger. Der kan foretages fulde skattemæssige afskrivninger i det modtagende selskab både vedrørende de aktiver, der i forvejen eksisterede i det modtagende selskab og vedrørende de aktiver, der kommer fra de(t) indskydende selskab(er) - forudsat at koncernforbindelsen med det modtagende selskab ikke afbrydes senere i indkomståret.

Hvis der i forbindelse med omstruktureringen stiftes et nyt selskab, eller der anvendes et skuffeselskab, der er erhvervet i forbindelse med omstruktureringen, vil reglerne om opgørelse af delårsindkomst i selskabsskattelovens § 31, stk. 3, - og dermed også fusionsskattelovens § 5, stk. 3, - finde anvendelse. Det gælder, uanset der i øvrigt er tale om en omstrukturering, der udelukkende omfatter selskaber, som har været koncernforbundne i hele indkomståret.

Hvor der er tale om rene koncerninterne omstruktureringer, hvor koncernen ikke tilføres aktiver og passiver fra selskaber uden for koncernen og der ikke – bortset fra det nystiftede selskab/skuffeselskabet – træder nye selskaber ind i koncernen eller eksisterende selskaber ud af koncernen, er der imidlertid ikke behov for at begrænse adgangen til at give omstruktureringen skattemæssigt tilbagevirkende kraft. I sådanne tilfælde fører omstruktureringen ikke til, at indkomst (af betydning) vedrørende en periode før koncernetableringen, flyttes ind i koncernen, eller at indkomst vedrørende en periode, hvor der er koncernforbindelse, flyttes ud af koncernen.

Ved at tillade at sådanne omstruktureringer kan gennemføres med samme skattemæssige skæringsdag for alle selskaber, kan selskaberne/koncernen i mange tilfælde undgå at udarbejde delårsopgørelser for selskaber i koncernen – herunder beregne forholdsmæssige afskrivninger.

Eksempel 3: Skattefri fusion med nystiftet selskab

A og B er selskaber i X-koncernen. De fusionerer den 1. juli med C, der stiftes ved fusionen, som modtagende selskab. C indgår efter fusionen i X-koncernen.

Efter gældende regler vil de fusionerende selskaber have forskellig fusionsdato. For A og B er fusionsdatoen den 1. januar, mens den 1. juli (vedtagelsesdatoen) er fusionsdato for C. Der skal foretages en indkomstopgørelse i C efter reglerne i selskabsskattelovens § 31, stk. 3.

C medregner indkomsten i A og B fra den 1. januar. Når de fusionerende selskaber har forskellig fusionsdato, beregnes skattemæssige afskrivninger på driftsmidler efter forholdet mellem afskrivningsgrundlaget i A og B den 1. januar og afskrivningsgrundlaget i C pr. 1. juli. Da C ikke har driftsmidler på fusionsdatoen, vil der således blive tale om fulde skattemæssige afskrivninger på driftsmidlerne.

Hvis C anskaffer aktiver, der afskrives enkeltvis, efter fusionen - eksempelvis en afskrivningsberettiget ejendom - kan der kun foretages forholdsmæssige afskrivninger på ejendommen.

Med forslaget anses C for at have etableret koncernforbindelse med X-koncernen ved indkomstårets begyndelse – dvs. den 1. januar. Dermed vil C ikke skulle foretage en delårsopgørelse efter selskabsskattelovens § 31, stk. 3, og der kan beregnes fulde afskrivninger på alle aktiver i C ved

indkomstårets udgang. Det gælder også ejendomme, som C erhverver efter fusionen.

Den foreslåede bestemmelse har sin væsentligste betydning ved rene koncerninterne omstruktureringer. Den finder imidlertid også anvendelse, hvis der deltager selskaber, som ikke i forvejen er en del af koncernen, i fusionen – men kun i relation til det nystiftede selskab.

Hvis eksempelvis B ikke var en del af X-koncernen inden fusionen, vil fusionsdatoen for A og C således være 1. januar. Fusionsdatoen for B vil – som efter de gældende regler - være 1. juli, uanset om B inden fusionen er et uafhængigt selskab eller en del af en anden koncern.

Hvis C ikke er en del af X-koncernen efter fusionen – eksempelvis fordi A og B er ultimative moderselskaber i hver sin koncern – vil fusionsdatoen for alle selskaber være den 1. juli.

Eksempel 4: Skattefri tilførsel af aktiver til nystiftet selskab

A tilfører den 1. juli en gren af sin virksomhed til B, der stiftes i forbindelse med tilførslen. B er herefter et datterselskab af A.

Ved tilførsel af aktiver til et nystiftet modtagende selskab vil selskabsskattelovens § 31, stk. 3, finde anvendelse, idet der først er etableret koncernforbindelse med det nystiftede selskab ved stiftelsen. De tilførte aktiver fra A anses imidlertid - på samme måde som ved fusion og spaltning - for tilført pr. 1. januar, så der kan foretages fulde skattemæssige afskrivninger på disse aktiver. Indkomsten vedrørende den tilførte virksomhed medregnes hos B fra 1. januar. Der skal således ikke foretages delårsopgørelse vedrørende den tilførte virksomhed.

Hvis B anskaffer aktiver, der afskrives enkeltvis, efter tilførslen - eksempelvis en afskrivningsberettiget ejendom - kan der kun foretages forholdsmæssige afskrivninger på ejendommen. Det vil ikke være tilfældet efter forslaget, idet B ikke længere vil være omfattet af selskabsskattelovens § 31, stk. 3.

Der sker ikke ændringer vedrørende tilførsel mellem to eksisterende koncernselskaber. I disse tilfælde finder selskabsskattelovens § 31, stk. 3, ikke anvendelse, idet koncernforbindelsen har eksisteret siden indkomstårets begyndelse og også eksisterer efter tilførslen. Der kan også foretages skattefri tilførsel af aktiver med tilbagevirkende kraft mellem to forskellige koncerner, hvis de deltagende selskabers koncernforhold ikke ændres ved tilførslen.

Eksempel 5: Skattefri aktieombytning til nystiftet selskab

A er ultimativt moderselskab i koncern X. Den 1. maj ombytter aktionærerne deres aktier i A med aktier i et nystiftet selskab B, som herefter bliver nyt ultimativt moderselskab i koncernen. Der

sker ingen ændringer af koncernforbindelsen med andre selskaber.

Ved aktieombytningen kommer der et nyt selskab ind i koncernen. Der skabes i princippet en ny koncern. Hvis selskabet indtræder i koncernen ved ombytning på en dato midt i indkomståret fører de gældende regler til, at der skal foretages delopgørelser for alle koncernens selskaber. Det vil sige, at der skal foretages delårsopgørelser pr. 1. maj for A og alle dets datterselskaber.

Med forslaget vil det kunne undgås at lave delårsopgørelser i disse tilfælde. B vil nemlig blive anset for at være stiftet ved indkomstårets begyndelse – den 1. januar.

Hvis der ved aktieombytningen etableres eller ophører koncernforbindelse mellem andre selskaber, finder den foreslåede bestemmelse ikke anvendelse. Denne situation vil kunne opstå, hvis nogle aktionærer i det erhvervede selskab vederlægges kontant og ikke med aktier i det modtagende selskab.

I eksemplet ovenfor ville situationen opstå, hvis en anden koncern (Y) inden ombytningen er minoritetsaktionær i A, men - som følge af at andre aktionærer i A vederlægges kontant i forbindelse med ombytningen – opnår bestemmende indflydelse i det nystiftede selskab B. Derved bliver koncern X en del af koncern Y. I dette tilfælde er der således ikke tale om, at koncern X blot får et nyt ultimativt moderselskab. Der etableres koncernforbindelse mellem andre selskaber, idet selskaberne i koncern X og Y bliver koncernforbundne ved ombytningen. Det indebærer, at der skal foretages delårsopgørelse i X-koncernen for perioden 1. januar – 1. maj. Koncern Y anses for at have erhvervet koncern X den 1. maj.

Eksempel 6: Skattefri spaltning til nystiftede modtagende selskaber

A er et selskab i X-koncernen. Selskabet ophørsspalttes den 1. juli. Ved spaltningen stiftes de to modtagende selskaber B og C. Både B og C indgår efter spaltningen i X-koncernen.

Fusionsskattelovens § 5, stk. 3, finder tilsvarende anvendelse ved spaltninger. De gældende regler fører derfor til, at den skattemæssige spaltningsdato for A vil være 1. januar, mens den for B og C vil være 1. juli (vedtagelsesdatoen). Indkomsten fra 1. januar vedrørende de aktiver og passiver, som tilføres B, medregnes hos B, mens indkomsten fra 1. januar vedrørende de aktiver og passiver, som tilføres C, medregnes hos C. Indkomsten i B og C skal opgøres efter reglerne i selskabsskattelovens § 31, stk. 3. Det indebærer, at skattemæssige afskrivninger beregnes efter samme principper som ved fusion, jf. ovenfor.

Den foreslåede bestemmelse indebærer, at den skattemæssige spaltningsdato for både A, B og C er 1. januar. Dermed vil B og C ikke skulle foretage en delårsopgørelse efter selskabsskattelovens § 31, stk. 3, og der kan beregnes fulde afskrivninger på alle aktiver i B og C ved indkomstårets

udgang. Det gælder også ejendomme, som B og C erhverver efter fusionen.

Bestemmelsen finder anvendelse på de modtagende selskaber, der indgår i koncernen efter spaltningen. Derimod finder den ikke anvendelse på et modtagende selskab, som forlader koncernen. Hvis eksempelvis C efter spaltningen indgår i en anden koncern end X-koncernen eller C bliver et uafhængigt selskab, vil spaltningsdatoen for C være den 1. juli.

Eksempel 7: Skattefri ophørsspaltning af et ultimativt moderselskab

En ophørsspaltning af det ultimative moderselskab i en koncern kan efter gældende regler ikke gennemføres med skattemæssig tilbagevirkende kraft, idet alle underliggende selskaber anses for at have forladt koncernen. I disse tilfælde vil der således skulle foretages delårsopgørelser i alle koncernens selskaber. Er der derimod tale om en grenspaltning, vil det ultimative moderselskab fortsat eksistere. I disse tilfælde skal der kun foretages delårsopgørelser vedrørende de selskaber, der forlader koncernen i forbindelse med grenspaltningen. I praksis vil det imidlertid være vanskeligt at opfylde grenkravet i sådanne tilfælde.

Baggrunden for denne behandling af ophørsspaltninger er, at det ellers vil være muligt med tilbagevirkende kraft at adskille overskudsgivende og underskudsgivende dele af en koncern. I visse tilfælde er aktivsammensætningen og indkomstforholdene i det spaltede selskab imidlertid sådan, at der ikke er behov for at forhindre, at spaltningen får tilbagevirkende kraft. I sådanne tilfælde fører de gældende regler til, at der skal udarbejdes unødvendige delårsopgørelser for koncernens selskaber.

Det foreslås, at reglerne om delårsopgørelse i selskabsskattelovens § 31, stk. 3, ikke skal gælde ved spaltning af et ultimativt moderselskab, som har ét direkte ejet datterselskab, og som i det pågældende indkomstår ikke har haft anden aktivitet end at eje aktierne i datterselskabet. Dermed bliver det muligt at spalte et ultimativt holdingselskab med skattemæssig tilbagevirkende kraft efter reglerne i fusionsskatteloven.

Betingelsen om at moderselskabet kun må have ét direkte ejet datterselskab skal forhindre, at den underliggende koncern med tilbagevirkende kraft splittes ved spaltningen. Betingelsen om, at moderselskabet i det pågældende indkomstår ikke må have haft anden aktivitet end at eje aktierne i datterselskabet, skal begrænse muligheden for at flytte indkomst ud af en koncern med tilbagevirkende kraft. Eksempelvis forhindrer reglen, at fortjeneste ved salg af fast ejendom kan flyttes ud af koncernen.

Det er yderligere et krav, at de modtagende selskaber er nystiftede eller skuffeselskaber, og at der ikke ved spaltningen etableres eller ophører koncernforbindelse mellem andre selskaber.

Som eksempel på forslaget's betydning kan nævnes en "kombinationsomstrukturering", hvor en aktieombytning efterfølges af en spaltning af det erhvervende selskab i aktieombytningen:

To personer (A og B) ejer hver halvdelen af et driftsselskab D. A og B ønsker i stedet at eje driftsselskabet gennem hvert sit holdingselskab. Derfor gennemfører de først - den 1. juli - en aktieombytning, således at de ejer D gennem det nystiftede holdingselskab H. Derefter spalter de H til to nystiftede modtagende selskaber, så A og B har hvert sit nystiftede holdingselskab, der hver ejer 50 pct. af D. Spaltningen vedtages på generalforsamlingen den 1. oktober.

De gældende regler fører til, at der skal udarbejdes delårsopgørelse i D pr. 1. juli (indtræden i en ny koncern) og pr. 1. oktober (udtræden af koncernen).

Med forslaget skal der ikke udarbejdes delårsopgørelse i D som følge af aktieombytningen (jf. eksempel 5 ovenfor). Der skal heller ikke udarbejdes delårsopgørelse for D som følge af spaltningen af H, fordi der er tale om spaltning af et ultimativt moderselskab, som kun har ét direkte ejet datterselskab, og som i det pågældende indkomstår ikke har haft anden erhvervsmæssig aktivitet end at eje aktierne i datterselskabet.

Efter forslaget er det en betingelse, at der ikke ved spaltningen etableres eller ophører koncernforbindelse mellem andre selskaber. Denne betingelse vil være opfyldt, hvis D (og evt. underliggende selskaber) efter spaltningen ikke er koncernforbundet med nye selskaber – bortset eventuelt fra et af de modtagende selskaber.

Betingelsen har ikke betydning, når aktionærerne i det ultimative holdingselskab er personer. Hvis A i stedet havde ejet 75 pct. af H og B havde ejet 25 pct. ville spaltningen stadig kunne gennemføres med skattemæssig tilbagevirkende kraft. Der skal heller ikke foretages delopgørelse af indkomsten i D, hvis A i denne situation blev delvist vederlagt kontant ved spaltningen, således at det i stedet er B's nystiftede holdingselskab, der efter spaltningen har bestemmende indflydelse over D.

Betingelsen kan til gengæld have betydning, når der er selskaber blandt aktionærerne i det ultimative holdingselskab. Hvis et sådant selskab - typisk som følge af at andre aktionærer vederlægges kontant - ved spaltningen bliver koncernforbundet med et eller flere af det ultimative moderselskabs datterselskaber, vil spaltningen ikke kunne gennemføres med skattemæssig tilbagevirkende kraft. Begrundelsen herfor er, at datterselskaberne ellers med tilbagevirkende kraft ville blive inddraget under sambeskatning med "aktionærselskabet" og andre selskaber, der er koncernforbundet med aktionærselskabet. Med andre ord skal det ikke være muligt med tilbagevirkende kraft at bringe indkomsten i datterselskaberne ind i sambeskatningsindkomsten for aktionærselskabets koncern.

Hvis to selskaber (A A/S og B A/S) hver ejer halvdel af et holdingselskab H med ét direkte ejet datterselskab, og B A/S ved en ophørsspaltning af H delvis vederlægges kontant, får A A/S via sit modtagende selskab bestemmende indflydelse over de underliggende datterselskaber. A A/S og selskaber, der er koncernforbundne med A A/S, vil i dette tilfælde først etablere koncernforbindelse med det modtagende selskab og de underliggende datterselskaber ved vedtagelsen af spaltningen.

Det ændrer ikke herpå, hvis A A/S selv er det modtagende selskab. Heller ikke selv om A A/S ikke er koncernforbundet med andre selskaber inden spaltningen. Det skyldes, at det er en betingelse, at det modtagende selskab er et nystiftet selskab eller et skuffeselskab. Derved forhindres, at indkomsten i A A/S med tilbagevirkende kraft kunne sammenlægges med indkomsten i datterselskaberne.

Til nr. 11

Det præciseres, at administrationsselskabet i en national sambeskatning ved udnyttelse af underskud i udenlandske selskabers faste driftssteder i Danmark skal forpligte sig til betale underskuds-selskabet for underskudsudnyttelsen. Betalingen skal svare til skatteværdien af underskuddet. Det fremgår allerede af bestemmelsens ordlyd, at dette krav gælder ved udnyttelse af underskud i danske selskaber.

Endvidere foreslås det, at administrationsselskabet kan undlade betalingsforpligtelsen, hvis underskudsselskabet kompenseres for underskudsudnyttelsen af et andet koncernselskab, jf. selskabsskattelovens § 31 C. Selskabet, som udnytter underskuddet, kan i givet fald ligeledes undlade betalingsforpligtelsen efter selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 2. pkt., overfor administrations-selskabet. Forslaget skal ses i lyset af, at kompensationsbetalingen fra selskabet, som udnytter underskuddet, kan blive anset for at være et skattepligtigt udbytte efter andre landes regler. Når dette sammenholdes med, at tilskudsbeskatningen med dette lovforslag ophæves, jf. § 1, nr. 18, ses der ikke længere at være behov for, at kompensationsbetalingen kommer fra det underskudsudnyttende selskab. Det væsentlige er, at underskudsselskabet bliver kompenseret for underskudsudnyttelsen.

Til nr. 12

Selskabsskattelovens § 31, stk. 7, medfører, at der kan bortses fra underskud, når indkomsten i et fast driftssted i Danmark (eller et sambeskattet datterselskab) i Danmark medregnes ved indkomstopgørelsen i en anden stat. Det er en forudsætning, at den pågældende anden stat lempes for den danske skat efter det såkaldte creditprincip. Formålet er, at koncernen herved har mulighed for at udnytte muligheden for lempelse i den anden stat på samme måde, som hvis det faste driftssted ikke skulle sambeskattes med koncernens andre selskaber og faste driftssteder i Danmark. Underskuddene, der bortses fra, fremføres med henblik på udnyttelse i senere indkomstår i indkomst i Danmark.

Den nuværende bestemmelse opfylder imidlertid ikke fuldt ud det ønskede formål. Det skyldes, at der efter bestemmelsen alene kan bortses fra et underskud, der svarer til den skattepligtige indkomst i det faste driftssted.

Eksempel 1: Et udenlandsk moderselskab har et datterselskab og et fast driftssted i Danmark. Har datterselskabet et underskud på 200 og det faste driftssted et overskud på 100, kan der alene bortses fra et underskud på 100. Sambeskatningsindkomsten bliver herefter nul. Der betales ikke nogen dansk skat, som der kan gives lempelse for i udlandet. Indkomsten i det faste driftssted beskattes derfor fuldt ud i den anden stat – uden lempelse for dansk skat.

Med henblik på at få bestemmelsen til at opfylde det ønskede formål foreslås det i stedet, at det faste driftssted kan undlade at benytte det underskud, der som følge af opgørelsen af sambeskatningsindkomsten efter § 31, stk. 2, overføres fra sambeskattede selskaber og faste driftssteder til modregning i det pågældende faste driftssteds indkomst. Det faste driftssted kan ikke vælge delvist at benytte det overførte underskud. Det overførte underskud skal enten benyttes fuldt ud eller slet ikke.

Opgørelsen af sambeskatningsindkomsten og underskudsmodregningen sker fortsat efter gældende regler. Det indebærer, at sambeskatningsindkomsten opgøres efter, at der i hvert enkelt selskab og faste driftssted er modregnet fremførselsberettigede underskud fra tidligere indkomstperioder. Hvis det faste driftssted har underskud fra tidligere indkomstår, skal dette underskud således modregnes i positiv indkomst efter de almindelige regler. Det faste driftssted kan ikke efter forslaget undlade at fremføre egne uudnyttede underskud fra tidligere indkomstperioder. Det skyldes, at formålet med reglen er, at give det faste driftssted mulighed for at opnå lempelse i den anden stat på samme måde, som hvis det ikke skulle sambeskattes med koncernens øvrige selskaber og faste driftssteder. Det er det underskud, der overføres fra andre selskaber via sambeskatningen, som det faste driftssted efter forslaget kan vælge ikke at udnytte.

Hvis det faste driftssted vælger ikke at udnytte det underskud, som overføres fra andre selskaber via opgørelsen af sambeskatningsindkomsten, fordeles det uudnyttede underskud forholdsmæssigt på de underskudsgivende selskaber og faste driftssteder i forhold til de underskud, der indgår i sambeskatningsindkomsten. Underskuddene skal fordeles tilbage til de selskaber m.v., hvor de blev overført fra. Underskuddene fremføres herefter til anvendelse i senere indkomstår hos de pågældende selskaber – også i de tilfælde, hvor sambeskatningsindkomsten er positiv. Det underskud, som det faste driftssted vælger ikke at udnytte, kan ikke anvendes af andre overskudsgivende selskaber i sambeskatningen i det pågældende indkomstår. Det påvirker således ikke indkomsten i de overskudsgivende selskaber, hvis det faste driftssted vælger at benytte den foreslåede mulighed.

Når det faste driftssted ikke udnytter det overførte underskud, skal det heller ikke forpligte sig til at betale skatteværdien heraf til administrationsselskabet, jf. § 31, stk. 6.

Forslaget er illustreret i to eksempler nedenfor.

Eksempel 2: Samme situation som eksempel 1, hvor et udenlandsk moderselskab har et datterselskab og et fast driftssted i Danmark. Indkomsten i det faste driftssted medregnes ved den udenlandske indkomstopgørelse, hvor der lempes efter creditprincippet. Datterselskabet har et underskud på 200 og det faste driftssted har et overskud på 100. Det faste driftssted vælger ikke at udnytte det underskud på 100, som overføres fra datterselskabet ved opgørelsen af sambeskatningsindkomsten. Såvel det underskud, som der er bortset fra, som det resterende underskud fremføres til senere indkomstår (der er ingen andre overskudsgivende selskaber eller faste driftssteder). Sambeskatningsindkomsten bliver herefter 100, som i det hele vedrører det faste driftssted. Der betales en dansk skat på 28, som der kan gives lempelse for i udlandet.

Eksempel 3: Et udenlandsk moderselskab har to datterselskaber og et fast driftssted i Danmark. Indkomsten i det faste driftssted medregnes ved den udenlandske indkomstopgørelse, hvor der lempes efter creditprincippet. Datterselskab 1 har et underskud på 200, datterselskab 2 har et overskud på 300 og det faste driftssted har et overskud på 100. Ved opgørelsen af sambeskatningsindkomsten modregnes underskuddet i datterselskab 1 forholdsmæssigt i den positive indkomst i datterselskab 2 og det faste driftssted, som herefter har en positiv indkomst på henholdsvis 150 og 50. Hvis det faste driftssted vælger ikke at anvende det overførte underskud på 50, fremføres dette i stedet hos datterselskab 1 til senere indkomstår. Det kan ikke modregnes i datterselskab 2's positive indkomst på 150. Sambeskatningsindkomsten er herefter 250. Den danske skat af den del af indkomsten, der vedrører det faste driftssted (100), udgør 28. Denne skat kan der gives lempelse for i udlandet.

