

Skatteministeriet
Udkast
December 2005

Forslag

til

lov om ændring af ligningsloven, selskabsskatteloven og andre skattelove

(Justering af erhvervsbeskatningen)

§ 1

I lov om skattemæssige afskrivninger (afskrivningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 856 af 12. september 2005, foretages følgende ændring:

1. § 12, 4. pkt., affattes således:

”Fortjeneste eller tab medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for salgsåret med så stor en del, som svarer til den gennemsnitlige erhvervmæssige benyttelse i indkomstårene forud for salgsåret.”

§ 2

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af aktier m.v. (aktieavancebeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 835 af 29. august 2005, foretages følgende ændringer:

1. I § 6, stk. 8, 1. pkt., ændres ”25 pct.” til: ”10 pct.”

2. I § 6, stk. 8, indsættes efter 1. pkt.:

”I kalenderåret 2006 udgør den i 1. pkt. nævnte ejerandel dog 20 pct., og i kalenderårene 2007 og 2008 udgør den i 1. pkt. nævnte ejerandel 15 pct.”

§ 3

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom (Ejendomsavancebeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 911 af 27. september 2005, foretages følgende ændring:

1. I § 8 indsættes som stk. 5:

”Stk. 5. Reglerne i stk. 1 – 3 gælder ikke for fortjeneste ved afståelse af en erhvervsjendom, der efter § 6 A, § 6 C eller § 10 er genanbragt i en ejendom omfattet af stk. 1-3. Fortjenesten ved afståelsen af erhvervsjendommen beskattes i det indkomstår, hvor den ejendom, som fortjenesten er genanbragt i, afstås. Den skattepligtige fortjeneste opgøres med de tillæg og nedslag efter denne lov, som erhvervsjendommen havde været berettiget til, hvis fortjenesten var blevet beskattet på tidspunktet for afståelsen af erhvervsjendommen.”

§ 4

I lov om fusion, spaltning og tilførsel af aktiver m.v. (Fusionsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1129 af 21. november 2005, foretages følgende ændring:

1. I § 7, stk. 1, indsættes efter 1. pkt.:

”For perioden kan dog højst afskrives med en sats, der svarer til afskrivningssatsen for det pågældende aktiv gange den forholdsmæssige andel, som perioden udgør af et kalenderår.”

§ 5

I lov om skattemæssig behandling af gevinst og tab på fordringer, gæld og finansielle kontrakter (kursgevinstloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1015 af 24. oktober 2005, foretages følgende ændring:

1. I § 29, stk. 3, 4. pkt., ændres ”jf. stk. 1” til: ”jf. 1. pkt.”

§ 6

I lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 887 af 20. september 2005, foretages følgende ændringer:

1. I § 2, stk. 1, indsættes som 2. og 3. pkt.:

”Med juridiske personer i nr. 1 sidestilles selskaber og foreninger mv., der efter danske skatteregler ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, men hvis forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt. Selskaber og foreninger mv. som nævnt i 2. pkt. anses for indbyrdes koncernforbundne, såfremt de har fælles ledelse, eller hvis samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse.”

2. I § 2, stk. 2, 2. pkt., indsættes efter ”som indehaves af koncernforbundne selskaber, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2,”: ”og stk. 1, 3. pkt.”

3. I § 15, stk. 4, 1. pkt., ændres ”25 pct. af aktie- eller anpartskapitalen” til: ”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.)”.

§ 7

I lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. (Selskabsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1125 af 21. november 2005, foretages følgende ændringer:

1. I § 2, stk. 1, litra d, 1. pkt., udgår ”udenlandske”.

2. I § 11, stk. 5, indsættes efter 2. pkt.:

”Lån fra tredjemand anses som kontrolleret gæld, når hovedkontoret hæfter for lånet.”