Til nr. 14

Ved udnyttelse af underskud i udenlandske selskaber (international sambeskatning) skal det selskab eller det faste driftssted, der udnytter underskuddet, forpligte sig til betaling af et beløb svarende til skatteværdien af underskuddet til administrationsselskabet. Bestemmelsen skal ses i sammenhæng med, at det er administrationsselskabet, der bliver beskattet af senere års overskud i det udenlandske selskab.

Med forslaget præciseres det, at bestemmelsen ligeledes finder anvendelse ved udnyttelse af underskud i danske selskabers faste driftssteder i udlandet.

Til nr. 15 og 16

Der er tale om sproglige rettelser.

Til nr. 17

Med den foreslåede ændring fremgår det direkte af koncerndefinitionen i § 31 C, at et datterselskab ikke kan have mere end ét moderselskab. Derved kan et selskab ikke indgå i mere end én koncern på samme tid.

Som beskrevet i de almindelige bemærkninger (afsnit 3.5) er ændringen begrundet i, at koncerndefinitionen i de regnskabsretlige regler indeholder subjektive elementer. Det kan derfor ikke afvises, at anvendelsen af koncernindikatorerne i § 31 C, stk. 2, som svarer til årsregnskabslovens koncernindikatorer, kan føre til, at et selskab indgår i to koncerner.

Endvidere er der mulighed for at anvende koncerndefinitionen i internationale regnskabsstandarder. Koncerndefinitionen er ikke helt identisk med definitionen i årsregnskabsloven. Det kan i princippet også føre til, at et selskab kommer til at indgå i to koncerner samtidigt.

Med forslaget præciseres det således, at et selskab ikke kan indgå i to forskellige sambeskatninger på samme tid, selv om regnskabsreglerne helt undtagelsesvis fører til, at et selskab indgår i to forskellige koncerner. Hvis situationen opstår på grund af forskelle mellem årsregnskabsloven og internationale regnskabsstandarder (IAS/IFRS) vil sidstnævnte som udgangspunkt skulle lægges til grund.

Ændringen indebærer også, at to koncerner skal anvende samme konsolideringstidspunkt i de tilfælde, hvor et selskab skifter moderselskab. Hvis en koncern sælger et datterselskab til en anden koncern, vil tidspunktet, hvor datterselskabet udgår af sambeskatning i den sælgende koncern, således være sammenfaldende med det tidspunkt, hvor datterselskabet indtræder i sambeskatningen i den købende koncern.

Til nr. 18

Det foreslås, at beskatning af tilskud til selskaber - ydet af et selskab, der er eller kunne være sambeskattet med modtageren - ophæves. Koncernens skatteevne forøges ikke som følge af tilskuddet – ligesom den ikke forøges ved koncerninterne udbytter.

Udtrykket ”tilskud” omfatter ikke de tilfælde, hvor der er tale om en armslængdeaf lønning af det andet selskab. Et ”markedsføringstilskud” vil eksempelvis ikke være omfattet af bestemmelsen, hvis ”markedsføringstilskuddet” ville være aftalt mellem uafhængige parter. Tilsvarende finder bestemmelsen ikke anvendelse på ”tilskud”, der ydes som en (armslængde)betaling for en modydelse. Det er således kun de ”rene” tilskud, der omfattes af skattefriheden.

Ved transaktioner omfattet af ligningslovens § 2 mellem koncernforbundne parter skal priser og vilkår altid bedømmes og beskattes i forhold til armslængdeprincippet. Det er først, når alle trans-

aktioner er bedømt i forhold til armslængdeprincippet og eventuelle transfer pricing korrektioner er foretaget, at yderligere ydelser mellem parterne kan anses for at være tilskud.

Skattefritagelsen gælder for tilskud mellem danske og udenlandske selskaber og foreninger, som kan sambeskattes ved deltagelse i en international sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31 A. Det afgørende er, om selskabet m.v. ville kunne deltage i en international sambeskatning med det andet selskab. Det har ingen betydning, om international sambeskatning er valgt eller ej. Et tilskud fra et udenlandsk moderselskab til et dansk datterselskab er derfor skattefrit for det danske datterselskab efter bestemmelsen, uanset om der er valgt international sambeskatning eller ej. Både tilskudsyderen og –modtageren skal deltage eller kunne deltage i sambeskatningen. Bestemmelsen omfatter derfor ikke tilskud fra eksempelvis fonde, som ikke kan omfattes af en sambeskatning, til et koncernforbundet selskab. Tilskud fra et elforsyningselskab omfattet af selskabsskattelovens § 31 C, stk. 8, eller et investeringselskab omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 19, vil ligeledes fortsat være skattepligtige for modtageren.

Udbyttereglerne går forud for den foreslåede bestemmelse, der således ikke finder anvendelse på udbytter eller tilskud til indirekte aktionærer. Udbytte omfatter som udgangspunkt alt, hvad der af selskabet udloddes til aktionærer, jf. ligningslovens § 16 A, stk. 1. Hvis tilskudsmodtageren ejer aktier i det selskab, der yder udbyttet, er der således tale om udbytte. Udbytter vil fortsat være omfattet af ligningslovens §§ 16 A og 16 B samt selskabsskattelovens § 13. Datterselskabsudbytter er skattefritaget, når moderselskabet ejer mindst 15 pct. (2007) af aktiekapitalen i det udbyttegivende selskab. I langt de fleste tilfælde vil selskaber være fritaget fra beskatning af udbytter fra sambeskattede datterselskaber. Der kan dog være undtagelser, hvor moderselskabet ejer mere end 50 pct. af stemmerettighederne – men mindre end 15 pct. af kapitalen (2007).

Det foreslås, at tilskud mellem søsterselskaber kun skal være skattefrie, hvis tilskudsyderen direkte eller indirekte kunne have udloddet udbyttet skattefrit til det fælles moderselskab. Det fælles moderselskab skal derfor opfylde ejerskabskravet på 15 pct. i en sammenhængende periode på et år. Denne begrænsning skal forhindre, at udbyttebestemmelserne i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, og § 13, stk. 1, nr. 2, omgås. Udbyttet til et ”moderselskab”, som f.eks. ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen, skal ikke kunne gøres skattefrit ved, at der ydes et skattefrit tilskud til et søsterselskab, som herefter udlodder tilskuddet skattefrit til det fælles moderselskab. Såfremt det fælles moderselskab kun ejer tilskudsyderen indirekte, skal hvert ejerled (dvs. mellemliggende selskaber) opfylde ejerskabskravet på 15 pct. i det underliggende selskab i en sammenhængende periode på et år. Det er en forudsætning, at udenlandske moderselskaber eller mellemliggende selskaber alle er omfattet af moder-/datterselskabsdirektivet eller ville kunne opnå frafald eller nedsættelse efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst for udlodninger fra danske selskaber.

Det foreslås endvidere, at tilskud kun skal være skattefrie, hvis koncernforbindelsen mellem tilskudsyderen og –modtageren eksisterer i en sammenhængende periode på mindst et år, inden for

hvilken periode tilskudstidspunktet skal ligge. Forslaget skal ses i sammenhæng med den tilsvarende bestemmelse vedrørende skattefri udlodning af datterselskabsudbytter. Den foreslåede bestemmelse skal forhindre, at den tidsmæssige betingelse i udbyttebestemmelsen kan omgås ved at yde tilskud til et søsterselskab (som moderselskabet har ejet i mere end et år), hvorefter søsterselskabet udlodder udbytte skattefrit til moderselskabet. Praksis vedrørende forståelsen af 1-årsperioden i selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, finder tilsvarende anvendelse, hvilket bl.a. medfører, at kravet til ejerperioden kan opfyldes efterfølgende, når blot ejerperioden sammenlagt opfylder kravet til en sammenhængende periode på mindst et år.

Det foreslås, at der foretages indeholdelse af skat på tilskuddene, såfremt tilskudsmodtageren ville have været begrænset skattepligtig af udbytter fra tilskudsyderen, jf. § 2, stk. 1, litra c, hvis tilskudsmodtageren var moderselskab til tilskudsyderen. Der skal som udgangspunkt kun foretages indeholdelse, når modtageren er hjemmehørende i et land, som Danmark ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med. Indeholdelsen sker efter reglerne i kildeskattelovens §§ 65 og 65 A om indeholdelse af kildeskat på udbytter. Denne del af forslaget skal forhindre en omgåelse af kildeskatten på udbytter.

Det foreslås, at selskaber, der yder tilskud til koncernforbundne selskaber, i ingen tilfælde har fradrag for tilskuddet. I det gældende regelsæt har det tilskudsgivende selskab i visse tilfælde fradrag for indskuddet. Dette gælder efter domstolspraksis i et vist begrænset omfang ved indskud fra moderselskabet til dækning af et underskud i et koncernselskab.

Uanset den foreslåede bestemmelse medregnes tilskud ved indkomstopgørelsen, såfremt et udenlandsk koncernforbundet selskab har fradrag for tilskuddet efter udenlandske skatteregler. Dette gælder såvel koncernbidrag (som efter f.eks. svenske regler skal muliggøre underskudsoverførsel) som tilskud (som efter udenlandske regler måtte være fradragsberettigede). Undtagelsen skal forhindre en asymmetrisk beskatning, hvor udlandet giver fradrag for tilskuddet, mens Danmark undlader at beskatte tilskuddet. I tilfælde hvor det tilskudsydende selskab er sambeskattet med det modtagende selskab efter reglerne om international sambeskatning, har tilskudsyderen fradrag for tilskuddet og tilskudsmodtageren beskattes af tilskuddet, jf. selskabsskattelovens § 31 A, stk. 2, 4. pkt., sammenholdt med den foreslåede § 31 D, stk. 5.

Skattefritagelsen for tilskud medfører som nævnt ingen ændringer i, hvad der er de korrekte armslængde priser og vilkår i transfer pricing sammenhæng. Derimod medfører skattefritagelsen, at den sekundære korrektion i mange tilfælde bliver skattefri.

Transfer-pricing korrektioner indebærer, at beskatning af koncerndispositioner foretages, som om der var disponeret på armslængdevilkår. En transfer pricing korrektion, der indebærer en forhøjelse af indkomsten hos en koncernenhed, vil derfor begrebsmæssigt indebære en tilsvarende indkomstnedsættelse hos samhandelspartneren. Således vil en korrektion af for lave afståelsespriser

udløse en forhøjelse hos overdrageren, hvis det afståede aktiv udløser afståelsesbeskatning. Den tilsvarende korresponderende korrektion hos erhververen vil medføre en nedsættelse af indkomsten, hvis anskaffelsessummen er fradragsberettiget (f.eks. varekøb). Alternativt får korrektionen alene betydning for fastsættelsen af erhververens anskaffelsessum (f.eks. aktier). Skattemæssigt er transaktionerne dermed behandlet, som om der var handlet til armslængdepriser. Der er imidlertid ikke handlet til armslængdepriser. Transaktionerne har fortsat tilført den ene af parterne en økonomisk fordel. Erhververen har kunnet købe til en pris, som er under markedsprisen. Der foretages derfor en ”sekundær korrektion” for at gøre op med denne overførsel af en økonomisk fordel. Den sekundære korrektion kan undgås, hvis koncernen forpligter sig til betaling i overensstemmelse med armslængde priserne og vilkårene.

I de gældende regler medfører den sekundære korrektion beskatning, når overførsel sker til et datterselskab eller til et søsterselskab. Hvis overførsel derimod sker til et moderselskab, vil overførslen ofte være skattefrit udbytte. Med forslaget vil den sekundære korrektion også blive skattefri ved overførsler mellem søsterselskaber og ved overførsler fra moderselskaber til datterselskaber.

Det foreslås samtidigt, at der ikke kan opnås armslængde nedsættelser af den skattepligtige indkomst – uden at der enten er foretaget en tilsvarende indkomstforhøjelse i et andet dansk beskattet selskab eller koncernen påviser, at indkomsten medregnes hos det udenlandske selskab. Se nærmere om dette forslag om ændring af ligningslovens § 2 under bemærkningerne til forslagets § 7, nr. 3.

Dette lovforslag ændrer ikke på, at tilskuddet kan medføre en indirekte formueoverførsel fra en skatteyder til en anden skatteyder, som kan være skattepligtig. Dette vil være tilfældet, såfremt tilskuddet er ydet som følge af den ene skatteydere ønske om at overføre et formuegode til den anden. I disse tilfælde anses formuegodet at have passeret yderens formuesfære – og videregivet til modtageren.

Eksempelvis kan tænkes situationen, hvor far og søn ejer hvert sit holdingselskab og hvor de to holdingselskaber ejer henholdsvis 60 pct. (faderens holdingselskab) og 40 pct. (sønnens holdingselskab) af stemmerettighederne i det fælles driftsselskab. Yder faderens holdingselskab et tilskud til driftsselskabet, vil 40 pct. af tilskuddet være en indirekte formueoverførsel til sønnen. Denne overførsel vil afhængigt af de nærmere omstændigheder være skattepligtig for faderen (som udbytte) og for sønnen (som gave).

Dette forslag ændrer som nævnt ikke på, at formueoverførslen kan være skattepligtig. Forslaget medfører blot, at driftsselskabet ikke er skattepligtigt af tilskuddet.

Til nr. 1

I aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 2, og § 17, stk. 2, findes en værnsregler, der skal forhindre, at aktietab kunstigt opnås ved at tømme selskabet for værdier ved hjælp af skattefrie udbytter. Det foreslås, at værnet udvides til ligeledes at gælde for skattefrie tilskud fra selskabet (eller koncernselskaber, hvori selskabet er aktionær) til koncernforbundne selskaber.

Uden dette yderligere værn ville værnsreglen kunne omgås ved at yde skattefrie tilskud til et andet datterselskab af moderselskabet. Dette datterselskab kunne herefter skattefrit udlodde udbyttet til moderselskabet. Det skal bemærkes, at udtrykket tilskud tillige omfatter beløb, der af parterne benævnes renteindtægter eller kursgevinster, men som ligger udover armlængde indtægt/gevinsten.

Til nr. 2

Efter aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 6, kan der ske overdragelse af aktier med succession, hvis under 50 pct. af selskabets indtægter stammer fra pengeanbringelse og/eller udlejning af fast ejendom. Det foreslås, at denne grænse forhøjes til 75 pct. Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger, punkt 4.

Til nr. 3

Det foreslås at indsætte en bestemmelse i aktieavancebeskatningsloven, som giver mulighed for at foretage en skattefri aktieombytning, uden at skattefriheden er betinget af en tilladelse fra SKAT.

Til § 36 A, stk. 1

Muligheden for at foretage en skattefri aktieombytning uden tilladelse tilkommer de selskaber, som efter de gældende regler i aktieavancebeskatningslovens § 36, stk. 1, kan deltage i en skattefri aktieombytning mod en tilladelse. Ligesom i aktieavancebeskatningslovens § 36, stk. 1, henviser den foreslåede § 36 A, stk. 1, til det oprindelige fusionsskattedirektiv, direktiv 90/434/EØF. Derved forstås direktiv 90/434/EØF med senere ændringer. Se hertil fodnoten til aktieavancebeskatningsloven, der er indsat ved lov nr. 1182 af 12. december 2005.

Efter forslaget er det den type transaktioner, der er nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 36, stk. 2, som kan gennemføres skattefrit uden tilladelse. For så vidt angår den type transaktioner, der er nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 36, stk. 3, se forslaget til § 36 A, stk. 2.

Reglen om fusionsdato i aktieavancebeskatningslovens § 36, stk. 1, 2. pkt., finder tilsvarende anvendelse på skattefri aktieombytning, der gennemføres uden tilladelse. Det gør også reglen i aktieavancebeskatningslovens § 36, stk. 1, 5. pkt., om, at der ikke kan ske skattefri aktieombytning, hvis det erhvervede eller det erhvervende selskab ved beskattningen her i landet anses for at være en transparent enhed.

Reglen om ombytningsperiodens længde i aktieavancebeskatningslovens § 36, stk. 4, gælder ligeledes aktieombytninger, der gennemføres uden tilladelse.

Aktionærerne i det erhvervede selskab har efter forslaget adgang til beskatning efter fusionsskatteovens § 9, og reglerne i fusionsskatteovens § 11, stk. 1, 2. og 3. pkt., om næringsaktier og andelsbeviser gælder tilsvarende. Det samme gør reglerne i fusionsskatteovens § 11, stk. 2, om succession i tilfælde, hvor aktionæren ombytter aktier, der er anskaffet på forskellige tidspunkter, eller hvor nogle er erhvervet som led i aktionærens næringsvej. Forslaget til § 36 A, stk. 4, har dog en særregel om, at anskaffelsestidspunktet i visse situationer er ombytningstidspunktet.

Til § 36 A, stk. 2

Bestemmelsen svarer til aktieavancebeskatningslovens § 36, stk. 3. Selskaber, der ikke er omfattet af begrebet "selskab i en medlemsstat" eller svarer til danske aktie- eller anpartsselskaber kan efter de gældende regler i aktieavancebeskatningslovens § 36, stk. 3, deltage i en skattefri aktieombytning mod en tilladelse fra SKAT. Det foreslås, at sådanne selskaber også skal kunne deltage i en skattefri aktieombytning uden tilladelse.

Til § 36 A, stk. 3

Det foreslås, at det skal være en betingelse for at kunne fortage en skattefri aktieombytning uden tilladelse, at ombytningen sker til handelsværdi. Det vil sige, at værdien af vederlagsaktierne med tillæg af en eventuel kontant udligningssum skal svare til handelsværdien af de ombyttede aktier.

Til § 36 A, stk. 4

Efter forslaget er det en betingelse for skattefriheden af en aktieombytning, der er gennemført uden tilladelse, at de aktionærer, som ved ombytningen bliver aktionærer i det erhvervende selskab, ved indkomstopgørelsen behandler vederlagsaktierne, som om de var erhvervet på samme tidspunkt og til samme anskaffelsessum som de ombyttede aktier. Det svarer til de gældende regler.

For selskabsdeltagere, der er et selskab m.v., foreslås der dog en særregel om anskaffelsestidspunktet. I den situation, hvor selskabet før ombytningen var aktionær både i det selskab, som efter ombytningen bliver det erhvervende selskab, og i det selskab som efter ombytningen bliver det erhvervede selskab, skal selskabet behandle alle sine aktier i det erhvervende selskab, som om de var erhvervet på ombytningstidspunktet. Det vil sige, at både vederlagsaktierne og de aktier, som selskabet i forvejen ejede i det erhvervende selskab, skal anses for at være anskaffet på ombytningstidspunktet.

Denne regel skal forhindre, at en aktionær, der er et selskab, spekulerer i at omgå treårsreglen i aktieavancebeskatningslovens § 9. Uden en regel som den foreslåede, vil aktionæren ved at ombytte aktier i et selskab, der har været ejet i mindre end tre år, med aktier i et selskab, der har væ-

ret ejet i mere end tre år, som følge af FIFO-princippet i samspil med gennemsnitsmetoden, jf. aktieavancebeskatningslovens §§ 5 og 26, kunne overføre en væsentlig del af værdierne fra det ”unge” selskab til aktierne i det ”gamle” selskab, der herefter kan afstås skattefrit efter aktieavancebeskatningslovens § 9. Forslaget medfører, at alle aktionærens aktier i det erhvervende selskab skal anses for at være anskaffet på ombytningstidspunktet, og aktierne vil således først kunne afstås skattefrit tre år efter ombytningstidspunktet.

Til § 36 A, stk. 5

Efter forslaget skal det erhvervende selskab ved indkomstopgørelsen behandle aktierne i det erhvervede selskab, som om de var erhvervet på ombytningstidspunktet for en anskaffelsessum, der svarer til aktiernes oprindelige anskaffelsessum. Den oprindelige anskaffelsessum opgøres efter gennemsnitsmetoden i aktieavancebeskatningslovens § 26.

Efter de gældende regler er det erhvervende selskabs anskaffelsessum for aktierne i det erhvervede selskab handelsværdien. Aktierne kan derfor i princippet sælges uden avance umiddelbart efter ombytningen. I tilladelsespraksis stilles der efter en konkret vurdering et anmeldelsesvilkår, der almindeligvis løber i tre år.

Forslaget betyder, at der som udgangspunkt vil opstå en skattepligtig avance, hvis aktierne i det erhvervede selskab bliver solgt umiddelbart efter ombytningen. Derved tilskynder forslaget det erhvervende selskab til at beholde aktierne i det erhvervede selskab i tre år, svarende til det almindelige tidsrum for et anmeldelsesvilkår.

Hvis den oprindelige anskaffelsessum for aktierne i det erhvervede selskab er højere end handelsværdien på ombytningstidspunktet, skal anskaffelsessummen efter forslaget fastsættes til handelsværdien. Et latent tab på aktierne i det erhvervede selskab kan således ikke udnyttes af det erhvervende selskab. Et sådant tab vil derimod kunne udnyttes af aktionærene, der ved ombytningen bliver aktionærer i det erhvervende selskab, da de efter forslaget til § 36 A, stk. 4, succederer i anskaffelsessummen for de ombyttede aktier.

Hvis det erhvervende selskab ikke kan opgøre den oprindelige anskaffelsessum for aktierne i det erhvervede selskab, vil anskaffelsessummen blive skønsmæssigt fastsat af SKAT. Dette indebærer, at der efter omstændighederne kan opstå en skattepligtig avance ved salg af aktierne i det erhvervede selskab inden for tre år efter ombytningen. For et selskab med mange små aktionærer kan det derfor være uinteressant at fortage en aktieombytning uden tilladelse, da aktionærernes identitet kan være ukendt for selskabet, og det derfor kan være vanskeligt for det erhvervende selskab at indhente oplysninger om de oprindelige anskaffelsessummer hos alle aktionærene.

Hvis det erhvervende selskab beholder aktierne i det erhvervede selskab i tre år, har det erhvervende selskab dog ikke behov for at kende den oprindelige anskaffelsessum for aktierne i det er-

hvervede selskab. Aktiernes oprindelige anskaffelsessum bliver således kun relevant for det erhvervende selskab, hvis aktierne sælges. I så fald skal det erhvervende selskab selvangive en aktieavance, der skal opgøres på grundlag af aktiernes oprindelige anskaffelsessum.

Det er således kun, hvis aktierne i det erhvervede selskab sælges inden for tre år efter ombytningen, at det kan blive aktuelt for SKAT at foretage en ansættelse af den oprindelige anskaffelsessum i forbindelse med ligningen. Det kan efter omstændighederne blive nødvendigt for SKAT at foretage en skønsmæssig ansættelse af anskaffelsessummen.

Til § 36 A, stk. 6

Hvis det erhvervende selskab på ombytnings tidspunktet har uudnyttede fradragsberettigede tab på aktier, kan selskabet ikke fradrage dette tab i en gevinst ved salg af aktier i det erhvervede selskab.

Formålet med § 36 A, stk. 6, er at undgå, at et selskab, som har et uudnyttet fradragsberettiget tab på aktier, via reglerne om skattefri omstrukturering uden tilladelse kan konvertere en skattepligtig avance ved et salg af hele eller dele af sin virksomhed til en skattepligtig aktieavance, hvori det kildeartsbegrænsede tab på aktier kan fradrages.

Det kunne ske ved at grenspalte et selskab, som ønsker at afstå sin driftsvirksomhed, og som har et uudnyttet fradragsberettiget tab på aktier. Ved spaltningen placeres driftsaktiviteten i ét selskab, og det uudnyttede tab på aktier bliver i det indskydende selskab. Derefter gennemføres en aktieombytning således, at driftsselskabet bliver det erhvervede selskab, og det selskab, hvor aktietabet er placeret, bliver det erhvervende selskab. Dette selskab afstår herefter aktierne i det erhvervede selskab. På grund af den foreslåede bestemmelse i § 36 A, stk. 5, vil der opstå en skattepligtig aktieavance ved salget. Uden en regel som den der er foreslået i § 36 A, stk. 6, ville det erhvervende selskab kunne fradrage det uudnyttede tab på aktier i denne avance, og dermed ville være formålet med den foreslåede regel i § 36 A, stk. 5, være forspildt.

Til § 36 A, stk. 7

Bestemmelsen skal forhindre, at man omgår aktieavancebeskatningsloven ved at tømme det erhvervede selskab for værdier via udlodning af skattefrit udbytte til det erhvervende selskab.

Det foreslås, at skattefriheden fortabes, hvis det erhvervende selskab over en treårig periode, der løber fra ombytnings tidspunktet, modtager skattefrit udbytte af sine aktier i det erhvervede selskab, som samlet set overstiger det erhvervende selskabs andel af det erhvervede selskabs akkumulerede regnskabsmæssige resultat for det indkomstår, hvor ombytningen gennemføres, og de to følgende indkomstår. Det er med andre ord det samlede regnskabsmæssige resultat for disse tre indkomstår, der danner grundlag for bedømmelsen af, hvor meget det erhvervende selskab kan modtage som skattefrit udbytte af sine aktier i det erhvervede selskab, uden at skattefriheden for

ombytningen fortabes. Det er ikke afgørende på hvilket tidspunkt i løbet af den treårs periode, der løber fra ombytningsstidspunktet, at det erhvervende selskab modtager udbytte, ligesom den enkelte udlodnings størrelse eller antallet af udlodninger heller ikke i sig selv er relevant. Det er først ved treårs periodens udløb, at det kan vurderes, om det samlede skattefrie udbytte til det erhvervende selskab overstiger dette selskabs andel af det erhvervende selskabs akkumulerede regnskabsmæssige resultat for ombytningsåret og de to følgende indkomstår.

Bestemmelsen omfatter udlodninger, der behandles som udbytte efter ligningslovens § 16 A og § 16 B.

Begrænsningen på, hvor meget skattefrit udbytte det erhvervende selskab kan modtage efter forslaget til § 36 A, stk. 7, gælder også for eventuelle tilskud, som det erhvervede selskab og koncernselskaber, hvor det erhvervede selskab er aktionær, yder skattefrit i medfør af selskabsskatte-lovens § 31 D, som er affattet ved dette lovforslags § 1, nr. 18.

Inden for en periode på tre år regnet fra ombytningsstidspunktet er det således summen af på den ene side skattefrie tilskud udbetalt af det erhvervede selskab og koncernselskaber, hvor det erhvervede selskab er aktionær, og på den anden side skattefrit udbytte af det erhvervende selskabs aktier i det erhvervede selskab, der ikke må overstige det erhvervende selskabs andel af det akkumulerede regnskabsmæssige resultat for det indkomstår, hvor ombytningen er foretaget, og de to følgende indkomstår.

Hvis summen overstiger denne grænse, fortabes skattefriheden for aktieombytningen. Aktieombytningen skal i stedet betragtes, som om den oprindelige aktionær (ombytter) i det erhvervede selskab afstod aktierne til en tredjemand på ombytningsstidspunktet. Den oprindelige aktionær (ombytter) vil som følge heraf skulle beskattes af aktieavance. Den afledte konsekvens af dette er, at det erhvervende selskabs anskaffelsessum for aktierne i det erhvervede selskab er aktiernes handelsværdi på ombytningsstidspunktet.

Til § 36 A, stk. 8

Af kontrollensyn foreslås det, at det erhvervende selskab senest samtidig med indgivelsen af selvangivelsen for det indkomstår, hvor aktieombytningen er gennemført, skal give oplysning om, at selskabet har deltaget i en skattefri aktieombytning efter reglerne om skattefri aktieombytning uden tilladelse. Det foreslås at indsætte en tilsvarende bestemmelse i fusionsskatte-lovens § 15 a og § 15 c, jf. dette lovforslags § 4, nr. 8 og 14.

I dag skal nogle, men ikke alle, selskaber selvangive, om der er foretaget skattepligtig eller skattefri omstrukturering. I dag har SKAT kendskab til de skattefrie omstruktureringer, der bliver gennemført efter tilladelse, netop fordi der er givet tilladelse. Et sådant kendskab vil SKAT ikke have til de skattefrie omstruktureringer, der fremover vil blive gennemført uden tilladelse efter de reg-

ler, der foreslås i dette lovforslag. Et sådant kendskab er imidlertid nødvendigt af hensyn til kontrollen med de værnsregler, der er opstillet i tilknytning til reglerne om skattefri omstrukturering uden tilladelse.

Forslaget medfører, at uanset størrelsen af nettoomsætningen skal alle selskaber senest samtidig med indgivelsen af selvangivelsen give oplysning om det, hvis selskabet optræder som erhvervende selskab i en aktieombytning uden tilladelse. Hvis selskabet ikke giver oplysningen, er der ikke selvangivet behørigt.

Selskabet vil kunne give oplysningen på selvangivelsesblanketten for selskaber.

Til § 36 A, stk. 9

Efter bestemmelsen kan en aktionær, der er et selskab med bestemmende indflydelse i det erhvervede selskab, ikke ombytte sine aktier i dette selskab, hvis de har været ejet i under tre år, med aktier i et selskab, der er hjemmehørende i udlandet. Det vil sige, at hvis det erhvervende selskab i en sådan aktieombytning er hjemmehørende i udlandet, og de aktier, der ønskes ombyttet, har været ejet i mindre end tre år, kan de foreslåede regler om skattefri aktieombytning uden tilladelse, ikke benyttes.

Bestemmende indflydelse skal forstås i overensstemmelse med ligningslovens § 2, stk. 2.

Hensigten med bestemmelsen er at dæmme op for, at en ellers skattepligtig afståelse af aktierne i det erhvervede selskab via en skattefri aktieombytning bliver konverteret til aktieavance hos et erhvervende selskab, der ikke er hjemmehørende i Danmark, og som derfor ikke kan beskattes af avancen her.

Den foreslåede bestemmelse betyder, at hvis en aktionær, der er et selskab med bestemmende indflydelse i det erhvervede selskab, har ejet aktierne i dette selskab i mindre end tre år og ønsker at ombytte disse aktier med aktier i et selskab, der ikke er hjemmehørende i Danmark, skal SKAT give tilladelse hertil. En anmodning om tilladelse vil blive bedømt efter det nugældende regelsæt.

Til § 3

Til nr. 1

Efter dødsboskattelovens § 29, stk. 3, kan der ske succession i aktier udloddet fra et dødsbo, hvis under 50 pct. af de samlede indtægter stammer fra finansielle aktiver og udlejning af fast ejendom i en erhvervsvirksomhed. Det foreslås, at denne grænse forhøjes til 75 pct. Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger, punkt 4.

Til § 4

Til nr. 1

Der er tale om en redaktionel rettelse. Bestemmelserne i § 5, stk. 1, 3. og 4. pkt., blev ved lov nr. 509 af 7. juni 2006 flyttet til § 5, stk. 3, af redaktionelle grunde. Ved en fejl blev de oprindelige bestemmelser ikke ophævet i den forbindelse.

Til nr. 2

I henhold til fusionsskattelovens § 8, stk. 1, behandles aktiver og passiver, der er i behold hos det indskydende selskab ved en fusion m.v., ved opgørelsen af det modtagende selskabs skattepligtige indkomst, som om de var anskaffet af dette på de tidspunkter, hvor de er erhvervet af det indskydende selskab, og for de anskaffelsessummer, hvortil de er erhvervet af dette selskab.

Det fremgår ikke direkte, hvordan et modtagende selskab skal behandle aktiver, som et indskydende selskab i medfør af reglerne i selskabsskattelovens § 31, stk. 3, kun kan afskrive forholdsmæssigt. Det foreslås derfor præciseret, at aktiver, som skal afskrives forholdsmæssigt i det indskydende selskab, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 3, også kun kan afskrives forholdsmæssigt i det modtagende selskab.

Præciseringen skal ses i sammenhæng med den foreslåede ændring af selskabsskattelovens § 31, stk. 3, hvorefter nystiftede selskaber og skuffeselskaber, der erhverves i løbet af indkomståret, i visse tilfælde anses for at have været en del af koncernen i hele indkomståret. Ændringen skal tydeliggøre, at en koncern ikke kan opnå fulde afskrivninger på aktiver, der ellers kun kunne afskrives forholdsmæssigt - eksempelvis ved at lave en skattefri tilførsel af de pågældende aktiver til et nystiftet (datter)selskab. Derved forhindres, at der i et kalenderår kan foretages mere end 12 måneders afskrivninger.

Til nr. 3

Der er tale om en redaktionel rettelse, der er en konsekvens af § 5, nr. 8, i lov nr. 458 af 9. juni 2004.

Til nr. 4 og 5

Efter de foreslåede regler om, at en skattefri omstrukturering kan gennemføres uden tilladelse, gør det f.eks. ingen forskel, om det selskab, der spaltes, er et udenlandsk selskab.

For at bringe reglerne om skattefri fusion på linje hermed, foreslås det at afskaffe kravet om, at der skal en tilladelse til skattefri fusion med udenlandske selskaber.

Efter de gældende regler kan en skattefri fusion som udgangspunkt gennemføres skattefrit

uden en tilladelse fra told- og skatteforvaltningen. Kun ved fusion med udenlandske selskaber og i de tilfælde, der er opregnet i fusionsskattelovens § 3 og § 4, er der krav om tilladelse til skattefri fusion.

Efter forslaget vil der alene være krav om tilladelse til skattefri fusion i de tilfælde, der er opregnet i fusionsskattelovens § 3 og § 4. Det kommer også til at gælde for fusioner med udenlandske selskaber.

Til nr. 6

Efter forslaget skal det – under visse betingelser - være muligt at foretage en skattefri spaltning af et selskab, uden at skattefriheden er betinget af en tilladelse fra SKAT. Muligheden tilkommer de selskaber, som efter de gældende regler kan deltage i en skattefri spaltning mod en tilladelse fra SKAT.

Selskaberne har således mulighed for beskatning efter reglerne i fusionsskattelovens § 15 b, stk. 1 og 2, uden at SKAT har givet tilladelse. Det er en betingelse herfor, at selskabsdeltagerne i det indskydende selskab ved indkomstopgørelsen benytter de regler, der foreslås indsat i fusionsskattelovens § 15 b, stk. 7, og at udlodning af udbytte m.v. fra det eller de modtagende selskaber m.v. sker i overensstemmelse med de regler, der foreslås indsat i fusionsskattelovens § 15 b, stk. 8.

§ 15 b, stk. 3, om indgivelse af selvangivelse for det indskydende selskab i en ophørsspaltning, hæftelse for skattekrav m.v. gælder også, når en skattefri spaltning er gennemført uden tilladelse .

I § 15 a, stk. 1, 6. pkt., foreslås det at indsætte en bestemmelse om, at reglerne om skattefri spaltning uden tilladelse ikke kan benyttes i tilfælde, hvor det indskydende selskab har mere end én selskabsdeltager, og en eller flere af disse har været selskabsdeltagere i mindre end 3 år uden at have rådet over flertallet af stemmerne, og de pågældende selskabsdeltagere samtidig er selskabsdeltagere i det modtagende selskab, hvor de tilsammen råder over flertallet af stemmerne. I den situation vil det kræve en tilladelse fra SKAT at foretage en skattefri spaltning.

Bestemmelsen i § 15 a, stk. 1, 6. pkt., omfatter den situation, hvor selskabsdeltagerne i det modtagende selskab har bestemmende indflydelse, således som dette begreb er defineret i ligningslovens § 2, stk. 2. Omfattet er endvidere den situation, hvor selskabsdeltagerne tilsammen har flertallet af stemmerne i det modtagende selskab, uden at de er koncernforbundne eller nærtstående. Hvis en sådan kreds af selskabsdeltagere samtidig er selskabsdeltagere i det indskydende selskab og har været det i mindre end 3 år uden at have rådet over flertallet af stemmerne i dette selskab, vil det indskydende selskab ikke kunne spaltes skattefrit uden en tilladelse.

Hvis en selskabsdeltager eller samme kreds af selskabsdeltagere råder over flertallet af stemmerne i både det indskydende selskab og det modtagende selskab, finder den foreslåede bestemmelse i §

15 a, stk. 1, 6. pkt., ikke anvendelse, og en skattefri spaltning vil derfor kunne gennemføres uden tilladelse.

Hensigten med den foreslåede bestemmelse i § 15 a, stk. 1, 6. pkt., er at undgå, at det indskydende selskab via reglerne om skattefri spaltning uden tilladelse reelt afstår aktiver til en tredjepart, uden at der sker beskatning.

Uden en regel som den foreslåede vil en skattefri spaltning uden tilladelse kunne tilrettelægges på den måde, at en tredjepart, der forud for spaltningen er blevet optaget som selskabsdeltager i det indskydende selskab, og som i forvejen er selskabsdeltager i det selskab, der får overdraget de pågældende aktiver, ved spaltningen alene bliver vederlagt med aktier i dette selskab, mens de øvrige selskabsdeltagere i det indskydende selskab bliver vederlagt med aktier i et eller flere andre modtagende selskaber. Derved vil der i realiteten være sket et maskeret salg af aktiverne til en tredjepart uden beskatning. Da dette resultat kan opnås, uden at der efter spaltningen disponeres over aktierne i de modtagende selskaber, er det ikke muligt at undgå den beskrevne udnyttelse af adgangen til skattefri spaltning uden tilladelse ved hjælp af værnsregler om beskatning af aktieavance.

Forslaget betyder, at der for eksempel ikke kan foretages en skattefri spaltning uden tilladelse i en situation, som den der forelå i SKM2005.357.TSS.

Den bestemmelse, der foreslås indsat som fusionsskatteovens § 15 a, stk. 1, 7. pkt., medfører, at et selskab ikke kan spaltes uden tilladelse fra SKAT, hvis en selskabsdeltager, der er hjemmehørende i udlandet, har bestemmende indflydelse i selskabet.

Bestemmende indflydelse skal forstås i overensstemmelse med ligningslovens § 2, stk. 2.

Hensigten er at dæmme op for, at en afståelse af aktiver, der ellers ville skulle beskattes i Danmark hos det indskydende selskab, via en skattefri spaltning og et hurtigt efterfølgende salg af aktierne i det indskydende eller modtagende selskab, bliver konverteret til en aktieavance hos en selskabsdeltager, der ikke er hjemmehørende i Danmark, og som derfor ikke kan beskattes af avancen her.

Den foreslåede bestemmelse betyder, at hvis der ønskes en skattefri spaltning af et selskab, der domineres af en selskabsdeltager, der er hjemmehørende i udlandet, skal SKAT give tilladelse hertil. En anmodning om tilladelse vil blive bedømt efter det nugældende regelsæt.

Til nr. 7

Det foreslås, at det skal være en betingelse for at kunne foretage en skattefri spaltning uden tilladelse, at ombytningen sker til handelsværdi. Det vil sige, at værdien af vederlagsaktierne med

tillæg af en eventuel kontant udligningssum skal svare til handelsværdien af de tilførte aktiver og passiver.

Det foreslås endvidere som en betingelse, at forholdet mellem de aktiver og den gæld, der ved spaltningen overdrages til det modtagende selskab, skal svare til forholdet mellem aktiver og gæld i det indskydende selskab.

Bestemmelsen skal forhindre, at man – som et alternativ til et skattepligtigt salg af aktiver – foretager en skattefri udspaltning af de pågældende aktiver til et modtagende selskab og samtidig overfører gæld i et forhold, der overstiger forholdet mellem aktiver og gæld i det indskydende selskab, og derved reducerer den skattepligtige avance ved en senere afståelse af aktierne i det modtagende selskab. Bestemmelsen forhindrer tilsvarende, at det indskydende selskab via en skattefri spaltning uden tilladelse bliver tømt for værdier, ved at selskabet bliver efterladt med en gæld, der overstiger det hidtidige forhold mellem aktiver og gæld, således at en skattepligtig avance ved salg af aktierne er reduceret.

Bestemmelsen kan anskueliggøres ved følgende eksempel: Et selskab ønsker at udskille den ene af sine to driftsaktiviteter ved en skattefri grenspaltning. Hvis selskabet har aktiver for 100 og gæld for 80, vil det efter den foreslåede bestemmelse være en betingelse for at kunne gennemføre spaltningen skattefrit uden tilladelse, at de aktiver og den gæld, der overdrages til det modtagende selskab, også har forholdet 100:80 svarende til forholdet 5:4. Hvis de aktiver, der overdrages ved spaltningen, har en værdi af 40, vil det således være en betingelse, at der overføres gæld for 32.

Det bemærkes, at de overdragne aktiver og passiver i eksemplet samtidig hermed skal udgøre en gren af en virksomhed, jf. fusionsskattelovens § 15 a, stk. 3. Hvis forholdet mellem aktiver og passiver i den pågældende gren ikke svarer til forholdet mellem aktiver og gæld i det indskydende selskab, kan det f.eks. afhjælpes ved, at der sammen med de overførte aktiver og passiver overføres ikke-grenrelaterede likvide midler.

Til nr. 8

Af kontrollenssyn foreslås det, at det modtagende selskab senest samtidig med indgivelsen af selvangivelsen for det indkomstår, hvor spaltningen er gennemført, skal give oplysning om, at selskabet har deltaget i en skattefri spaltning efter reglerne om skattefri spaltning uden tilladelse. Bestemmelsen svarer til forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 36 A, stk. 8, jf. lovforslagets § 2, nr. 3, og forslaget til fusionsskattelovens § 15 c, stk. 5, jf. lovforslagets § 4, nr. 14.

Forslaget medfører, at uanset størrelsen af nettoomsætningen skal alle selskaber senest samtidig med selvangivelsen give oplysning om det, hvis selskabet optræder som modtagende selskab i en skattefri spaltning uden tilladelse. Hvis selskabet ikke giver oplysningen, er der ikke selvangivet behørigt.

Selskabet vil kunne give oplysningen på selvangivelsesblanketten for selskaber.

Til nr. 9

§ 15 b, stk. 4, fastsætter reglerne for beskatning af selskabsdeltagerne, når et selskab spaltes efter reglerne i fusionsskatteloven. Bestemmelsen indeholder bl.a. regler for, hvordan anskaffelsessummen for aktierne i det indskydende selskab skal fordeles på aktierne i det eller de modtagende selskaber, som selskabsdeltageren modtager i forbindelse med spaltning.

Hvis der er tale om en grenspaltning, dvs. en spaltning uden ophør af det indskydende selskab, fastsætter eksempelvis § 15 b, stk. 4, 8. pkt.:

"Anskaffelsessummen inden spaltningen for aktierne i det indskydende selskab fordeles som anskaffelsessum for aktierne i det indskydende selskab efter spaltningen og det eller de modtagende selskaber efter forholdet mellem kursværdien af aktierne i det indskydende selskab og hvert enkelt af de modtagende selskaber og den samlede kursværdi af aktierne i det indskydende selskab og det eller de modtagende selskaber på spaltningsdatoen."

Efter ændringen af fusionsskattelovens § 5 i forbindelse med indførelsen af de nye sambeskatningsregler, jf. lov nr. 426 af 6. juni 2005, er spaltningsdatoen ikke nødvendigvis den samme for det indskydende og det eller de modtagende selskaber. Det fremgår ikke direkte af § 15 b, stk. 4, hvordan reglerne skal anvendes i sådanne tilfælde.

Det foreslås på den baggrund, at det præciseres, at det er spaltningsdatoen i det indskydende selskab, der skal anvendes i relation til beskatningen af selskabsdeltagerne efter reglerne i § 15 b, stk. 4. Det er i overensstemmelse med Skatterådets afgørelse i SKM.2006.551.SR.

Til nr. 10

Efter forslaget kan spaltning af selskaber, der er hjemmehørende i udlandet, og som ikke er omfattet af begrebet "selskab i en medlemsstat", jf. fusionsskattelovens § 15 b, stk. 1, også ske skattefrit, uden at skattefriheden er betinget af en tilladelse fra SKAT. Hvis spaltningen gennemføres uden tilladelse, skal selskabsdeltagerne i det indskydende selskab ved indkomstopgørelsen benytte de regler, der foreslås indsat i fusionsskattelovens § 15 b, stk. 7.

Til nr. 11

Til § 15 b, stk. 7

Forslaget til § 15 b, stk. 7, vedrører beskatningen af selskabsdeltagerne i det indskydende selskab, der spaltes uden tilladelse.

Det foreslås, at beskatningen af selskabsdeltagerne i det indskydende selskab som udgangspunkt skal ske efter de gældende regler i fusionsskattelovens § 15 b, stk. 4. For selskabsdeltagere, der er et selskab m.v., finder § 15 b, stk. 4, dog kun anvendelse med de undtagelser, som fremgår af den foreslåede § 15 b, stk. 7, 3.-6. pkt.

I § 15 b, stk. 7, 3. pkt., foreslås det, at selskabsdeltagere, der er et selskab m.v., ved indkomstopgørelsen skal anse vederlagsaktierne i det eller de modtagende selskaber for at være erhvervet på tidspunktet for spaltningen. Det gælder både ved grenspaltning og ved ophørsspaltning. Bestemmelsen skal forhindre, at selskabsdeltageren - som alternativ til en skattepligtig afståelse af enkeltaktiver - udspalter aktivet skattefrit for derefter at afstå vederlagsaktierne. Efter de gældende regler ville dette kunne ske skattefrit, hvis aktierne i det indskydende selskab har været ejet i mere end tre år. Efter forslaget vil en skattefri afståelse af vederlagsaktierne først kunne ske tre år efter spaltningstidspunktet.