3. § 32, stk. 8, affattes således:

”Stk. 8. Såfremt moderselskabet direkte eller indirekte overdrager aktier i datterselskabet, skal der ved bedømmelsen af, om moderselskabet skal medregne datterselskabets CFC-indkomst, og ved moderselskabets indkomstopgørelse medregnes den CFC-indkomst, som datterselskabet ville have oppebåret, hvis det havde afstået samtlige aktiver og passiver omfattet af kursgevinstloven og aktieavancebeskatningsloven til handelsværdien på samme tidspunkt, dog højst et beløb forholdsmæssigt svarende til den over-

dragne del af aktierne. På samme måde medregnes skattemæssige hensættelser i datterselskabet. Ved bedømmelsen af, om moderselskabet skal medregne datterselskabets CFC-indkomst, medregnes tillige den udenlandske skat, som efter udenlandske regler ville være pålagt datterselskabet i anledning af indkomsten. Bestemmelsen i 1.-3. pkt. finder ikke anvendelse, hvis aktierne overdrages til et selskab, som moderselskabet selv direkte eller indirekte kontrollerer eller har væsentlig indflydelse på. Der sker dog en forholdsmæssig beskatning, i det omfang moderselskabets ejerandel nedbringes. Bestemmelsen i 1.-3. pkt. finder ikke anvendelse, hvis aktierne overdrages til en nærtstående, som omfattes af ligningslovens § 16 H. Den nærtstående indtræder i moderselskabets anskaffelsessummer og – tidspunkter efter stk. 7. Bestemmelsen i 1.-3. pkt. finder ikke anvendelse, hvis moderselskabet overdrager aktierne i et dansk datterselskab til et udenlandsk selskab og det danske datterselskab selv kontrollerer eller har væsentlig indflydelse på det udenlandske datterselskab med samme ejerandel som moderselskabet og fik kontrol eller væsentlig indflydelse på samme tidspunkt som moderselskabet.”

§ 8

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1126 af 24. november 2005, foretages følgende ændringer:

1. I § 3 B, stk. 1, indsættes efter 1. pkt.:

”Med juridiske personer i nr. 1 sidestilles selskaber og foreninger mv., der efter danske skatteregler ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, men hvis forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt. Selskaber og foreninger mv. som nævnt i 2. pkt. anses for indbyrdes koncernforbundne, såfremt de har fælles ledelse, eller hvis samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse.”

2. I § 3 B, stk. 2, 2. pkt., indsættes efter ”som indehaves af koncernforbundne selskaber, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2,”: ”og stk. 1, 3. pkt.”

§ 9

I lov nr. 1376 af 20. december 2004, om ændring af afskrivningsloven og virksomhedsskat-

teloven (Justering af erhvervsbeskatningen)
foretages følgende ændring:

1. § 3, stk. 2, affattes således:

”Lovens § 1, nr. 1, har virkning for overførsel af biler, som anskaffes den 7. oktober 2004 eller senere og som overføres fra virksomheden til den skattepligtige med virkning for indkomståret 2005 eller senere indkomstår.”.

§ 10

I lov nr. 408 af 1. juni 2005 om ændring af skattekontrolloven, skattestyrelsesloven, ligningsloven og tonnageskatteloven (Ændring af oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende transfer pricing), som ændret ved § 91 i lov nr. 428 af 6. juni 2005, foretages følgende ændring:

1. I den under § 1, nr. 9, foretagne indsættelse af skattekontrollovens § 3 B, stk. 9, 2. pkt., ændres ”stk. 1, nr. 2-4” til: ”stk. 1, nr. 1-4”.

§ 11

Stk. 1. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelse i Lovtidende. Skatteministeren fastsætter tidspunktet for ikrafttræden af § 10. Skatteministeren kan samtidig fastsætte, at § 10 skal have virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2005 eller senere.

Stk. 2. § 3 har virkning for ejendomme, der afstås den 14. december 2005 eller senere.

Stk. 3. § 4 har virkning for de omfattede fusioner og spaltninger, hvor fusions- eller spaltningens dato er den 1. april 2006 eller senere.