I § 15 b, stk. 7, 4. pkt., foreslås det, at ved en grenspaltning, hvor det indskydende selskab ikke ophører, skal selskabsdeltageren også behandle sine aktier i det indskydende selskab, som om de var erhvervet på tidspunktet for spaltningen. Det betyder, at både vederlagsaktierne og aktierne i det indskydende selskab skal anses for at være anskaffet på spaltningstidspunktet. Bestemmelsen skal forhindre, at selskabsdeltageren – som alternativ til skattepligtig afståelse af enkeltaktiver – foretager en skattefri spaltning således, at de aktiver, som selskabsdeltageren (reelt) ønsker at afstå, bliver tilbage i det indskydende selskab, medens resten udspaltes. Hvis selskabsdeltageren har ejet det indskydende selskab i mere end tre år, ville et salg af aktierne i det indskydende selskab være skattefrit, jf. aktieavancebeskatningslovens § 9, hvilket reelt ville sige, at selskabsdeltageren kunne afstå de tilbageblevne aktiver i det indskydende selskab skattefrit. Efter forslaget vil en skattefri afståelse af aktierne i det indskydende selskab først kunne ske tre år efter spaltningstidspunktet.

I § 15 b, stk. 7, 5. pkt., foreslås det, at hvis selskabsdeltageren i det indskydende selskab i forvejen havde aktier i det eller de modtagende selskaber, skal selskabsdeltageren også behandle disse aktier, som om de var erhvervet på tidspunktet for spaltningen. Efter forslaget til § 15 b, stk. 7, 6. pkt. gælder dette, uanset om der er tale om en grenspaltning eller en ophørsspaltning.

Bestemmelsen i 5. pkt. skal forhindre, at skattefri spaltning benyttes til at overføre værdier fra et selskab, der har været ejet i under tre år, til aktierne i et selskab, der har været ejet i mere end tre år, og hvor aktierne derfor kan afstås skattefrit, jf. aktieavancebeskatningslovens § 9. Forslaget medfører, at alle selskabsdeltagerens aktier i det eller de modtagende selskaber skal anses for at være anskaffet på spaltningstidspunktet, og aktierne vil således først kunne afstås skattefrit tre år efter spaltningstidspunktet.

Lovforslaget medfører, at selskabsdeltagere, som er fysiske personer, kan spalte deres selskab

skattefrit uden tilladelse fra SKAT, og behandle deres vederlagsaktier efter de gældende regler i fusionsskattelovens § 15 b, stk. 4.

Det foreslås endeligt, at § 15 b, stk. 5, om selskabsdeltagernes selvangivelse også skal gælde, hvor en spaltning er gennemført skattefrit uden tilladelse.

Til § 15 b, stk. 8

Bestemmelsen skal forhindre, at man - som et alternativ til et skattepligtigt salg af aktiver - foretager en skattefri spaltning og efterfølgende tømmer det eller de modtagende selskaber for værdier via udlodning af skattefrit udbytte. Udlodning af udbytte kan samtidig føre til, at værdien af aktierne i det modtagende selskab bliver reduceret til et niveau, der er så lavt, at aktierne vil kunne sælges uden nævneværdig avance, og dermed uden at der kommer noget til beskatning.

Det foreslås, at skattefriheden fortabes, hvis selskabsdeltageren over en treårig periode, der løber fra spaltningstidspunktet, modtager skattefrit udbytte af sine aktier i det modtagende selskab, som samlet set overstiger selskabsdeltagerens andel af det modtagende selskabs akkumulerede regnskabsmæssige resultat for det indkomstår, hvor spaltningen gennemføres, og de to følgende indkomstår. Det er med andre ord det samlede regnskabsmæssige resultat for disse tre indkomstår, der danner grundlag for bedømmelsen af, hvor meget selskabsdeltageren kan modtage som skattefrit udbytte af sine aktier i det modtagende selskab, uden at skattefriheden for spaltningen fortabes. Det er ikke afgørende på hvilket tidspunkt i løbet af den treårs periode, der løber fra spaltningstidspunktet, at selskabsdeltageren modtager udbyttet, ligesom den enkelte udlodnings størrelse eller antallet af udlodninger heller ikke i sig selv er relevant. Det er først ved treårs periodens udløb, at det kan vurderes, om det samlede skattefrie udbytte overstiger selskabsdeltagerens andel af det modtagende selskabs akkumulerede regnskabsmæssige resultat for det indkomstår, hvor spaltningen gennemføres, og de to følgende indkomstår.

Bestemmelsen omfatter udlodninger, der behandles som udbytte efter ligningslovens § 16 A og § 16 B.

Begrænsningen på, hvor meget skattefrit udbytte selskabsdeltageren kan modtage efter forslaget til § 15 b, stk. 8, gælder også for eventuelle tilskud, som det modtagende selskab og koncernselskaber, hvor det modtagende selskab er selskabsdeltager, yder skattefrit i medfør af selskabsskattelovens § 31 D, som er affattet ved dette lovforslags § 1, nr. 18.

Inden for en periode på tre år regnet fra spaltningstidspunktet er det således summen af på den ene side skattefrie tilskud udbetalt af det modtagende selskab og koncernselskaber, hvor det modtagende selskab er selskabsdeltager, og på den anden side skattefrit udbytte af selskabsdeltagerens aktier i det modtagende selskab, der ikke må overstige selskabsdeltagerens andel af det akkumulerede regnskabsmæssige resultat for det indkomstår, hvor ombytningen er foretaget og de to føl-

gende indkomstår. Hvis summen overstiger denne grænse, finder reglerne i fusionsskattelovens § 15 b, herunder de foreslåede i § 15 b, stk. 7, ikke anvendelse. Skattefriheden for spaltningen fortabes dermed. Spaltningen skal således betragtes som en skattepligtig spaltning på spaltningstidspunkt, hvilket har skattemæssige konsekvenser både for selskabsdeltageren, det indskydende og det modtagende selskab.

Til nr. 12

Efter forslaget skal det – under visse betingelser – være muligt at foretage en skattefri tilførsel af aktiver, uden at skattefriheden er betinget af en tilladelse fra SKAT. Muligheden tilkommer de selskaber, som efter de gældende regler kan deltage i en skattefri tilførsel af aktiver mod en tilladelse fra SKAT.

Selskaberne har således mulighed for beskatning efter fusionsskattelovens § 15 d, uden at SKAT har givet tilladelse. Det er en betingelse herfor, at udlodning af udbytte m.v. fra det modtagende selskab sker i overensstemmelse med de regler, der foreslås indsat i fusionsskattelovens § 15 d, stk. 7. Det er ligeledes en betingelse, at anskaffelsestidspunktet for aktier, som det indskydende selskab på tidspunktet for tilførslen ejede i det modtagende selskab, bliver fastsat i overensstemmelse med de regler, der foreslås indsat i fusionsskattelovens § 15 d, stk. 4, 4. pkt.

Den bestemmelse, der foreslås indsat som fusionsskattelovens § 15 c, stk. 1, 5. pkt., medfører, at et selskab, der er hjemmehørende i udlandet, og som har fast driftssted i Danmark, og som samtidig har bestemmende indflydelse i det modtagende selskab, ikke kan benytte de foreslåede regler om, at skattefri tilførsel af aktiver kan gennemføres uden en tilladelse fra SKAT.

Bestemmende indflydelse skal forstås i overensstemmelse med ligningslovens § 2, stk. 2.

Hensigten er at dæmme op for, at en – ellers skattepligtig - afståelse af aktiver fra det faste driftssted i Danmark, via en skattefri tilførsel af aktiver og en hurtigt efterfølgende afståelse af aktierne i det modtagende selskab, bliver konverteret til aktieavance hos en selskabsdeltager, der ikke er hjemmehørende i Danmark, og som derfor ikke kan beskattes af avancen her.

Den foreslåede bestemmelse betyder, at hvis et selskab, der ikke er hjemmehørende i Danmark, skattefrit ønsker at tilføre aktiver fra et fast driftssted i Danmark til et modtagende selskab, som det indskydende selskab dominerer, skal SKAT give tilladelse hertil. En anmodning om tilladelse vil blive bedømt efter det nugældende regelsæt.

Til nr. 13

Det foreslås, at det skal være en betingelse for at kunne foretage en skattefri tilførsel af aktiver uden tilladelse, at ombytningen sker til handelsværdi. Det vil sige, at værdien af vederlagsaktierne skal svare til handelsværdien af de tilførte aktiver og passiver.

Det foreslås endvidere som en betingelse, at forholdet mellem de aktiver og den gæld, der ved tilførslen af aktiver overdrages til det modtagende selskab, skal svare til forholdet mellem aktiver og gæld i det indskydende selskab.

Bestemmelsen skal forhindre, at man – som et alternativ til et skattepligtigt salg af aktiver – foretager en skattefri tilførsel af de pågældende aktiver til et modtagende selskab og samtidig overfører passiver i et forhold, der overstiger forholdet mellem aktiver og gæld i det indskydende selskab, og derved reducerer den skattepligtige avance ved en senere afståelse af aktierne i det modtagende selskab. Bestemmelsen forhindrer tilsvarende, at det indskydende selskab via en skattefri tilførsel uden tilladelse bliver tømt for værdier, ved at selskabet bliver efterladt med en gæld, der overstiger det hidtidige forhold mellem aktiver og gæld, således at en skattepligtig avance ved salg af aktierne er reduceret.

Bestemmelsen kan anskueliggøres ved følgende eksempel: Et selskab ønsker at udskille den ene af sine to driftsaktiviteter ved en skattefri tilførsel af aktiver. Hvis selskabet har aktiver for 100 og gæld for 80, vil det efter den foreslåede bestemmelse være en betingelse for at kunne gennemføre tilførslen skattefrit uden tilladelse, at de aktiver og den gæld, der overdrages til det modtagende selskab, også har forholdet 100:80 svarende til forholdet 5:4. Hvis de aktiver, der overdrages ved tilførslen, har en værdi af 40, vil det således være en betingelse, at der overføres gæld for 32.

Det bemærkes, at de overdragne aktiver og passiver i eksemplet samtidig hermed skal udgøre en gren af en virksomhed, jf. fusionsskattelovens § 15 c, stk. 2. Hvis forholdet mellem aktiver og passiver i den pågældende gren ikke svarer til forholdet mellem aktiver og gæld i det indskydende selskab, kan det f.eks. afhjælpes ved, at der sammen med de overførte aktiver og passiver overføres ikke-grenrelaterede likvide midler.

Til nr. 14

Af kontrollensyn foreslås det, at det modtagende selskab senest samtidig med indgivelsen af selvangivelsen for det indkomstår, hvor en tilførsel af aktiver er gennemført, skal give oplysning om, at selskabet har deltaget i en skattefri tilførsel af aktiver efter reglerne om skattefri tilførsel af aktiver uden tilladelse. Bestemmelsen svarer til forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 36 A, stk. 8, jf. lovforslagets § 2, nr. 3, og forslaget til fusionsskattelovens § 15 a, stk. 6, jf. lovforslagets § 4, nr. 8.

Forslaget medfører, at uanset størrelsen af nettoomsætningen skal alle selskaber senest samtidig med selvangivelsen give oplysning om det, hvis selskabet optræder som modtagende selskab i skattefri tilførsel af aktiver uden tilladelse. Hvis selskabet ikke giver oplysningen, er der ikke selvangivet behørigt.

Selskabet vil kunne give oplysningen på selvangivelsesblanketten for selskaber.

Til nr. 15

Efter gældende ret anses det indskydende selskab for at have erhvervet vederlagsaktierne i det modtagende selskab på tilførselstidspunktet. Det foreslås, at dette fremover fremgår direkte af lovteksten.

For tilførsel af aktiver uden tilladelse foreslås det, at hvis det indskydende selskab på tidspunktet for tilførslen ejer aktier i det modtagende selskab, skal disse aktier på samme måde som vederlagsaktierne anses for at være anskaffet på tidspunktet for tilførslen. Bestemmelsen skal forhindre, at det indskydende selskab benytter en skattefri tilførsel af aktiver uden tilladelse til at overføre en væsentlig del af værdierne fra et selskab, der har været ejet i under tre år, til aktierne i et selskab, der har været ejet i mere end tre år, og hvor aktierne derfor kan afstås skattefrit i medfør af aktieavancebeskatningslovens § 9.

Hvis det indskydende selskab ikke ejer aktier i det modtagende selskab på tilførselstidspunktet, medfører de foreslåede regler, at der umiddelbart kan gennemføres en skattefri tilførsel af aktiver uden tilladelse med den virkning at de gældende regler i fusionsskattelovens § 15 d finder anvendelse.

Til nr. 16

Til § 15 d, stk. 7

Hvis det indskydende selskab på tilførselstidspunktet har uudnyttede fradragsberettigede tab på aktier, kan selskabet ikke fradrage dette tab i en gevinst ved salg af aktier i det modtagende selskab.

Formålet med § 15 d, stk. 7, er at undgå, at et selskab, som har et uudnyttet fradragsberettiget tab på aktier, via reglerne om skattefri tilførsel af aktiver uden tilladelse kan konvertere en skattepligtig avance ved et salg af hele eller dele af sin virksomhed til en skattepligtig aktieavance, hvori det kildeartsbegrænsede tab på aktier kan fradrages.

Dette kunne nærmere ske ved, at et selskab, der ønsker at afstå sin driftsvirksomhed, og som har et uudnyttet fradragsberettiget tab på aktier, ved en skattefri tilførsel af aktiver overdrager driftsaktiviteten til det modtagende selskab, mens det uudnyttede tab på aktier ved tilførslen bliver i det indskydende selskab. Det indskydende selskab afstår herefter aktierne i det modtagende selskab. Ved salget vil der som udgangspunkt opstå en skattepligtig aktieavance, idet anskaffelsessummen for vederlagsaktierne i det modtagende selskab skal opgøres til den skattemæssige værdi af de tilførte aktiver og passiver efter den gældende bestemmelse i § 15 d, stk. 4, 1. pkt. Uden en regel som den, der er foreslået i § 15 d, stk. 7, ville det indskydende selskab kunne fradrage det uudnyttede tab på aktier i denne avance, og dermed ville være formålet med den gældende regel i § 15 d,

stk. 4, 1. pkt., være forspildt.

Til § 15 d, stk. 8

Bestemmelsen skal forhindre, at man – som alternativ til et skattepligtigt salg af aktiver – foretager en skattefri tilførsel af aktiver uden tilladelse og efterfølgende tømmer det modtagende selskab for værdier via udlodning af skattefrit udbytte til det indskydende selskab.

Det foreslås, at skattefriheden fortabes, hvis det indskydende selskab over en treårig periode, der løber fra tilførselstidspunktet, modtager skattefrit udbytte af sine aktier i det modtagende selskab, som samlet set overstiger det indskydende selskabs andel af det modtagende selskabs akkumulerede regnskabsmæssige resultat for det indkomstår, hvor tilførslen gennemføres, og de to følgende indkomstår. Det er med andre ord det samlede regnskabsmæssige resultat for disse tre indkomstår, der danner grundlag for bedømmelsen af, hvor meget det indskydende selskab kan modtage som skattefrit udbytte af sine aktier i det modtagende selskab, uden at skattefriheden for tilførslen fortabes. Det er ikke afgørende på hvilket tidspunkt i løbet af den treårs periode, der løber fra tilførselstidspunktet, at det indskydende selskab modtager udbyttet, ligesom den enkelte udlodnings størrelse eller antallet af udlodninger heller ikke i sig selv er relevant. Det er først ved treårs periodens udløb, at det kan vurderes, om det samlede skattefrie udbytte til det indskydende selskab overstiger dette selskabs andel af det modtagende selskabs akkumulerede regnskabsmæssige resultat for tilførselsåret og de to følgende indkomstår.

Bestemmelsen omfatter udlodninger, der behandles som udbytte efter ligningslovens § 16 A og § 16 B.

Begrænsningen på hvor meget skattefrit udbytte det indskydende selskab kan modtage efter forslaget til § 15 d, stk. 7, gælder også for eventuelle tilskud, som det modtagende selskab og koncernselskaber, hvor det modtagende selskab er selskabsdeltager, yder skattefrit i medfør af selskabsskattelovens § 31 D, som er affattet ved dette lovforslags § 1, nr. 18.

Inden for en periode på tre år regnet fra tilførselstidspunktet er det således summen af på den ene side skattefrie tilskud udbetalt af det modtagende selskab og koncernselskaber, hvor det modtagende selskab er selskabsdeltager, og på den anden side skattefrit udbytte af det indskydende selskabs aktier i det modtagende selskab, der ikke må overstige det indskydende selskabs andel af det akkumulerede regnskabsmæssige resultat for det indkomstår, hvor ombytningen er foretaget, og de to følgende indkomstår. Hvis summen overstiger denne grænse, finder reglerne i fusions-skattelovens § 15 d ikke anvendelse på den gennemførte tilførsel af aktiver. Den gennemførte tilførsel af aktiver skal således betragtes som en skattepligtig tilførsel af aktiver på tilførselstidspunktet, hvilket har skattemæssige konsekvenser både for det indskydende og det modtagende selskab.

Der er tale om en redaktionel rettelse, der er en konsekvens af § 5, nr. 8, i lov nr. 458 af 9. juni 2004.

Til § 6

Til nr. 1 og 2

Gevinster på gæld til sambeskattede selskaber medregnes med forslaget aldrig til den skattepligtige indkomst. Dette gælder tillige ved eftergivelse af gæld i det omfang, gælden nedskrives til et lavere beløb end fordringens værdi for kreditor på tidspunktet for gældseftergivelsen. Dette skal ses i sammenhæng med ophævelsen af tilskudsbeskatningen mellem sambeskattede selskaber.

Til § 7

Til nr. 1

Det foreslås, at selskaber, der alene er skattepligtige til Danmark efter reglerne i kulbrinteskatteloven, jf. kulbrinteskattelovens § 21, stk. 4, udtrykkeligt nævnes i reglerne om transfer pricing.

Skattepligtsbestemmelserne i kulbrinteskatteloven er udvidet i forhold til de almindelige bestemmelser om skattepligt i selskabsskatteloven. Der vil således være tilfælde, hvor udenlandske selskaber er skattepligtige til Danmark af deres aktiviteter, selv om de ikke har fast driftssted efter den almindelige definition. At disse selskaber nu udtrykkeligt nævnes betyder ikke, at der ikke for tidligere indkomstår kan laves armslængdekorrektioner ved transaktioner mellem koncernforbundne parter efter de almindelige principper herom ved transaktioner mellem parter med konkret interessesammenfald.

Til nr. 2

Ved lov nr. 308 af 19. april 2006 blev transfer pricing reglerne udvidet, således at skattetransparente enheder blev sidestillet med selvstændige skattesubjekter. På baggrund af ordlyden af ligningslovens § 2, stk. 1, 2. pkt., sammenholdt med § 2, stk. 3, kan der rejses tvivl, om transparente enheder, hvor samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse, eller hvor der er fælles ledelse, er koncernforbundne. Det foreslås derfor, at det præciseres, at transparente enheder ligeledes sidestilles med juridiske personer i forhold til § 2, stk. 3.

Til nr. 3

Det foreslås, at det skal være en forudsætning for at nedsætte skatteansættelsen i henhold til transfer pricing-reglerne, at der foretages en modsvarende forhøjelse af den anden part. Ved transaktioner med udenlandske fysiske og juridiske personer og faste driftssteder er det en forudsætning, at koncernen påviser, at den korresponderende indtægt er medregnet ved den udenlandske ind-

komstopgørelse. Forslaget skal ses i sammenhæng med ophævelsen af tilskudsbeskatningen mellem sambeskattede selskaber, jf. lovforslagets § 1, nr. 18.

Forslaget skal modvirke, at f.eks. et dansk datterselskab, som har gæld til sit udenlandske moderselskab, kan få nedsat sin skatteansættelse, når renten er lavere end markedsrenten – uden en tilsvarende forhøjelse af moderselskabets indkomst. Tidligere ville tilskudsbeskatningen medføre, at datterselskabet ville blive beskattet af et beløb svarende til den økonomiske fordel ved den lave rente (sekundær korrektion).

Til nr. 4

Der er tale om en redaktionel rettelse, der er en konsekvens af § 5, nr. 8, i lov nr. 458 af 9. juni 2004.

Til nr. 5-6

Der er tale om konsekvensrettelser som følge af forslaget om at ophæve beskatningen af tilskud mellem sambeskattede selskaber, jf. lovforslagets § 1, nr. 18.

Til nr. 7

Med den foreslåede ændring justeres reglerne i ligningslovens § 15, stk. 7-12, om underskudsbe- grænsning ved ejerskifte af selskaber.

Reglerne indebærer, at underskud ikke kan modregnes i positive kapital- og leasingindtægter i selskabet selv eller i sambeskattede datterselskaber, hvis mere end 50 pct. af aktierne/stemmerne i selskabet har skiftet hænder. Forskellen i aktionærkredsen måles ved begyndelsen af under- skudsåret og slutningen af udnyttelsesåret.

Der gælder en særlig regel om transparens for moderselskaber. Reglen medfører, at når et moder- selskab ejer 25 pct. eller mere af aktiekapitalen i et andet selskab, anses aktionærerne i modersel- skabet – og ikke moderselskabet selv – som ejer ved opgørelsen af, om der er sket et ejerskifte på 50 pct.

Det vil sige, at så længe et selskab (H) ejer mere end 25 pct. af et underskudsselskab (A), ser man ved anvendelsen af reglen på ændringer i aktionærkredsen i H – ikke på H's ejerandel i A. Hvis H sælger så mange aktier, at dets aktiebesiddelse bringes under 25 pct.-grænsen, vil reglen medføre, at H nu anses som ejer af de resterende aktier i stedet for aktionærerne i H. Underskudsselskabet (A) vil derfor blive stillet som om H havde afhændet samtlige aktier. Det kan føre til urimelige resultater, jf. nedenstående eksempel.

Eksempel:

Et underskudsselskab ejes af fire selskaber (A-D) med hver 25 pct. Der optages nu et femte selskab (E) som aktionær. De fem selskaber ejer herefter hver 20 pct. af underskudsselskabet. I nedenstående tabel illustreres ændringen i ejerkredsen efter de gældende regler. Den omvendte situation, hvor underskudsselskabet har været ejet af A-E og E herefter udtræder, således at der efterfølgende bliver fire 25 pct.-aktionærer, illustreres også.

	Ejerandel bringes under 25 pct.				Ejerandel bringes op til 25 pct.			
	Begyndelse underskudsår	Udløb Indkomstår	Ændring i procentpoint		Begyndelse underskudsår	Udløb indkomstår	Ændring i procentpoint	
Akt. i A	25		- 25			25		+ 25
Akt. i B	25		- 25			25		+ 25
Akt. i C	25		- 25			25		+ 25
Akt. i D	25		- 25			25		+ 25
A		20		+20	20		- 20	
B		20		+20	20		- 20	
C		20		+20	20		- 20	
D		20		+20	20		- 20	
E		20		+20	20		- 20	
			-100	+100			-100	+100

De gældende regler fører altså til, at der indtræder underskudsbegrænsning, selv om der i begge tilfælde reelt kun er tale om, at 20 pct. af aktiekapitalen har skiftet ejer. Der er sket et ”teknisk” ejerskifte.

Der er allerede i dag regler, der skal forhindre, at der sker et ”teknisk” ejerskifte, når et moderselskab børsnoteres eller ophører med at være børsnoteret. Det skyldes, at børsnoterede selskaber ikke er omfattet af reglerne, og at et skift i ”børsnoteringsstatus” derfor automatisk ville udløse ejerskifte efter reglerne. Det betyder, at der ikke udløses et ejerskifte i følgende tilfælde:

- Hvis moderselskabet bliver børsnoteret kan det vælge fortsat at anvende transparensreglen, hvis aktierne i det nu børsnoterede moderselskab er noteret på navn. Det gælder også, hvis et børsnoteret selskab ved en aktieombytning erhverver et ikke børsnoteret moderselskab.
- Hvis moderselskabet ophører med at være børsnoteret, anses det ikke i sig selv for et ejerskifte. Afgørende for, om der sker underskudsbegrænsning, er, om der er sket et ejerskifte i moderselskabets aktionærkreds med mere end 50 pct. mellem begyndelsen af underskudsåret og afslutningen af det relevante indkomstår.

Det foreslås, at principperne ved skift i børsnoteringsstatus også anvendes, når et selskab nedbringer sin ejerandel til mindre end 25 pct. henholdsvis øger ejerandelen til mere end 25 pct. Derved sikres, at der ikke sker underskudsbegrænsning som følge af, at 25 pct.-grænsen passeres, medmindre der reelt er sket et samlet ejerskifte på mere end 50 pct.

Det er uden betydning, om 25 pct.-grænsen passerer som følge af, at selskabet har købt eller solgt aktier i underskudsselskabet. Den foreslåede bestemmelse omfatter også de tilfælde, hvor grænsen passerer som følge af, at andre aktionærer ændrer deres aktiebesiddelse i underskudsselskabet. Forslaget omfatter eksempelvis også det tilfælde, hvor et selskab med en ejerandel på 25 pct. ikke deltager i en kapitalforhøjelse i underskudsselskabet, således at selskabets ejerandel derved kommer under 25 pct.

Med udgangspunkt i ovennævnte eksempel fører forslaget til følgende opgørelse af ejerskiftet:

	Ejerandel bringes under 25 pct.				Ejerandel bringes op til 25 pct.			
	Begyndelse underskudsår	Udløb Indkomstår	Ændring i procentpoint		Begyndelse underskudsår	Udløb indkomstår	Ændring i procentpoint	
Akt. i A	25	20	- 5		20	25		+ 5
Akt. i B	25	20	- 5		20	25		+ 5
Akt. i C	25	20	- 5		20	25		+ 5
Akt. i D	25	20	- 5		20	25		+ 5
A								
B								
C								
D								
E		20		+ 20	20		- 20	
			- 20	+ 20			- 20	+ 20

I det tilfælde hvor ejerandelen bringes under 25 pct., anvendte selskabet i forvejen transparensreglen. Opgørelsen af ejerskiftet skulle således i forvejen måles i forhold aktionærkredsen i A-D ved begyndelsen af underskudsåret. Forslaget indebærer, at ejerskiftet fortsat måles i forhold til aktionærkredsen i A-D, selv om disse selskaber nu ejer mindre end 25 pct. Situationen kan sammenlignes med de tilfælde, hvor et moderselskab bliver børsnoteret, og kan vælge fortsat at opgøre ejerskifte i forhold til aktionærkredsen i det nu børsnoterede selskab.

Ændringen giver ikke mulighed for at undgå underskudsbegrænsning, hvis der reelt er sket et ejerskifte på mere end 50 pct. Hvis der efterfølgende sker ændringer i aktionærkredsen i A-D eller A-D nedbringer deres ejerandel i underskudsselskabet, vil det påvirke opgørelsen af, om der er sket ejerskifte på mere end 50 pct. Hvis eksempelvis aktionærkredsen i A afhænder hele sin aktiebesiddelse i A, vil der være sket et yderligere ejerskifte på 20 pct. Hvis A afhænder sin aktiebesiddelse i underskudsselskabet, vil der ligeledes være sket et yderligere ejerskifte på 20 pct.

I det tilfælde hvor ejerandelen bringes op på 25 pct. eller mere, skal ejerskiftet opgøres i forhold til (moder)selskabernes aktiebesiddelse i underskudsselskabet ved begyndelsen af underskudsåret (i eksemplet A-E). Med forslaget skal nu i stedet måles i forhold til aktionærkredsen i moderselskaberne (A-D) ved begyndelsen af underskudsåret.

I denne situation er der heller ikke mulighed for at undgå underskudsbegrænsning, når der reelt er sket et ejerskifte på mere end 50 pct. Situationen kan sammenlignes med de tilfælde, hvor et mo-

derselskab ophører med at være børsnoteret, og herefter skal måle ejerskiftet i forhold til aktionærkredsen i moderselskabet ved begyndelsen af underskudsåret.

Opgørelsen af aktionærkredsen ved underskudsårets begyndelse kan i visse tilfælde være vanskelig at foretage og kontrollere, hvis ændringer i ejerkredsen først sker flere år senere. Det er underskudsselskabet/ejerselskaberne, som skal dokumentere sammensætningen af aktionærkredsen ved begyndelsen af underskudsåret.

Til nr. 8

Det foreslås præciseret, at retten til at se bort fra underskud i ligningslovens § 33 H skal ske på sambeskatningsniveau.

Formålet med ligningslovens § 33 H er, at selskaber mv. kan se bort fra underskud her i landet eller i udlandet med henblik på, at der er en dansk skat, hvori der kan gives lempelse for den udenlandske skat. På denne måde kan det undgås, at creditlempler går tabt.

Der kan ses bort fra en så stor del af underskuddet, at den skattepligtige indkomst svarer til de samlede positive indkomster fra fremmed stater, Færøerne eller Grønland, som er omfattet af lempelse efter ligningslovens § 33 eller en tilsvarende creditbestemmelse i en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Underskud, som der er bortset fra, fremføres til senere indkomstår efter reglerne i ligningslovens § 15.

I tilfælde, hvor der ikke er underskud i det aktuelle indkomstår, men alene underskud fra et eller flere tidligere indkomstår, vil der kunne bortses fra disse gamle underskud. Er der fremført underskud hidrørende fra flere tidligere indkomstår, og bortses der ikke fra de samlede fremførte underskud, anvendes de ældste underskud først.

I sambeskatningen kan enkelte selskaber have underskud, som kun kan fremføres til modregning i selskabets egen indkomst (særunderskud) som følge af, at underskuddene er opstået inden koncernforbindelsens etablering. Uanset den foreslåede bestemmelse kan der ikke bortses fra sådanne underskud, når særunderskuddet ikke kan modregnes i indkomsten fra den fremmede stat, hvori der kan opnås creditlempelse.

Forslaget skal ses i sammenhæng med, at lempelsen for udenlandske skatter ligeledes sker på sambeskatningsniveau. Der gives således efter ligningslovens § 33, stk. 5, creditlempelse på baggrund af en samlet opgørelse for alle sambeskattede selskaber (og faste driftsteder) i samme land.

Eksempel (hvor international sambeskatning er valgt):

En koncern består af et dansk moderselskab og et udenlandsk datterselskab. Koncernen har valgt international sambeskatning. I år 1 har moderselskabet et underskud på 150, mens datterselskabet

har et overskud på 100. Den udenlandske beskatning af overskuddet på 100 er 30.

§ 33 H medfører, at koncernen kan vælge at bortse fra moderselskabets underskud, således, at den skattepligtige indkomst ved den danske indkomstopgørelse bliver 100 svarende til den udenlandske indkomst. Den danske skat bliver herefter på 28 – og der gives credit for den udenlandske skat. Den danske skat efter lempelse bliver herefter 0.

I år 2 har moderselskabet et overskud på 200, mens datterselskabet har et overskud på 100. Den udenlandske beskatning af overskuddet på 100 er 30.

Moderselskabet fremfører underskuddet fra år 1, som der blev set bort fra. Sambeskatningsindkomsten er herefter 150. Den danske skat heraf er 42 – og der gives credit for den udenlandske skat (maksimeret til den danske skat af den udenlandske indkomst). Den danske skat efter creditlempelse er herefter 14.

Eksempel (national sambeskatning):

En koncern består af et dansk moderselskab (M) og to dansk datterselskaber (D1 og D2). D1 modtager en royaltyindtægt fra udlandet.

M har et underskud på 200, D1 har et underskud på 100 (ekskl. royaltyindkomsten på 50) og D2 har et overskud på 100. Den udenlandske kildebeskatning af royaltyindkomsten er på 10 pct.

Koncernens samlede indkomst er	- 150
Koncernen kan se bort fra underskud på	200
Koncernens indkomst efter bortseelse er	50
Dansk skat (28 pct. af 50)	14
Lempelse for udenlandsk skat (10 pct. af 50)	5
Dansk skat efter lempelse	9

Underskuddene på 200, der er set bort fra, kan fremføres til senere indkomstår. De fremførelsesberettigede underskud fordeles forholdsmæssigt, således at M fremfører et underskud på (2/3 af 200) 133 og D1 fremfører (1/3 af 200) 67.

Til § 8

Efter pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 4, kan den særlige pensionsordning for tidligere selvstændigt erhvervsdrivende anvendes, hvis under 50 pct. af de samlede indtægter stammer fra finansielle aktiver og udlejning af fast ejendom i erhvervsvirksomheden.

Det foreslås, at denne grænse forhøjes til 75 pct. Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger, pkt. 4.

Til § 9

Der er tale om en redaktionel rettelse, der er en konsekvens af § 5, nr. 8, i lov nr. 458 af 9. juni 2004.

Til § 10

Til nr. 1

De værnsregler, som i lovforslagets § 2, nr. 3 og § 4, nr. 11 og nr. 16, foreslås indsat som aktieavancebeskatningslovens § 36 A, stk. 7, og fusions-skattelovens § 15 b, stk. 8, og § 15 d, stk. 8, har den virkning, at en aktieombytning, en spaltning og en tilførsel af aktiver, der er gennemført skattefrit uden tilladelse fra told- og skatteforvaltningen, kan blive skattepligtig for de involverede, hvis der udloddes udbytte fra det erhvervede henholdsvis det modtagende selskab, som overstiger den grænse, der er fastsat i de pågældende bestemmelser. De skattemæssige konsekvenser heraf vedrører det indkomstår, hvor aktieombytningen, henholdsvis spaltningen eller tilførslen af aktiver er gennemført.

I de regler, der foreslås indsat som aktieavancebeskatningslovens § 36 A, stk. 7, og fusions-skattelovens § 15 b, stk. 8, og § 15 d, stk. 8, opereres der med en periode på tre år regnet fra omstruktureringstidspunktet. Hvis der sidst i denne periode udloddes udbytte fra det erhvervede henholdsvis det modtagende selskab, og den gennemførte omstrukturering dermed bliver skattepligtig efter de nævnte bestemmelser, kan det efter omstændighederne være vanskeligt eller eventuelt helt udelukket for skattemyndighederne at ændre skatteansættelsen for det indkomstår, hvor omstruktureringen er gennemført, inden for ansættelsesfristen.

For disse særlige situationer foreslås det derfor at forlænge ansættelsesfristen således, at fristen udløber den 1. maj i det sjette år efter udløbet af det indkomstår, hvor omstruktureringen er gennemført. Fristen forlænges alene for at kunne håndhæve den beskatning, der er en følge af de værnsregler, der er foreslået indsat som aktieavancebeskatningslovens § 36 A, stk. 7, og fusions-skattelovens § 15 b, stk. 8, og § 15 d, stk. 8. Derfor er det kun de af den skattepligtiges forhold, der er en følge af netop disse bestemmelser, som vil kunne give anledning til en ændring af skatteansættelsen inden for den forlængede frist.

Den forlængede frist omfatter også skattepligtige, som i øvrigt er omfattet af bekendtgørelsen om en kort frist for skatteansættelse af personer med enkle økonomiske forhold.

Til § 11

Til nr. 1

Det foreslås, at selskaber, der alene er skattepligtige til Danmark efter reglerne i kulbrinteskatteloven, jf. kulbrinteskattelovens § 21, stk. 4, fremover omfattes af reglerne om dokumentations- og oplysningspligt for transfer pricing.

Til nr. 2

Ved lov nr. 308 af 19. april 2006 blev transfer pricing reglerne udvidet, således at skattetransparente enheder blev sidestillet med selvstændige skattesubjekter. På baggrund af ordlyden af skattekontrollovens § 3 B, stk. 1, 2. pkt., sammenholdt med § 3 B, stk. 3, kan der rejses tvivl, om transparente enheder, hvor samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse eller hvor der er fælles ledelse, er koncernforbundne. Det foreslås derfor, at det præciseres, at transparente enheder ligeledes sidestilles med juridiske personer i forhold til § 3 B, stk. 3.

Til § 12

Der er tale om en redaktionel rettelse, der er en konsekvens af § 5, nr. 8, i lov nr. 458 af 9. juni 2004.

Til § 13

Til nr. 1

Efter virksomhedsskattelovens § 22 c, stk. 2, nr. 4, kan den særlige kapitalafkastberegning anvendes for aktier og anparter, hvis under 50 pct. af indtægterne stammer fra finansielle aktiver og udlejning af fast ejendom i erhvervsvirksomheden. Det foreslås, at denne grænse forhøjes til 75 pct. Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger, punkt 4.

Til § 14

Til nr. 1

Overgangsreglen i § 15, stk. 9, i lov nr. 426 af 6. juni 2005 regulerer efter sin ordlyd kun beskattningen af faste driftssteder i udlandet, som ikke længere beskattes i Danmark som følge af indførelsen af territorialprincippet.

Det foreslås, at det præciseres, at bestemmelsen også omfatter fast ejendom i udlandet, således som det også er angivet i skatteministerens svar på spørgsmål fra FSR, jf. FT 2005-06, alm.del. – bilag 74.

Til § 15

Til nr. 1 og 2

Der er tale om en rettelse af en fejl i virkningstidspunktet for en konsekvensrettelse i personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 4, og i arbejdsmarkedsfondslovens § 7, stk. 1, litra e.

Ved § 6, nr. 3, i lov nr. 407 af 1. juni 2005 (Investeringselskaber og hedgeforeninger) blev ligningslovens § 16 A ændret, således at det hidtidige stk. 10 blev til stk. 9. Det var en følge af, at den daværende § 16 A, stk. 8, blev ophævet. Ved en fejl blev der ikke foretaget de fornødne konsekvensrettelser i personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 4, og i arbejdsmarkedsfondslovens § 7, stk. 1, litra e.

Fejlen blev rettet ved § 3, nr. 2, og § 17, nr. 1, i lov nr. 515 af 7. juni 2006, således at udbytte til hovedaktionærer i form af fri bil etc. som forudsat medregnes som personlig indkomst, og at sådanne hovedaktionærer også fortsat er omfattet af pligten til at betale arbejdsmarkedsbidrag. Konsekvensændringerne blev imidlertid ved en fejl først givet virkning fra 1. januar 2007. Ændringerne skulle rettelig have haft virkning fra indkomståret 2005, dvs. tilbage fra det tidspunkt, hvor fejlen oprindeligt opstod.

Dette foreslås nu rettet med de foreslåede ændringer af virkningstidspunktet for § 3, nr. 2, og § 17, nr. 1, i lov nr. 515 af 7. juni 2006.

Til § 16

Til stk. 1

Det foreslås, at loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Til stk. 2

Det foreslås, at forslaget om, at selskaber kan vælge at undtage faste driftssteder, hvortil der er knyttet mobile borerigge, fra territorialbeskatning, tillægges virkning fra indkomståret 2005 og senere indkomstår. Derved får reglerne virkning fra det første indkomstår, hvor territorialprincippet har været gældende. De mobile borerigge vil derfor kunne være under dansk beskatning uden afbrydelse.

Det findes ubetænkeligt at give forslaget tilbagevirkende kraft, idet det er frivilligt, om et selskab ønsker at benytte den foreslåede bestemmelse.

Da valget af at anvende bestemmelsen skal foretages i forbindelse med indgivelsen af selvangivelsen for det pågældende indkomstår, og selvangivelsen for indkomståret 2005 allerede er indgi-

vet, foreslås det, at tilvalg af den foreslåede beskatning af mobile borerigge for indkomståret 2005 kan ske i forbindelse med indgivelsen af selvangivelsen for indkomståret 2006.

Lovforslagets § 1, nr. 6, indfører en henvisning til selskabsskattelovens § 13 F i samme lovs § 13, stk. 2. Denne henvisning blev indsat for at præcisere, at livsforsikringsselskaber, som anvender de særlige regler i selskabsskattelovens § 13 F på skattetransparente juridiske personer, har fradrag pensionsafkastskat og beløb, der hensættes til dækning af forpligtelserne over for de forsikrede. Henvisningen blev ved en fejl slettet, da § 13, stk. 2, blev nyaffattet ved lov nr. 406 af 8. maj 2006.

For en god ordens skyld foreslås det, at den foreslåede ændring tillægges virkning fra samme tidspunkt som den oprindelige henvisning til selskabsskattelovens § 13 F. Det vil sige fra og med indkomståret 2005, jf. § 5, stk. 2, i lov nr. 1181 af 12. december 2005.

Til stk. 3

Det foreslås, at muligheden for at henføre betalt acontoskat til den indkomstperiode, som acontoskatten er betalt i, tillægges virkning for indkomståret 2007 og senere indkomstår.

Forslaget om at selskaber, der alene er skattepligtige efter kulbrinteskatteloven, omfattes af national sambeskatning, foreslås ligeledes tillagt virkning fra indkomståret 2007 og senere indkomstår.

Endvidere foreslås en række præciseringer for god ordens skyld også tillagt virkning fra og med indkomståret 2007.

Til stk. 4

Ændringen af selskabsskattelovens § 31, stk. 3, og fusionsskattelovens § 8, stk. 1, vedrører de tilfælde, hvor en koncern har stiftet et nyt selskab eller erhvervet et skuffeselskab. Ændringen har til formål at lette koncerninterne omstruktureringer, hvori der indgår sådanne selskaber.

Det foreslås, at ændringerne tillægges virkning for selskaber, der erhverves eller stiftes i indkomståret 2006 eller senere indkomstår. Det indebærer eksempelvis, at en koncern med kalenderårsregnskab, som køber et skuffeselskab den 1. juli 2006, anses for at have opnået koncernforbindelse med selskabet den 1. januar 2006. Forslaget kan dermed også være til gavn for omstruktureringer, som er gennemført før fremsættelsen af dette lovforslag.

Til stk. 5

Bestemmelsen vedrører virkningstidspunktet for den foreslåede ophævelse af tilskudsbeskatningen i relation til sambeskattede selskaber - herunder at betaling for udnyttelse af underskud kan ske fra et andet koncernselskab end det selskab, der har udnyttet underskuddet - og den foreslåede justering af reglerne i skattekontrollovens § 3 B (transfer pricing-reglerne).

Det foreslås, at disse ændringer tillægges virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2007 eller senere.

Der foreslås indsat en særlig overgangsregel i forhold til de skattepligtige og kontrollerede transaktioner, der som følge af den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for skattekontrollovens § 3 B, bliver omfattet af den forlængede ansættelsesfrist på 6 år efter skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5.

Efter skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5, gælder der en forlænget frist for told- og skatteforvaltningens mulighed for at forhøje den skattepligtige indkomst for skattepligtige omfattet af skattekontrollovens § 3 B, for så vidt angår de kontrollerede transaktioner. Fristen er 6 år mod normalt 4 år.

Den foreslåede justering af anvendelsesområdet for skattekontrollovens § 3 B betyder, at visse skattepligtige og kontrollerede transaktioner, der ikke i dag er omfattet af bestemmelsen, bliver omfattet. Dette betyder samtidig, at reglen om en ansættelsesfrist på 6 år udvides tilsvarende.

Efter den foreslåede overgangsregel har den forlængede ansættelsesfrist på 6 år virkning for de indkomstår, hvor varslingsfristen ikke er udløbet på tidspunktet for lovens ikrafttræden. Overgangsreglen svarer til den overgangsregel, der blev gennemført ved indførelsen af reglen om den forlængede ansættelsesfrist, jf. § 3, stk. 4 i lov nr. 131 af 25. februar 1998, og ved indførelsen af oplysnings- og dokumentationspligt for indenlandske koncerninterne transaktioner, jf. § 5, stk. 5, i lov nr. 408 af 1. juni 2005.

Til stk. 6

Med den foreslåede ændring af selskabsskattelovens § 31, stk. 7, får koncerner en udvidet mulighed for at bortse fra underskud ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i Danmark. Dermed forbedres koncernernes mulighed for at opnå lempelse for dansk skat i udlandet, når indkomst i et fast driftssted eller et datterselskab i Danmark skal medregnes ved indkomstopgørelsen i udlandet.

Det foreslås, at denne ændring tillægges virkning fra og med indkomståret 2006.

Den foreslåede lempelse af reglerne om underskudsbegrænsning ved ejerskifte af selskaber foreslås ligeledes tillagt virkning fra og med indkomståret 2006.

Til stk. 7 og 9-11

Bestemmelserne vedrører ændringen af definition af, hvornår et selskab eller en virksomhed betegnes som en "pengetank". Ved ændringen forhøjes grænsen for, hvor stor en del af virksomhe-

dens indtægt eller aktiver, der kan vedrøre pengeanbringelse eller udlejning af fast ejendom, fra 50 pct. til 75 pct. Selskaber og virksomheder under denne grænse betegnes ikke som ”pengetanke”.

Det foreslås, at ændringen får virkning fra den 1. januar 2007. Definitionen anvendes i flere love og forskellige sammenhænge. Som følge heraf er virkningstidspunkterne ikke formuleret helt ens. Den foreslåede formulering af virkningstidspunkterne svarer til formuleringen, da grænsen blev forhøjet fra 25 pct. til 50 pct., jf. lov nr. 394 af 6. juni 2002.