Stk. 4. § 6, nr. 1 og 2, § 7, nr. 1, og § 8 har virkning for transaktioner, der foretages den 1. januar 2006 eller senere. Ændringen i denne lovs § 8 har virkning for kildeskat på betalinger af renter og kursgevinster, jf. kildeskattelovens § 65 D samt selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d og h, der vedrører tiden fra og med den 1. april 2006.

Stk. 5. § 7, nr. 3, har virkning fra og med den 14. december 2005.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Lovforslagets formål

Lovforslaget indeholder følgende elementer:

- Justering af koncerndefinitionen i diverse værneregler.
- Beskatning af fortjeneste i erhvervsjendomme, der ændrer klassifikation, når beskatningen er udskudt efter den såkaldte genanbringelsesregel.
- Afskrivning ved skattefri fusioner og visse skattefri spaltninger.
- Justering af definitionen af skyldnerens selskab i ligningslovens § 15 og aktieavancebeskatningslovens § 6.
- Justering af CFC-reglerne ved overdragelse af aktier i CFC-selskaber.
- Justering af afskrivninger for blandet benyttede biler.

Formålet med lovforslaget er at rette op på en række uhensigtsmæssigheder, som kan give anledning til utilsigtet brug af skattelovgivningen. Skatteministeriet foretager løbende en nøje analyse af skattelovgivningen og er i den forbindelse blevet opmærksom på uhensigtsmæssighederne.

A. Justering af koncerndefinitionen i diverse værneregler

1. Baggrund for forslaget

I de senere år har flere danske og udenlandske kapitalfonde opkøbt danske koncerner. Opkøbet foretages gennem et til lejligheden oprettet dansk holdingselskab – eventuelt med en høj grad af lånefinansiering og dermed betydelige renteudgifter i det danske holdingselskab/targetselskab. Herved nedbringes umiddelbart den skattepligtige indkomst i Danmark i den pågældende koncern.

Kapitalfondene (private equity fondene) er typisk organiseret som kommanditselskaber. Ifølge dansk skatteret betragtes kommanditselskaber ikke som selvstændige skattesubjekter, men som skattemæssigt transparente enheder. Det er dermed de enkelte delta-

gere, der er skattepligtige. Det indebærer, at de danske værneregler vedrørende tynd kapitalisering, armslængdeprincippet og kildeskat på renter til skattelejlylande, der har til formål at begrænse skatteplanlægning vedrørende gæld til koncernforbundne selskaber (kontrolleret gæld), ikke kan anvendes.

Årsagen er, at kapitalfonden ikke er et selvstændigt skattesubjekt og at ingen af investorerne ejer mere end 50 pct. af kapitalen/stemmerne i holdingselskabet. De gældende værneregler forudsætter nemlig, at én skattepligtig (eller tilsvarende udenlandsk enhed) ejer mere end 50 pct. af kapitalen/stemmerne (direkte eller indirekte).

De gældende regler for kontrolleret gæld, hvis formål er at begrænse mulighederne for skatteminimering i internationale koncerner, er derfor ikke anvendelige på kapitalfonde.

Det foreslås, at de skattetransparente enheder i forhold til værnereglerne om transfer pricing og tynd kapitalisering m.fl. sidestilles med selvstændige skattesubjekter. Dette medfører, at transaktioner mellem en kapitalfond og dets datterselskab er omfattet af transfer pricing reglerne, samt at gæld fra kapitalfonden anses for at være koncernintern gæld i reglerne om tynd kapitalisering og kildeskat på renter, selvom kapitalfonden ikke er et selvstændigt skattesubjekt. Kapitalfondene sidestilles dermed med blandt andre aktieselskaber.

Konsekvensen af, at kapitalfondene i de nuværende regler ikke er omfattet af værnereglerne, er bl.a., at der ikke sker indeholdelse af kildeskat på renter og kursgevinster, der udbetales til kapitalfonden. Rentebetalingen anses nemlig for at være udbetalt direkte til investorerne. Disse er hver for sig ikke omfattet af værnereglen, idet de ejer mindre end 50 pct. af kapitalen/stemmerne i det rentebetalende selskab.