Til stk. 8

Det foreslås, at forslaget om objektivisering af reglerne om skattefri omstrukturering af selskaber, således at spaltning, tilførsel af aktiver og aktieombytning kan gennemføres skattefrit uden tilladelse, tillægges virkninger for omstruktureringer med spaltningsdato, tilførselsdato og ombytningsdato den 1. januar 2007 eller senere.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

<i>Gældende regler</i>	<i>Lovforslag</i>
<p><i>Stk. 5.</i> Det forhold, at et selskab bliver omfattet af stk. 1 eller 2 henholdsvis ophører med at være omfattet af stk. 1 eller 2 medfører ikke i sig selv, at dets aktiver eller passiver anses for afstået, henholdsvis at dets aktiver og passiver anses for anskaffet. Aktiver og passiver, der er i behold hos et selskab, som bliver omkvalificeret efter stk. 1 og 2, behandles ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for den transparente enhed, som om de var anskaffet på de tidspunkter, hvor de er erhvervet af det omkvalificerede selskab, og for de anskaffelsessummer, hvortil de er erhvervet af dette selskab. Eventuelle skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger, som det omkvalificerede selskab har foretaget, anses for foretaget af den transparente enhed. Fusionsskattelovens § 8, stk. 2-4, finder tilsvarende anvendelse ved omkvalificeringen. Der fastsættes ingen anskaffelsessum på goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40, i det omfang de er oparbejdet af det omkvalificerede selskab selv. Den transparente enhed succederer i fremførselsberettigede underskud, jf. ligningslovens § 15, og uudnyttede fradragsberettigede tab fra tidligere indkomstår, jf. aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 3, kursgevinstlovens § 31, stk. 3, og ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 5. Bestemmelserne i dette stykke finder tilsvarende anvendelse, hvis et selskab ophører med at være en transparent enhed omfattet af stk. 1 og 2.</p> <p><i>Stk. 8.</i> Stk. 1-3 finder ikke anvendelse på udenlandske selskaber, som omfattes af § 31.</p> <p><i>Stk. 5.</i> Reglerne i stk. 1 om undtagelse fra skattepligten finder ikke anvendelse på skattepligt efter § 2, stk. 1, litra c).</p> <p>§ 8. Den skattepligtige indkomst opgøres efter skatte-lovgivningens almindelige regler, for så vidt de efter deres indhold er anvendelige på de i denne lov om-</p>	<p style="text-align: center;">§ 1</p> <p>I lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. (Selskabsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1125 af 21. november 2005, som ændret bl.a. ved § 2 i lov nr. 1181 af 12. december 2005, § 4 i lov nr. 1182 af 12. december 2005 og § 9 i lov nr. 406 af 8. maj 2006, og senest ved § 18 i lov nr. 515 af 7. juni 2006, foretages følgende ændringer:</p> <p>1. I § 2 A, <i>stk. 5</i>, ændres ”§ 6, stk. 5” til: ”§ 6, stk. 4”.</p> <p>2. I § 2 A, <i>stk. 8</i>, ændres “§ 31” til: § 31 A”.</p> <p>3. I § 3, <i>stk. 5</i>, ændres ”§ 2, stk. 1, litra c)” til: ”§ 2, stk. 1, litra c, og skattepligt efter kulbrinteskatteloven for så vidt angår indtægt som nævnt i lovens § 4”.</p> <p>4. I § 8 indsættes efter stk. 2 som nyt stykke: ”<i>Stk. 3.</i> Et selskab kan uanset stk. 2 hvert år vælge at medregne indkomst fra alle faste driftssteder i fremmede</p>

handlede selskaber og foreninger mv., jf. dog § 8 A, stk. 2.

Stk. 2. Til den skattepligtige indkomst medregnes ikke indtægter og udgifter, som vedrører et fast driftssted eller en fast ejendom beliggende i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland, jf. dog § 31 A. Som indkomst fra fast driftssted og fast ejendom anses indkomst som nævnt i § 2, stk. 1, litra a og b. 1. pkt. omfatter ikke indkomst ved international skibs- og luftfartsvirksomhed eller tilfælde, hvor Danmark i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international aftale er tildelt beskatningsretten. Uanset 1. pkt. beskattes et selskab dog af positiv CFC-indkomst, såfremt indkomsten ville være omfattet af § 32, hvis det faste driftssted havde været et udenlandsk selskab. Såvel ved bedømmelsen af, om der skal medregnes CFC-indkomst, som ved opgørelsen af CFC-indkomsten anvendes indkomstopgørelsesprincipperne for faste driftssteder. § 32 finder tilsvarende anvendelse, bortset fra stk. 2, stk. 7, 1. pkt., stk. 8 og stk. 13. § 32, stk. 2, finder ligeledes tilsvarende anvendelse, når det faste driftssted ville have opfyldt betingelserne, hvis det havde været et datterselskab. Ved afståelse af fast ejendom i fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland, hvor anskaffelsessummen er nedsat efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A, skal den del af fortjenesten, der vedrører fast ejendom beliggende i Danmark, medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Stk. 3. Ved overførsel af aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, internt i selskabet til et fast driftssted eller hovedkontor i Danmark finder § 8 B tilsvarende anvendelse. Overførsel af aktiver og passiver, som efter overførslen ikke længere er omfattet af dansk beskatning, internt i selskabet til et fast driftssted eller et hovedkontor i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland sidestilles med salg til handelsværdien på overførselstidspunktet.

Stk. 4. Overføres aktiver og passiver internt i selskabet til et fast driftssted eller et hovedkontor i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland omfattet af international sambeskatning, jf. § 31 A, og ophører den internationale sambeskatning på et senere tidspunkt, hvor aktiverne og passiverne er i behold hos selskabet, men uden for Danmark, anses aktiverne og passiverne for solgt til handelsværdien på tidspunktet for ophøret af den frivillige sambeskatning. Den danske skat nedsættes efter reglerne i ligningslovens § 33, stk. 1 og 2, eller efter reglerne i dobbeltbeskatningsoverenskomsten med den skat, som den pågældende stat, Færøerne eller Grønland kunne have pålignet kapitalvinding, såfremt aktivet eller passivet var afstået på dette tidspunkt.

Stk. 5. For den i § 1, stk. 1, nr. 2 g, nævnte virksomhed Energinet Danmark gælder yderligere reglerne i §§ 13 D og 13 E.

Stk. 6. For de i § 1, stk. 1, nr. 3, nævnte andelsforeninger gælder reglerne i §§ 14-16 A.

stater, Færøerne eller Grønland, hvortil der er knyttet mobile borerigge. Negativ indkomst efter 1. pkt. kan kun modregnes i tilsvarende positiv indkomst for følgende år. Ved tilvalg og fravalg efter 1. pkt. finder stk. 4 henholdsvis stk. 5 tilsvarende anvendelse.”

Stk. 3-6 bliver herefter stk. 4-7.

5. I § 8, stk. 3, der bliver stk. 4, affattes således:

”Overførsel af aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, internt i selskabet til et fast driftssted eller hovedkontor i Danmark sidestilles med erhvervelse fra koncernforbundet selskab. § 8 B finder tilsvarende anvendelse. Overførsel af aktiver og passiver, som efter overførslen ikke længere er omfattet af dansk beskatning, internt i selskabet til et fast driftssted eller et hovedkontor i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland sidestilles med salg til koncernforbundet selskab til handelsværdien på overførselstidspunktet.”

Stk. 2. Forsikringselskaber kan ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst efter reglerne i stk. 8-14 fradrage beløb, der er medgået til skat efter pensionsafkastbeskatningsloven vedrørende det indkomstår, der svarer til indkomståret efter denne lov, og beløb, der hensættes til dækning af forpligtelserne over for de forsikrede i form af forsikringsmæssige hensættelser og lovpligtige udjævningsreserver inden for kredit- og kautionsforsikring.

Stk. 2. For sambeskattede selskaber mv. beregnes den samlede indkomstskat, restskat eller overskydende skat for indkomståret hos administrationsselskabet, jf. § 31, stk. 4, eller § 31 A, stk. 4. Acontoskat for selskaber, der ved indkomstårets udløb indgår i en sambeskatning, indgår fuldt ud i skatteberegningen.

§ 31. Koncernforbundne selskaber og foreninger m.v. omfattet af § 1, stk. 1, nr. 1-2 a, 2 d-2 g, 3 a-5 og 5 b, eller § 2, stk. 1, litra a og b, skal sambeskattes (national sambeskatning). Ved koncernforbundne selskaber og foreninger m.v. forstås selskaber og foreninger m.v., der på noget tidspunkt i indkomståret tilhører samme koncern, jf. § 31 C. I stk. 2-7 sidestilles faste ejendomme med faste driftsteder. Ved ultimativt moderselskab forstås det selskab, som er moderselskab uden at være datterselskab, jf. § 31 C.

Stk. 2. - - -

Stk. 3. Hvis der ikke har været koncernforbindelse med et selskab hele året, medregnes indkomsten i den del af indkomståret, hvor der har været koncernforbindelse, jf. § 31 C, ved opgørelsen af sambeskatningsindkomsten. Skattemæssige afskrivninger kan maksimalt foretages i forhold til, hvor stor en del indkomstperioden udgør af et kalenderår. På det tidspunkt, hvor koncernforbindelse etableres eller ophører, jf. § 31 C, foretages en indkomstopgørelse efter skattelovgivningens almindelige regler for den periode af det pågældende selskabs indkomstår, der er forløbet, som om perioden udgør et helt indkomstår. De skattemæssige værdier og valg af periodiseringsprincipper m.v., der er lagt til grund ved indkomstopgørelsen på dette tidspunkt, anvendes ved indkomstopgørelsen for den resterende del af indkomståret. 1.-4. pkt. gælder, uanset om det pågældende selskab i forbindelse med eller efter koncernforbindelsens ophør eller etablering deltager i en omstrukturering, der gennemføres med skattemæssig virkning tilbage til et tidspunkt før koncernforbindelsens ophør henholdsvis etablering.

Stk. 4. - - -

Stk. 5. - - -

6. I § 13, stk. 2, indsættes efter ”stk. 8-14”: ”eller § 13 F”.

7. I § 29 B, stk. 2, indsættes som 3.-5. pkt.:

”Når et selskab, der ikke indgår i en sambeskatning, eller alle selskaber i en sambeskatning, i løbet af et indkomstår etablerer ny koncernforbindelse, jf. § 31 C, og indkomsten i selskabet eller selskaberne inden etableringen af koncernforbindelsen ikke medregnes under sambeskatningen ved indkomstårets udløb kan acontoskat, som selskabet eller selskaberne har betalt inden etableringen af koncernforbindelsen, i stedet henføres til denne indkomstperiode. Det er betingelse, at anmodning herom indgives senest 1 måned efter etableringen af koncernforbindelsen. Der beregnes ikke tillæg efter stk. 6 af acontoskat som nævnt i 3. pkt.”

8. I § 31, stk. 1, 1. pkt., indsættes efter ”§ 2, stk. 1, litra a og b,”: ”samt kulbrinteskattelovens § 21, stk. 4.”

9. § 31, stk. 1, 3. pkt., affattes således:

”I stk. 2-7 sidestilles faste ejendomme og tilknyttet virksomhed efter kulbrinteskatteloven med faste driftsteder.”

10. I § 31, stk. 3, indsættes som 6.-9. pkt.:

”Etableres koncernforbindelse ved erhvervelse af et selskab, som ikke har drevet erhvervmæssig virksomhed forud for etableringen af koncernforbindelsen, og selskabets egenkapital fra stiftelsen har henstået som et ubehæftet kontant indestående i et pengeinstitut, anses koncernforbindelsen for etableret ved indkomstårets begyndelse, dog tidligst på selskabets selskabsretlige stiftelsestidspunkt. 6. pkt. finder tilsvarende anvendelse ved stiftelse af et nyt selskab, i det omfang selskabet ikke i forbindelse med stiftelsen tilføres aktiver eller passiver fra selskaber, som ikke er en del af koncernen. Hvis et selskab ved stiftelsen bliver ultimativt moderselskab, gælder 6.-7. pkt. kun ved spaltninger som nævnt i 9. pkt. og ved aktieombytninger, hvor der ikke etableres eller ophører koncernforbindelse mellem andre selskaber. 1.-4. pkt. gælder ikke ved spaltning af et ultimativt moderselskab, som har ét direkte ejet datterselskab, og som i det pågældende indkomstår ikke har haft anden aktivitet end at eje aktierne i datterselskabet, hvis de modtagende selskaber stiftes ved spaltningen eller er selskaber som nævnt i 6. pkt., og der ikke ved spaltningen etableres eller ophører koncernforbindelse mellem andre selskaber.”

Stk. 6. Ved udnyttelse af underskud i danske selskaber skal administrationselskabet forpligte sig til betaling til underskudsselskabet af et beløb svarende til den i § 17, stk. 1, nævnte procent (skatteværdien) af det udnyttede underskud senest på dagen for rettidig skattebetaling efter § 30. Danske selskaber og faste driftssteder i Danmark, hvis indkomstskat betales af administrationselskabet, eller som udnytter underskud i danske selskaber eller faste driftssteder i Danmark, skal forpligte sig til betaling til administrationselskabet af et beløb svarende til henholdsvis den betalte indkomstskat og skatteværdien af underskudsudnyttelsen. Betalingerne som nævnt i dette stykke har ingen skattemæssige konsekvenser for betaleren eller modtageren.

Stk. 7. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan et sambeskattet selskab vælge at se bort fra underskud, herunder underskud overført fra tidligere indkomstår. Der kan ses bort fra underskud, der svarer til den skattepligtige indkomst i et sambeskattet fast driftssted i Danmark eller et sambeskattet datterselskab i Danmark, når det faste driftsstedes henholdsvis datterselskabets indkomst medregnes ved indkomstopgørelsen i udlandet. Det er en betingelse, at den pågældende stats lempelse for den danske beskatning svarer til lempelsesmetoden i ligningslovens § 33. Det beløb, der ses bort fra, overføres i stedet til senere indkomstår efter reglerne i ligningslovens § 15. Hvis der ses bort fra et mindre beløb end de samlede underskud, fordeles beløbet forholdsmæssigt på de enkelte underskudsgivende kilder.

§ 31 A. Det ultimative moderselskab kan vælge, at sambeskatningen for de koncernforbundne selskaber og foreninger m.v., som sambeskatnes efter § 31, tillige skal gælde alle koncernforbundne udenlandske selskaber og foreninger m.v., i hvilke ingen af deltagerne hæfter personligt for selskabets forpligtelser, og som fordeler overskuddet i forhold til deltagerens indskudte kapital (international sambeskatning). Tilvalget gælder tillige alle faste driftssteder og faste ejendomme, der er beliggende i udlandet, og som tilhører de sambeskattede danske og udenlandske selskaber og foreninger m.v. Bestemmelserne i § 31 om national sambeskatning finder tilsvarende anvendelse ved international sambeskatning med de tilføjelser og undtagelser, der følger af stk. 2-14. 1.-3. pkt. finder tilsvarende anvendelse på et selskab m.v. som nævnt i § 31, stk. 1, som ikke er koncernforbundet med andre danske selskaber m.v., faste ejendomme eller faste

11. § 31, stk. 6, affattes således:

”*Stk. 6.* Ved udnyttelse af underskud i danske selskaber og faste driftssteder i Danmark skal administrationselskabet forpligte sig til betaling til underskudsselskabet af et beløb svarende til den i § 17, stk. 1, nævnte procent (skatteværdien) af det udnyttede underskud senest på dagen for rettidig skattebetaling efter § 30. Danske selskaber og faste driftssteder i Danmark, som udnytter underskud i danske selskaber eller faste driftssteder i Danmark, skal forpligte sig til betaling til administrationselskabet af et beløb svarende til skatteværdien af underskudsudnyttelsen. Betalingsforpligtelserne efter 1. og 2. pkt. kan undlades, hvis et andet koncernselskab, jf. § 31 C, betaler underskudsselskabet for underskudsudnyttelsen. Det er en betingelse, at dette andet koncernselskab uden beskatning, jf. § 31 D, kan yde tilskud til det selskab, der udnytter underskuddet. Danske selskaber og faste driftssteder i Danmark, hvis indkomstskat betales af administrationselskabet, skal forpligte sig til betaling til administrationselskabet af et beløb svarende til den betalte indkomstskat. Betalingerne som nævnt i dette stykke har ingen skattemæssige konsekvenser for betaleren eller modtageren.”

12. § 31, stk. 7, affattes således:

”*Stk. 7.* Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan et sambeskattet fast driftssted i Danmark eller et sambeskattet datterselskab i Danmark vælge at se bort fra underskud, der overføres til modregning i dets indkomst fra andre sambeskattede selskaber eller faste driftssteder efter reglerne i stk. 2. Det er en betingelse, at det faste driftsstedes henholdsvis datterselskabets indkomst medregnes ved indkomstopgørelsen i udlandet, og at den pågældende stats lempelse for den danske beskatning svarer til lempelsesmetoden i ligningslovens § 33. Det beløb, der ses bort fra, fordeles forholdsmæssigt på de enkelte underskudsgivende kilder og fremføres sammen med eventuelt resterende underskud til anvendelse i senere indkomstår efter reglerne i ligningslovens § 15.”

13. § 31 A, stk. 1, 5. pkt., affattes således:

”I stk. 2-13 sidestilles faste ejendomme og tilknyttet virksomhed efter kulbrinteskatteloven med faste driftssteder.”

driftssteder beliggende i Danmark. I stk. 2-13 sidestilles faste ejendomme med faste driftssteder.

Stk. 6. Ved udnyttelse af underskud i udenlandske selskaber skal selskabet eller det faste driftssted, der udnytter underskuddet, forpligte sig til betaling af et beløb svarende til skatteværdien af underskuddet til administrationsselskabet. Udenlandske selskaber, hvis indkomstskat betales af administrationsselskabet, kan forpligte sig til betaling af et beløb svarende til den betalte indkomstskat til administrationsselskabet. Forpligtelsen til betalingen efter 2. pkt. til administrationsselskabet kan tillige påtages af danske selskaber eller faste driftssteder i Danmark, hvis sidstnævnte selskab og det udenlandske selskab er en del af en anden gren i koncernen end administrationsselskabet. Betalingerne som nævnt i dette stykke har ingen skattemæssige konsekvenser for betaleren eller modtageren.

3) er selskabsdeltager og har ret til at udøve en bestemmende indflydelse over et andet selskabs (datterselskabs) driftsmæssige og finansielle ledelse på grundlag af vedtægter eller aftale med denne,

4) er selskabsdeltager og på grundlag af aftale med andre deltagere råder over flertallet af stemmerettighederne i en anden virksomhed (datterselskab) eller

Stk. 3. Et selskab eller forening m.v., med hvilket et moderselskab har en af de i stk. 2 nævnte forbindelser, er et datterselskab.

14. I § 31 A, stk. 6, 1. pkt., indsættes efter "udenlandske selskaber": "og faste driftssteder i udlandet".

15. I § 31 C, stk. 2, nr. 3, ændres "denne" til: "dette".

16. I § 31 C, stk. 2, nr. 4, ændres "en anden virksomhed" til: "et andet selskab".

17. I § 31 C, stk. 3, indsættes som 2. pkt.:
"Et datterselskab kan kun have ét moderselskab."

18. Efter § 31 C indsættes som ny paragraf:
"**§ 31 D.** Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregner selskaber og foreninger m.v. ikke tilskud fra koncernforbundne selskaber eller foreninger m.v., jf. § 31 C. Ved tilskud mellem to selskaber (søsterselskaber) med fælles direkte eller indirekte moderselskab finder 1. pkt. kun anvendelse, hvis det fælles moderselskab ejer mindst 10 pct. af aktiekapitalen i tilskudsyderen i en sammenhængende periode på mindst et år, inden for hvilken periode tilskudstidspunktet skal ligge. Ved tilskud i kalenderårene 2007 og 2008 er ejerandelen 15 pct. Såfremt det fælles moderselskab kun ejer tilskudsyderen indirekte, skal betingelserne være opfyldt i hvert ejerled. Udenlandske moderselskaber og ejerled skal være omfattet af direktiv 90/435/EØF eller opfylde betingelserne for frafald eller nedsættelse af udbyttebeskatning efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst med en fremmed stat, Færøerne eller Grønland. Dette gælder dog kun, hvis tilskudsyderen er koncernens ultimative moderselskab eller hvis tilskudsyderen skattefrit kan udlodde udbytte til et selskab i koncernen efter § 13, stk. 1, nr. 2. 1. pkt. finder kun anvendelse, hvis koncernforbindelsen mellem tilskudsyderen og – modtageren eksisterer i en sammenhængende periode på mindst et år, inden for hvilken periode tilskudstidspunktet skal ligge. 1. pkt. omfatter ikke udlodninger af udbytte til aktionæ-

<p><i>Stk. 2.</i> Tab ved afståelse af aktier på et tidspunkt, der ligger mindre end 3 år efter erhvervelsen, kan fradrages i indkomstårets gevinster efter stk. 1, jf. dog § 11. Tab kan dog kun fradrages, i det omfang tabet overstiger summen af de modtagne udbytter af de pågældende aktier, som selskabet m.v. i ejertiden har været fritaget for at medregne ved indkomstopgørelsen.</p> <p><i>Stk. 2.</i> For selskaber m.v. kan tab dog kun fradrages i det omfang, tabet overstiger summen af de modtagne udbytter af de pågældende aktier, som selskabet m.v. i ejertiden har været fritaget for at medregne ved indkomstopgørelsen.</p> <p><i>Stk. 6.</i> Selskabets virksomhed anses for i overvejende grad at bestå i udlejning af fast ejendom eller besiddelse af kontanter, værdipapirer el.lign. som nævnt i stk. 1, nr. 4, såfremt mindst 50 pct. af selskabets indtægter, hvorved forstås den regnskabsmæssige nettoomsætning tillagt summen af øvrige regnskabsførte indtægter, opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår stammer fra sådan aktivitet, eller hvis handelsværdien af selskabets udlejningsejendomme, kontanter, værdipapirer el.lign. enten på overdragelsestidspunktet eller opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår udgør mindst 50 pct. af handelsværdien af selskabets samlede aktiver. Besiddelse af andele omfattet af § 18 anses ved bedøm-</p>	<p>terne eller tilskud til indirekte aktionærer.</p> <p><i>Stk. 2.</i> Selskaber, der yder tilskud til koncernforbundne selskaber, jf. § 31 C, har i ingen tilfælde fradrag for tilskuddet.</p> <p><i>Stk. 3.</i> Tilskudsyderen og –modtageren skal være selskaber og foreninger m.v., der sambeskattes efter § 31, eller selskaber og foreninger m.v., der sambeskattes eller ville kunne sambeskattes efter § 31 A. Tilskudsyderen kan ikke være et investeringsselskab efter aktieavancebeskatningslovens regler.</p> <p><i>Stk. 4.</i> Der foretages indeholdelse af skat af tilskuddene, såfremt tilskudsmodtageren ville have været skattepligtig af udbytter fra tilskudsyderen, jf. § 2, stk. 1, litra c, hvis tilskudsmodtageren var moderselskab til tilskudsyderen. Indeholdelsen sker efter reglerne i kildeskattelovens §§ 65 og 65 A.</p> <p><i>Stk. 5.</i> Uanset stk. 1 medregnes koncerntilskud ved indkomstopgørelsen, såfremt et udenlandsk koncernforbundet selskab har fradrag for koncerntilskuddet efter udenlandske skatteregler.”</p> <p style="text-align: center;">§ 2</p> <p>I lov om den skattemæssige behandling af gevinst og tab ved afståelse af aktier m.v. (aktieavancebeskatningsloven), jf. lov nr. 1413 af 21. december 2005, som ændret senest ved § 6 i lov nr. 406 af 8. maj 2006, foretages følgende ændringer:</p> <p>1. I § 8, <i>stk. 2, 2. pkt., og § 17, stk. 2</i>, indsættes efter ”indkomstopgørelsen”: ”, og de modtagne tilskud fra selskabet m.v. eller koncernselskaber, jf. selskabsskatte-lovens § 31 C, hvori selskabet er aktionær, som koncernens selskaber m.v. i ejertiden har været fritaget for at medregne ved indkomstopgørelsen”.</p> <p>2. I § 34, <i>stk. 6, 1. pkt.</i>, ændres to steder ”50 pct.” til: ”75 pct.”.</p>
---	--

melsen ikke som besiddelse af værdipapirer. Afkastet og værdien af aktier i datterselskaber, hvori selskabet direkte eller indirekte ejer mindst 25 pct. af aktiekapitalen m.v., medregnes ikke. I stedet medregnes den del af datterselskabets indtægter og aktiver, som svarer til ejerforholdet. Ved bedømmelsen ses der bort fra indkomst ved udlejning af fast ejendom mellem selskabet og et datterselskab eller mellem datterselskaber. Fast ejendom, der udlejes mellem selskabet og et datterselskab eller mellem datterselskaber, og som lejer anvender i driften, anses ved bedømmelsen ikke som en udlejningsejendom.

3. Efter § 36 indsættes i *kapitel 7*:

”§ 36 A. Ombytning af aktier kan ske uden tilladelse fra told- og skatteforvaltningen, når såvel det erhvervende som det erhvervede selskab er omfattet af begrebet selskab i en medlemsstat i artikel 3 i direktiv 90/434/EØF eller er selskaber, som svarer til aktie- eller anpartsselskaber, men som er hjemmehørende i lande uden for EU. Det er en betingelse, at de aktionærer, der ved ombytningen bliver aktionærer i det erhvervende selskab, ved indkomstopgørelsen benytter reglerne i stk. 4, og at det erhvervende selskab, ved indkomstopgørelsen benytter reglerne i stk. 5. § 36, stk. 1, 2. og 5. pkt., § 36, stk. 2 og 4, og fusionsskattelovens § 9, § 11, stk. 1, 2. og 3. pkt. og § 11, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 2. I tilfælde, hvor et selskab erhverver hele aktiekapitalen i et andet selskab, eller hvor et selskab, der i forvejen ejer aktier i et andet selskab, erhverver resten af aktiekapitalen i det andet selskab, sker der ikke beskattning efter §§ 8, 12-14, 17-19, § 21, stk. 1 og § 22, hvis de aktionærer, der ved ombytningen bliver aktionærer i det erhvervende selskab, benytter reglerne i stk. 4, og det erhvervende selskab, benytter reglerne i stk. 5. Stk. 1, 3. pkt. finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 3. Det er en betingelse for anvendelse af stk. 1, at værdien af vederlagsaktierne med tillæg af en eventuel kontant udligningssum svarer til handelsværdien af de ombyttede aktier.

Stk. 4. Aktier i det erhvervende selskab, som aktionærerne modtager som vederlag for aktier i det erhvervede selskab, behandles ved indkomstopgørelsen, som om de var erhvervet på samme tidspunkt og for samme anskaffelsessum som de ombyttede aktier. Dog skal en aktionær, der er et selskab m.v., og som før ombytningen var aktionær både i det erhvervede og det erhvervende selskab, ved indkomstopgørelsen behandle alle sine aktier i det erhvervende selskab, som om de var anskaffet på ombytningstidspunktet.

Stk. 5. Aktier i det erhvervede selskab behandles ved indkomstopgørelsen, som om de var erhvervet på ombytningstidspunktet for den oprindelige anskaffelsessum. Den oprindelige anskaffelsessum opgøres efter § 26. Hvis den oprindelige anskaffelsessum er højere end handelsværdien af aktierne på ombytningstidspunktet, fastsættes anskaffelsessummen dog til handelsværdien på ombytningstidspunktet.

Stk. 6. Har det erhvervende selskab på ombytningstids-

<p><i>Stk. 3.</i> Gevinst ved udlodning af aktier mv. omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 12, § 21, stk. 1, eller § 22 medregnes ved opgørelsen af bobeskatningsindkomsten, medmindre der er tale om udlodning af aktier mv. i et selskab mv., hvis virksomhed ikke i overvejende grad består i udlejning af fast ejendom, besiddelse af kontanter, værdipapirer eller lignende. 1. pkt. finder dog ikke anvendelse, hvis selskabet mv. udøver næring ved køb og salg af værdipapirer eller finansieringsvirksomhed. Bortforpagtning af fast ejendom som nævnt i vurderingslovens § 33, stk. 1 og 7, anses ikke i denne forbindelse som udlejning af fast ejendom. Uanset 1.-3. pkt. skal gevinst ved udlodning af de i 1. pkt. nævnte aktier mv. medregnes ved opgørelsen af bobeskatningsindkomsten, hvis udlodningen til den enkelte modtager udgør mindre end 1 pct. af aktiekapitalen i det pågældende selskab mv., jf. i øvrigt stk. 4. Selskabets virksomhed anses for i overvejende grad at bestå i udlejning af fast ejendom, besiddelse af kontanter, værdipapirer eller lignende, såfremt mindst 50 pct. af selskabets indtægter, hvorved forstås den regnskabsmæssige nettoomsætning</p>	<p>punktet uudnyttede fradragsberettigede tab på aktier, kan dette tab uanset § 8, stk. 2 og 3, ikke fradrages i gevinst ved salg af aktier i det erhvervede selskab.</p> <p><i>Stk. 7.</i> En aktieombytning, der er sket uden tilladelse fra told- og skatteforvaltningen, anses som en afståelse af aktierne i det erhvervede selskab til tredjemand på ombytningstidspunktet, hvis det erhvervende selskab i en periode på tre år regnet fra ombytningstidspunktet modtager skattefrit udbytte af aktierne i det erhvervede selskab, der overstiger det erhvervende selskabs andel af det akkumulerede regnskabsmæssige resultat for det indkomstår, hvor ombytningen er gennemført, og de to følgende indkomstår. Til udbytte henregnes tillige tilskud som nævnt i selskabsskattelovens § 31 D, der ydes af det erhvervede selskab eller af koncernselskaber, jf. selskabsskattelovens § 31 C, hvor det erhvervede selskab er aktionær.</p> <p><i>Stk. 8.</i> Senest samtidig med indgivelsen af selvangivelsen for det indkomstår, hvor aktieombytningen er gennemført, skal det erhvervende selskab give told- og skatteforvaltningen oplysning om, at selskabet har deltaget i en aktieombytning efter reglerne i stk. 1.</p> <p><i>Stk. 9.</i> Stk. 1-8 finder ikke anvendelse på en aktieombytning, hvor en aktionær, der er et selskab med bestemmende indflydelse i det erhvervede selskab, ombytter aktier i dette selskab, der har været ejet i mindre end tre år, med aktier i et selskab der er hjemmehørende i udlandet.”</p> <p style="text-align: center;">§ 3</p> <p>I lov om beskatning ved dødsfald (dødsboskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 908 af 28. august 2006, foretages følgende ændringer:</p> <p>1. I § 29, stk. 3, 5. pkt., ændres to steder ”50 pct.” til: ”75 pct.”.</p>
---	---

tillagt summen af øvrige regnskabsførte indtægter, opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår stammer fra sådan aktivitet, eller hvis handelsværdien af selskabets udlejningsejendomme, kontanter, værdipapirer eller lignende enten på overdragelsestidspunktet eller opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår udgør mindst 50 pct. af handelsværdien af selskabets samlede aktiver. Besiddelse af andele omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 18 anses ved bedømmelsen ikke som besiddelse af værdipapirer. Afkastet og værdien af aktier i datterselskaber, hvori selskabet mv. direkte eller indirekte ejer mindst 25 pct. af aktiekapitalen, medregnes ikke. I stedet medregnes en til ejerforholdet svarende del af datterselskabets indtægter og aktiver ved bedømmelsen. Ved bedømmelsen ses der bort fra indkomst ved udlejning af fast ejendom mellem selskabet og et datterselskab eller mellem datterselskaber. Fast ejendom, som udlejes mellem selskabet og et datterselskab eller mellem datterselskaber, og som lejer anvender i driften, anses ved bedømmelsen ikke som en udlejningsejendom.

§ 5. Datoen for den i forbindelse med fusionen udarbejdede åbningsstatus for det modtagende selskab anses i skattemæssig henseende for fusionsdato. Det er en betingelse for anvendelsen af reglerne i denne lov, at fusionsdatoen er sammenfaldende med skæringsdatoen for det modtagende selskabs regnskabsår. Skal indkomsten i et af de i fusionen deltagende selskaber opgøres efter reglerne i selskabsskattelovens § 31, stk. 3, som følge af, at koncernforbindelsen, jf. selskabsskattelovens § 31 C, er ophørt eller etableret inden eller i forbindelse med fusionen, anvendes tidspunktet for ophøret henholdsvis etableringen af koncernforbindelsen uanset 1. og 2. pkt. som skattemæssig fusionsdato for det pågældende selskab. I tilfælde omfattet af 3. pkt. kræves ikke, at de fusionerende selskaber har samme skattemæssige fusionsdato.

§ 8. Aktiver og passiver, der er i behold hos det indskydende selskab ved fusionen, behandles ved opgørelsen af det modtagende selskabs skattepligtige indkomst, som om de var anskaffet af dette på de tidspunkter, hvor de er erhvervet af det indskydende selskab, og for de anskaffelsesummer, hvortil de er erhvervet af dette selskab. Eventuelle skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger, som det indskydende selskab har foretaget, anses for foretaget af det modtagende selskab. Ubenyttede investe-

§ 4

I lov om fusion, spaltning og tilførsel af aktiver m.v. (Fusionsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1129 af 21. november 2005, som ændret bl.a. ved § 2 i lov nr. 1182 af 12. december 2005, § 5 i lov nr. 1414 af 21. december 2005 og § 11 i lov nr. 509 af 7. juni 2006 og senest ved § 5 i lov nr. 514 af 7. juni 2006, foretages følgende ændring:

1. § 5, stk. 1, 3. og 4. pkt., ophæves.

2. I § 8, stk. 1, indsættes efter 2. pkt.:

”Aktiver, som skal afskrives forholdsmæssigt i det indskydende selskab, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 3, kan også kun afskrives forholdsmæssigt i det modtagende selskab.”

ringsfondshenlæggelser i det indskydende selskab og de dertil knyttede indskud i pengeinstitutter betragtes, som om de var foretaget af det modtagende selskab i henlæggelsesårene. Dette gælder også, selv om efterbeskatning efter investeringsfondsloven sker for indkomstår, der ligger forud for stiftelsen af det modtagende selskab.

Stk. 8. Foreligger der ved fusionen i et af selskaberne uudnyttede fradragsberettigede tab fra tidligere indkomstår, kan dette tab uanset reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 3, kursgevinstlovens § 31, stk. 3, og ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 5, ikke fremføres til fradrag i det modtagne selskab.

§ 15. Ved fusion mellem et selskab, der er hjemmehørende her i landet, og et selskab, der er hjemmehørende i udlandet, og ved fusion mellem selskaber, der er hjemmehørende i udlandet, har selskaberne adgang til beskatning efter reglerne i stk. 2-4. Det er en betingelse, at der er opnået tilladelse hertil fra told- og skatteforvaltningen. Told- og skatteforvaltningen kan fastsætte særlige vilkår for tilladelsen.

Stk. 6. Told- og skatteforvaltningen kan tillade, at bestemmelserne i §§ 9 og 11 tilsvarende finder anvendelse ved fusion af selskaber eller foreninger, der alle er hjemmehørende i udlandet, hvis selskaberne ikke beskattes efter reglerne i stk. 3. Told- og skatteforvaltningen kan fastsætte vilkår for tilladelsen.

§ 15 a. Ved spaltning af et selskab har selskaberne adgang til beskatning efter reglerne i § 15 b, stk. 1 og 2, når såvel det indskydende selskab som det modtagende selskab er omfattet af begrebet selskab i en medlemsstat i artikel 3 i direktiv 90/434/EØF og ikke ved beskatningen her i landet anses for en transparent enhed. Det er en betingelse for anvendelsen, at der er opnået tilladelse hertil fra told- og skatteforvaltningen. Told- og skatteforvaltningen kan fastsætte særlige vilkår for tilladelsen.

Stk. 2. Ved spaltning forstås den transaktion, hvorved et selskab overfører en del af eller samtlige sine aktiver og passiver til et eller flere eksisterende eller nye selskaber ved i samme forhold som hidtil at tildele sine selskabsdeltagere aktier eller anparter og eventuelt en kontant udligningssum.

3. I § 8, *stk. 8*, ændres ”§ 6, stk. 5” til: ”§ 6, stk. 4”.

4. § 15, *stk. 1, 2. og 3. pkt.*, ophæves.

5. § 15, *stk. 6*, affattes således:

”*Stk. 6.* §§ 9 og 11 finder tilsvarende anvendelse ved fusion af selskaber eller foreninger, der alle er hjemmehørende i udlandet, hvis selskaberne ikke beskattes efter reglerne i stk. 3.”

6. I § 15 a, *stk. 1*, indsættes efter 3. pkt.:

”Ved spaltning af et selskab har selskaberne som nævnt i 1. pkt. adgang til beskatning efter reglerne i § 15 b, stk. 1 og 2, uden at der er opnået tilladelse hertil fra told- og skatteforvaltningen, hvis selskabsdeltagere i det indskydende selskab ved indkomstopgørelsen benytter reglerne i § 15 b, stk. 7, og udlodning af udbytte m.v. fra det eller de modtagende selskaber m.v. sker i overensstemmelse med § 15 b, stk. 8. § 15 b, stk. 3, finder tilsvarende anvendelse ved spaltninger, der er sket uden told- og skatteforvaltningens tilladelse. Har det indskydende selskab mere end én selskabsdeltager, og har en eller flere af disse været selskabsdeltagere i mindre end 3 år uden at have rådet over flertallet af stemmerne, og er de samtidig selskabsdeltagere i det modtagende selskab, hvor de tilsammen råder over flertallet af stemmerne, finder 4. pkt. ikke anvendelse. 4. pkt. finder heller ikke anvendelse, hvis en selskabsdeltager, der er hjemmehørende i udlandet, har bestemmende indflydelse i det indskydende selskab.”

7. I § 15 a, *stk. 2*, indsættes som 2. og 3. *pkt.*:

”Det er en betingelse for anvendelsen af stk. 1, 4. pkt., at værdien af de tildelte aktier eller anparter med tillæg af en eventuel kontant udligningssum svarer til handelsværdien af de overførte aktiver og passiver. Det er endvidere en betingelse for anvendelsen af stk. 1, 4. pkt., at forholdet mellem aktiver og gæld, der overføres til det modta-

<p><i>Stk. 4.</i> Spaltes et selskab, og beskattes selskaberne efter reglerne i stk. 1 eller 2, skal beskatningen af selskabsdeltagerne i det indskydende selskab ske efter reglerne i 2.-14. pkt. - - -</p> <p><i>Stk. 6.</i> Told- og skatteforvaltningen kan tillade, at bestemmelserne i stk. 4, 2.-14. pkt., tilsvarende finder anvendelse, når et selskab hjemmehørende i udlandet spaltes og selskaberne ikke beskattes efter reglerne i stk. 1. Told- og skatteforvaltningen kan fastsætte vilkår for tilladelsen.</p> <p>§ 15 c. Ved tilførsel af aktiver har selskaberne adgang til beskatning efter reglerne i § 15 d, når såvel det indskydende selskab som det modtagende selskab er omfattet af begrebet selskab i en medlemsstat i artikel 3 i direktiv 90/434/EØF og ikke ved beskatningen her i landet anses for en transparent enhed. Det er en betingelse for anven-</p>	<p>gende selskab, svarer til forholdet mellem aktiver og gæld i det indskydende selskab.”</p> <p>8. I § 15 a, indsættes som <i>stk. 6:</i> ”<i>Stk. 6.</i> Senest samtidig med indgivelsen af selvangivelsen for det indkomstår, hvor en spaltning efter reglerne i stk. 1, 4. pkt. er gennemført, skal det modtagende selskab give told- og skatteforvaltningen oplysning om, at selskabet har deltaget i en spaltning uden tilladelse fra told- og skatteforvaltningen.”</p> <p>9. I § 15 b, <i>stk. 4</i>, indsættes efter 1. pkt.: ”Ved anvendelse af reglerne anvendes spaltningsdatoen for det indskydende selskab, hvis det indskydende selskab og det eller de modtagende selskaber ikke har samme spaltningsdato.”.</p> <p>10. I § 15 b, <i>stk. 6</i>, indsættes efter 3. pkt.: ”Ved spaltning af selskaber som nævnt i 1. pkt., kan reglerne i stk. 7 anvendes uden told- og skatteforvaltningens tilladelse. Stk. 8 finder tilsvarende anvendelse.”</p> <p>11. I § 15 b, indsættes som <i>stk. 7</i> og <i>8:</i> ”<i>Stk. 7.</i> Er der sket spaltning uden told- og skatteforvaltningens tilladelse, finder stk. 4 og 5 tilsvarende anvendelse. Stk. 4 finder dog alene anvendelse med de undtagelser, der følger af 3.-6. pkt. Er selskabsdeltageren et selskab m.v., anses aktierne i det eller de modtagende selskaber for anskaffet på tidspunktet for spaltningen. Ophører det indskydende selskab ikke ved spaltningen, og er selskabsdeltageren et selskab m.v., anses aktierne i det indskydende selskab tillige for anskaffet på tidspunktet for spaltningen. Er selskabsdeltageren et selskab m.v., som på tidspunktet for spaltningen havde aktier i det eller de modtagende selskaber, anses disse aktier for anskaffet på tidspunktet for spaltningen, uanset om det indskydende selskab ophører ved spaltningen eller ej. <i>Stk. 8.</i> Stk. 1-7 finder ikke anvendelse på spaltning, der er sket uden told- og skatteforvaltningens tilladelse, hvis selskabsdeltageren i en periode på tre år regnet fra spaltningstidspunktet modtager skattefrit udbytte af aktierne i det modtagende selskab, der overstiger selskabsdeltagerens andel af det akkumulerede regnskabsmæssige resultat for det indkomstår, hvor spaltningen er sket, og de to følgende indkomstår. Til udbytte henregnes tillige tilskud som nævnt i selskabsskattelovens § 31 D, der ydes af det modtagende selskab eller af koncernselskaber, jf. selskabsskattelovens § 31 D, hvor det modtagende selskab er selskabsdeltager.”</p> <p>12. I § 15 c, <i>stk. 1</i>, indsættes efter 3. pkt.: ”Ved tilførsel af aktiver har selskaberne som nævnt i 1. pkt. adgang til beskatning efter § 15 d, uden at der er opnået tilladelse hertil fra told- og skatteforvaltningen, hvis udlodning af udbytte fra det modtagende selskab sker i overensstemmelse med § 15 d, stk. 8, og anskaffel-</p>
--	---

delsen, at der er opnået tilladelse hertil fra told- og skatteforvaltningen. Told- og skatteforvaltningen kan fastsætte særlige vilkår for tilladelsen.

Stk. 2. Ved tilførsel af aktiver forstås den transaktion, hvorved et selskab uden at være opløst tilfører den samlede eller en eller flere grene af sin virksomhed til et andet selskab mod at få tildelt aktier eller anparter i det modtagende selskabs kapital. Ved en gren af en virksomhed forstås alle aktiver og passiver i en afdeling af et selskab, som ud fra et organisationsmæssigt synspunkt udgør en selvstændig bedrift, dvs. en samlet enhed, der kan fungere ved hjælp af egne midler.

Stk. 4. Aktier i det modtagende selskab, som det indskydende selskab modtager i forbindelse med tilførslen, anses for erhvervet for et beløb, der svarer til den skattemæssige værdi af de tilførte aktiver og passiver på tilførselsdatoen. Den skattemæssige værdi af de tilførte aktiver og passiver opgøres efter reglerne i § 4, stk. 2, i lov om skattefri virksomhedsomdannelse.

sestidspunktet for aktier, som det indskydende selskab på tidspunktet for tilførslen ejede i det modtagende selskab, fastsættes i overensstemmelse med § 15 d, stk. 4, 4. pkt. 4. pkt. finder ikke anvendelse, hvis det indskydende selskab er hjemmehørende i udlandet og har fast driftssted i Danmark og samtidig har bestemmende indflydelse i det modtagende selskab.”

13. I § 15 c, stk. 2, indsættes efter 2. pkt.:

”Det er en betingelse for anvendelsen af stk. 1, 4. pkt., at værdien af de tildelte aktier eller anparter i det modtagende selskab svarer til handelsværdien af de tilførte aktiver. Det er endvidere en betingelse for anvendelsen af stk. 1, 4. pkt., at forholdet mellem aktiver og gæld, der overføres til det modtagende selskab, svarer til forholdet mellem aktiver og gæld i det indskydende selskab.”

14. I § 15 c, indsættes som stk. 5:

”*Stk. 5.* Senest samtidig med indgivelsen af selvangivelsen for det indkomstår, hvor en tilførsel af aktiver efter reglerne i stk. 1, 4. pkt. er gennemført, skal det modtagende selskab give told- og skatteforvaltningen oplysning om, at selskabet har deltaget i en tilførsel af aktiver uden tilladelse fra told- og skatteforvaltningen.”

15. I § 15 d, stk. 4, indsættes efter 2. pkt.:

”Aktier i det modtagende selskab, som det indskydende selskab modtager i forbindelse med tilførslen, anses for anskaffet på tidspunktet for tilførslen. Ejede det indskydende selskab aktier i det modtagende selskab på tidspunktet for en tilførsel af aktiver, der er sket uden told- og skatteforvaltningens tilladelse, jf. § 15 c, stk. 1, 4. pkt., skal det indskydende selskab anse sådanne aktier for at være anskaffet på tidspunktet for tilførslen.”

16. I § 15 d, indsættes som stk. 7 og 8:

”*Stk. 7.* Er der sket tilførsel af aktiver uden tilladelse fra told- og skatteforvaltningen, og har det indskydende selskab på tilførselstidspunktet uudnyttede fradragsberettigede tab på aktier, kan dette tab uanset aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 2 og 3, ikke fradrages i gevinst ved salg af aktier i det modtagende selskab.

Stk. 8. Stk. 1-6 finder ikke anvendelse for tilførsel af aktiver, der er sket uden tilladelse fra told- og skatteforvaltningen, hvis det indskydende selskab i en periode på tre år regnet fra tilførselstidspunktet modtager skattefrit udbytte af aktierne i det modtagende selskab, der overstiger det indskydende selskabs andel af det akkumulerede regnskabsmæssige resultat for det indkomstår, hvor tilførslen er sket, og de to følgende indkomstår. Til udbytte henregnes tillige tilskud som nævnt i selskabsskatteovens § 31 D, der ydes af det modtagende selskab eller af koncernselskaber, jf. selskabsskatteovens § 31 C, hvor det modtagende selskab er selskabsdeltager.”

§ 12. I det indkomstår, hvori konkursdekretet afsiges, og senere indkomstår kan underskud fra tidligere indkomstår, herunder tab, der kan fremføres efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 14, stk. 2 og 3, kursgevinstlovens § 32, stk. 3, og ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 5, ikke fradrages i indkomst hos skyldneren eller dennes ægtefælle, jf. dog stk. 2 og 5.

§ 8. Gevinst på gæld til koncernforbundne selskaber, jf. § 4, stk. 2, skal ikke medregnes, såfremt kreditor efter § 4, stk. 1, eller efter pensionsafkastbeskatningslovens § 2, stk. 3, nr. 5, ikke kan fradrage det tilsvarende tab på fordringen. Dette gælder dog ikke ved eftergivelse af gæld i det omfang, gælden nedskrives til et lavere beløb end fordringens værdi for kreditor på tidspunktet for gælds eftergivelsen. 1. og 2. pkt. finder tilsvarende anvendelse ved gevinst på gæld til udenlandske koncernforbundne selskaber, jf. § 4, stk. 2, såfremt kreditor efter § 4, stk. 1, eller efter pensionsafkastbeskatningslovens § 2, stk. 3, nr. 5, ikke ville kunne fradrage det tilsvarende tab på fordringen, hvis kreditor var skattepligtig til Danmark, og det godtgøres, at tab af den pågældende art ikke er fradragsberettiget.

§ 24. Gevinst på gæld som følge af tvangsakkord eller aftale om en samlet ordning mellem en debitor og dennes kreditorer om bortfald eller nedsættelse af debitors gæld (frivillig akkord) medregnes ikke ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Dette gælder dog ikke i det omfang, gælden nedskrives til et lavere beløb end fordringens værdi for kreditor på tidspunktet for gælds eftergivelsen. Med gælds nedsættelse sidestilles hel eller delvis konvertering af gælden til aktier eller konvertible obligationer.

I Konkurskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 808 af 24. august 2000, som ændret ved § 8 i lov nr. 1414 af 21. december 2005 og senest ved lov nr. 515 af 7. juni 2006, foretages følgende ændring:

1. I § 12, stk. 1, ændres ”§ 6, stk. 5” til: ”§ 6, stk. 4”.

§ 6

I lov om skattemæssig behandling af gevinst og tab på fordringer, gæld og finansielle kontrakter (kursgevinstloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 978 af 28. september 2006, foretages følgende ændringer:

1. I § 8, stk. 1, 2. pkt., indsættes efter ”tidspunktet for gælds eftergivelsen”: ”og kreditor og debitor ikke er sam-beskattede selskaber, jf. selskabsskattelovens §§ 31 og 31 A”.

2. I § 24, stk. 1, 2. pkt., indsættes efter ”tidspunktet for gælds eftergivelsen”: ”og kreditor og debitor ikke er sam-beskattede selskaber, jf. selskabsskattelovens §§ 31 og 31 A”.

§ 7

I lov om påligning af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 887 af 20. september 2005, som ændret ved bl.a. ved § 6 i lov nr. 308 af 19. april 2006 og senest ved § 6 i lov nr. 565 af 9. juni

<p>§ 2. Skattepligtige, - - - 4) der har et fast driftssted beliggende i udlandet, eller 5) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person med et fast driftssted i Danmark, skal ved opgørelsen af den skatte- eller udlovningspligtige indkomst anvende priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med ovennævnte fysiske og juridiske personer og faste driftssteder (kontrollerede transaktioner) i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Med juridiske personer i 1. pkt., nr. 1, sidestilles 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.</p> <p><i>Stk. 2.</i> Hvis en skattepligtig i et indkomstår opnår en tvangsakkord, nedsættes uudnyttede, fradragsberettigede underskud og dernæst uudnyttede, fradragsberettigede tab, der kan fremføres efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 3, kursgevinstlovens § 31, stk. 3, og ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 5, fra det pågældende og tidligere indkomstår med det beløb, hvormed gælden er nedsat. Nedsættelsesbeløbet formindskes med den del af skyldnerens indkomst, der hidrører fra den pågældendes frigørelse for gældsforpligtelser. Den resterende del af nedsættelsesbeløbet formindskes endvidere i det omfang, skyldneren efter reglerne i kursgevinstlovens § 8 ikke skal medregne gevinsten på gælden ved indkomstopgørelsen. Nedsættelsen sker med virkning for det indkomstår, hvori tvangsakkorden stadfæstes, og for senere indkomstår. Med gælds-nedsættelse sidestilles hel eller delvis konvertering af gælden til aktier eller konvertible obligationer. Underskuddet nedsættes i disse tilfælde med det beløb, hvormed den konverterede fordrings pålydende overstiger den konverterede fordrings kursværdi på tidspunktet for konverteringen.</p> <p><i>Stk. 4.</i> Stk. 2 finder tilsvarende anvendelse, i det omfang nedbringelse eller indfrielse af en fordring sker i forbindelse med et kapitalindskud til skyldneren eller til et selskab mv., hvori skyldneren ejer mere end 10 pct. af aktie- eller anpartskapitalen (i kalenderåret 2006 udgør den nævnte ejerandel dog 20 pct., og i kalenderårene 2007 og 2008 udgør den nævnte ejerandel 15 pct.), når</p>	<p>2006, foretages følgende ændringer:</p> <p>1. I § 2, <i>stk. 1</i>, ophæves nr. 4 og 5, og i stedet indsættes: ”4) der har et fast driftssted beliggende i udlandet, 5) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person med et fast driftssted i Danmark, eller 6) der er en udenlandsk juridisk person omfattet af kulbrinteskattelovens § 21, stk. 4.”</p> <p>2. I § 2, <i>stk. 1</i>, affattes 2. pkt. således: ”Med juridiske personer i nr. 1 og stk. 3 sidestilles 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.”</p> <p>3. I § 2 indsættes som <i>stk. 6</i>: ”<i>Stk. 6.</i> Det er en forudsætning for at nedsætte ansættelsen af den skatte- eller udlovningspligtige indkomst i henhold til stk. 1, at der foretages en korresponderende forhøjelse af den anden part. Ved kontrollerede transaktioner med udenlandske fysiske eller juridiske personer og faste driftssteder er det en forudsætning, den korresponderende indkomst medregnes ved indkomstopgørelsen i det pågældende andet land.”</p> <p>4. I § 15, <i>stk. 2</i>, ændres ”§ 6, stk. 5” til: ”§ 6, stk. 4”.</p> <p>5. I § 15, <i>stk. 4</i>, indsættes efter ”sker i forbindelse med”: ”et tilskud efter selskabsskattelovens § 31 D eller”.</p>
---	--

kapitalindskuddet direkte eller indirekte foretages:

Stk. 5. Stk. 4 finder kun anvendelse, hvis nedbringelsen eller indfrielsen svarer til en samlet ordning mellem en skyldner og dennes kreditorer. Såfremt kapitalindskuddet sker i forbindelse med erhvervelse af aktier eller konvertible obligationer i skyldnerselskabet, finder § 15, stk. 2, sidste pkt., tilsvarende anvendelse. Ved opgørelsen af nedsættelsesbeløbet bortses fra det foretagne kapitalindskud. Nedsættelsesbeløbet formindskes med den del af skyldnerens indkomst, der hidrører fra det foretagne kapitalindskud. Den resterende del af nedsættelsesbeløbet formindskes endvidere i det omfang, skyldneren efter reglerne i kursgevinstlovens § 8 på tidspunktet for nedbringelsen eller indfrielsen af fordringen eller den regresfordring, kautionisten ville have opnået ved en eventuel kautionsbetaling, ikke skulle medregne en eventuel gevinst på fordringen eller regresfordringen ved indkomst-opgørelsen. Formindskelsen efter 5. pkt. opgøres som forskellen mellem på den ene side kreditors anskaffelses-sum for den pågældende fordring eller den anskaffelses-sum for regresfordringen, kautionisten ville have efter en eventuel kautionsbetaling vedrørende den pågældende fordring, og på den anden side fordringens kursværdi på indfrielsestidspunktet, idet der bortses fra det foretagne kapitalindskud.

Stk. 10. Såfremt et selskab eller en forening omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, 2 eller 4, eller et tilsvarende selskab m.v. omfattet af selskabsskattelovens § 2 A, stk. 1, ejer 25 pct. eller derover (moderselskabet eller moderforeningen) af aktiekapitalen i et andet selskab (datterselskabet) eller af andelene i en anden forening (datterforeningen), anses ikke moderselskabet eller moderforeningen, men aktionærerne i moderselskabet eller deltagerne i moderforeningen ved anvendelsen af stk. 7 for at eje aktierne i datterselskabet eller andelene i datterforeningen efter deres forholdsmæssige andel af moderselskabets aktiekapital eller af moderforeningens andele. Dette gælder dog ikke moderselskaber, hvis aktier er børsnoterede. Et moderselskab, hvis aktier er blevet børsnoterede mellem begyndelsen af underskudsåret og afslutningen af det indkomstår, hvori underskuddet ønskes fradraget, kan med fremtidig virkning dog vælge at anvende reglerne i 1. pkt., såfremt aktierne i moderselskabet er noteret på navn. Hvis aktierne i et moderselskab i samme periode som nævnt i 3. pkt. ophører med at være børsnoterede, anses dette ikke for et ejerskifte ved anvendelsen af stk. 7. Ved en aktieombytning, hvor et selskabs ejerkreds efter 2. pkt. skifter fra aktionærerne i et ikke børsnoteret selskab til et børsnoteret selskab, kan det børsnoterede selskab med fremtidig virkning vælge at anvende reglerne i 1. pkt., såfremt aktierne er noteret på navn. 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for ikke-børsnoterede moderselskaber og moderforeninger, der har hjemsted i en stat, med hvilken Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst, Grønland eller

6. I § 15, stk. 5, 3. og 4. pkt., indsættes to steder efter "det foretagne": "tilskud eller".

7. I § 15, stk. 10, indsættes som 9. pkt.:

"Hvis et moderselskab eller en moderforening mellem begyndelsen af underskudsåret og afslutningen af det indkomstår, hvori underskuddet ønskes fradraget, har nedbragt sin ejerandel til mindre end 25 pct. eller forhøjet sin ejerandel til 25 pct. eller derover, anvendes reglerne i 1. pkt. ved afgørelsen af, om der er sket ejerskifte efter stk. 7."

Færøerne eller i et land inden for Den Europæiske Union. Det gælder dog kun, såfremt ejerandele i datterselskabet mellem begyndelsen af underskudsåret og afslutningen af det indkomstår, hvori underskuddet ønskes fradraget, er overdraget til enten moderselskabet efter 6. pkt. eller et andet datterselskab, hvori moderselskabet i den nævnte periode ejer mindst 25 pct. af ejerandelene. 6. og 7. pkt. finder tilsvarende anvendelse for foreninger.

§ 33 H. Ved opgørelse af den skattepligtige indkomst kan et selskab eller en fond m.v., der er skattepligtig efter selskabsskattelovens § 1 eller fondsbeskatningslovens § 1, vælge at se bort fra underskud ved virksomhed her i landet eller i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, herunder underskud, der er overført fra tidligere indkomstår. Der ses bort fra så stor en del af de samlede underskud, at den skattepligtige indkomst svarer til de samlede positive indkomster fra fremmede stater, Færøerne og Grønland, der er omfattet af dobbeltbeskatningslempelse efter § 33 eller en tilsvarende bestemmelse i en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Det beløb, der ses bort fra, overføres i stedet til senere indkomstår efter reglerne i § 15. Hvis der ses bort fra et mindre beløb end de samlede underskud, fordeles beløbet forholdsmæssigt på de enkelte underskudsgivende kilder.

Stk. 4. En persons erhvervsmæssige virksomhed anses for i overvejende grad at have bestået i udlejning af fast ejendom, besiddelse af kontanter, værdipapirer eller lignende som nævnt i stk. 3, 1. pkt., hvis mindst 50 pct. af indtægterne, hvorved forstås den regnskabsmæssige nettoomsætning tillagt summen af øvrige regnskabsførte indtægter, fra den erhvervsmæssige virksomhed opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår stammer fra sådan aktivitet, eller hvis handelsværdien af virksomhedens udlejningsejendomme, kontanter, værdipapirer eller lignende enten på overdragelsestidspunktet eller opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår udgør mindst 50 pct. af handelsværdien af virksomhedens samlede aktiver. Besiddelse af andele omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 18 anses ved bedømmelsen ikke som besiddelse af værdipapirer. Afkastet og værdien af aktier i selskaber, hvori virksomheden direkte eller indirekte ejer mindst 25 pct. af aktie- eller anparts-kapitalen, medregnes ikke. I stedet medregnes en til ejerforholdet svarende del af selskabets indtægter og aktiver ved bedømmelsen. Ved bedømmelsen ses der bort fra indkomst ved udlejning af fast ejendom mellem virksomheden og et selskab som nævnt i 3. pkt. eller

8. I § 33 H, stk. 1, indsættes som 5. pkt.:

”Sambeskattede selskaber, jf. selskabsskattelovens § 31 og § 31 A, anses for en samlet enhed ved anvendelse af 1.-4. pkt.”

§ 8

I lov om beskatning af pensionsordninger m.v. (pensionsbeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 824 af 25. august 2005, som ændret senest ved § 55 i lov nr. 538 af 8. juni 2006, foretages følgende ændring:

1. I § 15 A, stk. 4, 1. pkt., ændres to steder ”50 pct.” til: ”75 pct.”

mellem sådanne selskaber. Fast ejendom, som udlejes mellem virksomheden og et selskab som nævnt i 3. pkt. eller mellem sådanne selskaber, og som lejer anvender i driften, anses ved bedømmelsen ikke som en udlejnings-ejendom.

§ 13 a. Opnår en person i et indkomstår en tvangsakkord eller en gældssanering, nedsættes uudnyttede, fradragsberettigede underskud og dernæst uudnyttede, fradragsberettigede tab, der kan fremføres efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 14, stk. 2 og 3, kursgevinstlovens § 32, stk. 3, og ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 5, fra det pågældende og tidligere indkomstår med det beløb, hvormed gælden er nedsat. Nedsættelsesbeløbet formindskes med den del af skyldnerens indkomst, der hidrører fra hans frigørelse for gældsforpligtelser. Nedsættelsen af underskud sker med virkning for det indkomstår, hvori tvangsakkord stadfæstes eller kendelse om gældssanering afsiges, og for senere indkomstår.

§ 3 B. Skattepligtige,

4) der har et fast driftssted beliggende i udlandet, eller
5) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person

§ 9

I lov om indkomstskat for personer m.v. (personskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 959 af 19. september 2006, foretages følgende ændring:

1. I § 13 a, stk. 1, ændres “§ 6, stk. 5” til: ”§ 6, stk. 4”.

§ 10

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 907 af 28. august 2006, foretages følgende ændring:

1. I § 26, indsættes som nyt stk. 8:

”Stk. 8. Fristerne i stk. 1 og 2 udløber først i det sjette år efter indkomstårets udløb for skattepligtige, der er omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 36 A, stk. 7 eller fusionsskattelovens § 15 b, stk. 8 eller § 15 d, stk. 8, for så vidt angår overdragelse af aktier, aktiver og passiver som led i en aktieombytning, spaltning eller tilførsel af aktiver.”

Stk. 8 bliver herefter stk. 9

§ 11

I Skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1126 af 24. november 2005, som ændret ved § 11 i lov nr. 516 af 7. juni 2006, foretages følgende ændringer:

1. I § 3 B, stk. 1, ophæves nr. 4 og 5, og i stedet indsættes:

” 4) der har et fast driftssted beliggende i udlandet,
5) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person

med et fast driftssted i Danmark, skal i selvangivelsen afgive oplysninger om art og omfang af handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med ovennævnte fysiske og juridiske personer og faste driftssteder (kontrollerede transaktioner). Med juridiske personer i nr. 1 sidestilles 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. § 1, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 2. Foreligger der på statusdagen for sidste årsregnskab uudnyttede fradragsberettigede tab, kan disse uanset reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 14, stk. 2 og 3, kursgevinstlovens § 32, stk. 3, og ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 5, ikke fremføres af selskabet.

Stk. 2. For at anvende ordningen i stk. 1 skal følgende betingelser være opfyldt:

4) Aktierne eller anparterne skal være i et selskab, hvis virksomhed i den periode, hvor ordningen anvendes, ikke i overvejende grad består i udlejning af fast ejendom, besiddelse af kontanter, værdipapirer eller lignende. Bortforpagtning af fast ejendom, som benyttes til landbrug, gartneri, planteskole, frugtplantage eller skovbrug, jf. vurderingslovens § 33, stk. 1 eller 7, anses i denne forbindelse ikke for virksomhed ved udlejning af fast ejendom. 1. pkt. gælder dog ikke, hvis selskabet udøver næring ved køb og salg af værdipapirer eller finansieringsvirksomhed. Selskabets virksomhed anses for i overvejende grad at bestå i udlejning af fast ejendom, besiddelse af kontanter, værdipapirer eller lignende, såfremt mindst 50 pct. af selskabets indtægter, hvorved forstås den regnskabsmæssige nettoomsætning tillagt summen af selskabets øvrige regnskabsførte indtægter, i et indkomstår stammer fra sådan virksomhed, eller hvis handelsværdien af selskabets udlejningsejendomme, kontanter, værdipapirer eller lignende udgør mindst 50 pct. af handelsværdien af selskabets samlede aktiver opgjort ultimo indkomståret. Besiddelse af andele omfat-

med et fast driftssted i Danmark, eller 6) der er en udenlandsk juridisk person omfattet af kulbrinteskattelovens § 21, stk. 4,”

2. I § 3 B, stk. 1, 2. pkt., indsættes efter ”nr. 1”: ”og stk. 3”.

§ 12

I lov om skattefri virksomhedsomdanning, jf. lovbekendtgørelse nr. 976 af 25. september 2006, foretages følgende ændring:

1. I § 8, stk. 2, ændres ”§ 6, stk. 5” til: ”§ 6, stk. 4”.

§ 13

I lov om indkomstbeskatning af selvstændige erhvervsdrivende (virksomhedsskatteoven), jf. lovbekendtgørelse nr. 925 af 4. september 2006, foretages følgende ændring:

1. I § 22c, stk. 2, nr. 4, 4. pkt., ændres to steder: ”50 pct.” til: ”75 pct.”.

tet af aktieavancebeskatningslovens § 18 anses ved bedømmelsen ikke som besiddelse af værdipapirer. Afkastet og værdien af aktier i datterselskaber, hvori selskabet direkte eller indirekte ejer mindst 25 pct. af aktie- eller anpartskapitalen, medregnes ikke. I stedet medregnes en til ejerforholdet svarende del af datterselskabets indtægter og aktiver ved bedømmelsen. Ved bedømmelsen ses der bort fra indkomst ved udlejning af fast ejendom mellem selskabet og et datterselskab eller mellem to datterselskaber. Fast ejendom, som udlejes mellem selskabet og et datterselskab eller mellem datterselskaber, og som lejer anvender i driften, anses ved bedømmelsen ikke som en udlejningsejendom.

Stk. 9. Ophører et fast driftssted skattepligt som følge af denne lovs § 1, nr. 5, kan underskud i det faste driftssted opstået før skattepligtens ophør ikke fremføres. Selskabets indkomst forhøjes med overskud i det faste driftssted i efterfølgende indkomstår, så længe der er en genbeskatningssaldo. Genbeskatningssaldoen for faste driftssteder, hvor der lempes efter creditprincippet, opgøres som et beløb svarende til den i selskabsskattelovens § 17, stk. 1, nævnte procent af de genbeskatningspligtige underskud på tidspunktet for skattepligtens ophør. Genbeskatningssaldoen i 3. pkt. nedbringes med skatteværdien af senere års overskud fratrukket eventuel creditlempe og skatteværdien af eventuel genbeskatning efter 8. og 9. pkt. Indgår flere faste driftssteder fra samme land, opgøres disse faste driftssteders saldi samlet. Selvangivelsen skal indeholde opgørelse af genbeskatningssaldi. Selvangivne saldi udgør efter foretagelsen af en skatteansættelse en del af denne. Genbeskatningsreglerne i ligningslovens § 33 D, jf. lovbekendtgørelse nr. 995 af 7. oktober 2004, finder fortsat anvendelse, indtil genbeskatningssaldiene er udlignet. For så vidt angår underskud, der er fradraget for indkomståret 1992 og senere indkomstår, som er påbegyndt den 6. december 1995 eller tidligere, finder § 33 D som indsat ved lov nr. 219 af 3. april 1992 og som ændret ved § 3 i lov nr. 312 af 17. maj 1995, fortsat anvendelse.

§ 14

I lov nr. 426 af 6. juni 2005 om ændring af selskabsskatteloven og andre skattelove (Nedsættelse af selskabsskatten og globalpuljeprincip i sambeskatningen), som ændret ved § 5 i lov nr. 1182 af 12. december 2005, foretages følgende ændringer:

1. I § 15, stk. 9, indsættes som 10. pkt.:

”I denne bestemmelse sidestilles fast ejendom med fast driftssted”.

§ 15

I lov nr. 515 af 7. juni 2006 om ændring af forskellige skatte- og afgiftslove m.v. (Konsekvensændringer som

<p>§ 31. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.</p> <p><i>Stk. 2.</i> Loven har virkning fra den 1. januar 2007, jf. dog stk. 3-7 og § 32.</p> <p>---</p>	<p>følge af sundhedsbidraget og kommunalreformen), foretages følgende ændringer:</p> <p>1. I § 31, <i>stk. 2</i>, ændres ”stk. 3-7” til: ”stk. 3-8”.</p> <p>2. I § 31 indsættes som <i>stk. 8</i>:</p> <p>”<i>Stk. 8.</i> § 3, nr. 2, og § 17, nr. 1, har virkning fra og med indkomståret 2005.”</p>
---	---