Dette betyder, at følgende scenario er muligt:

- Der oprettes et holdingselskab i Danmark. Holdingselskabet, som lånefinansieres af kapitalfonden, står for købet af aktierne i det danske selskab (targetselskabet).

- Holdingselskabet og det danske targetselskab sambeskattes, hvorved holdingselskabets renteudgifter modregnes i targetselskabets skattepligtige indkomst.
- Kapitalfonden er beliggende i et skattelyland, som Danmark ikke har og heller ikke kan forventes at få en dobbeltbeskatningsoverenskomst med. Kapitalfonden beskattes ikke eller beskattes meget lempeligt i skattelyet. Endvidere udveksler dette skattelyland ikke oplysninger om, hvem investorerne i kapitalfonden er, til de lande, hvor investorerne er hjemmehørende.

Hvis kapitalfonden i stedet havde været et selvstændigt skattesubjekt, ville der skulle indeholdes kildeskat på alle rentebetalinger til kapitalfonde beliggende i lande, som ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Denne kildeskat skal forhindre, at det rentemodtagende udenlandske selskab slipper for beskatning eller beskattes meget lempeligt, samtidigt med at Danmark giver det rentebetalende selskab fradrag for renteudgifterne.

Med den foreslåede ændring sikres det, at der indeholdes kildeskat af rentebetalinger til kapitalfonden, i det omfang investorerne er selskaber mv. og er hjemmehørende i et land, som ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

En anden konsekvens af, at kapitalfondene i de nuværende regler ikke er omfattet af værnreglerne, er, at reglerne om tynd kapitalisering ikke finder anvendelse. Kapitalfondens holdingselskab har dermed fradrag for renteudgifterne uanset størrelsen på gælden til kapitalfonden. Hvis långiver i stedet var et enkeltstående moderselskab til holdingselskabet, ville der ikke kunne opnås fradrag for renterne af gælden, i det omfang holdingselskabets gæld oversteg egenkapitalen med mere end forholdet 4:1.

De nuværende regler er ikke hensigtsmæssige. Der er ikke tvivl om, at kapitalfonden udøver bestemmende indflydelse på holdingselskabet, når investorerne i kapitalfonden agerer samlet. Lån fra kapitalfonden til holdingselskabet bør derfor være omfattet af reglerne om tynd kapitalisering. I realiteten er der således ikke forskel på den omtalte situation og situationen, hvor kapitalfonden er stiftet som et selskab i skatteretlig henseende.

Der foreslås en ændring af koncerndefinitionen i værnreglerne om transfer pricing, tynd kapitalisering, kildeskat på koncerninterne renter og kildeskat på koncerninterne kursgevinster, således at gæld til transparente enheder, som f.eks. kommanditselskaber, anses for kontrolleret gæld på samme måde, som hvis den udenlandske långiver var et selskab. Konkret ind-

føres et kriterium, hvorefter selskaber og foreninger, der ikke anses for at være selvstændige skattesubjekter, omfattes af værnbestemmelserne, når de udøver bestemmende indflydelse over en skattepligtig og når deres forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt.

2. De gældende regler

I dette afsnit gennemgås kort de gældende regler for transfer pricing, som direkte berøres af den foreslåede lovændring. Den foreslåede lovændring får imidlertid tillige indirekte indflydelse på andre værnregler i skattelovgivningen, idet der i disse bestemmelser er henvist til koncerndefinitionen i transfer pricing reglerne. Det drejer sig om følgende værnregler:

- Tynd kapitalisering (selskabsskattelovens § 11)
- Kildeskat på koncerninterne renter og kapitalgevinster (selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d og h)
- Koncernintern udlejning af afskrivningsberettigede aktiver (ligningslovens § 5 G, stk. 2)
- Koncerninterne forsikringselskaber (captive insurance) (selskabsskattelovens § 11 A)
- Transparente selskaber (selskabsskattelovens § 2 A)

a. Ligningslovens § 2 – de materielle transfer pricing regler

Interesseforbundne parter skal ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst anvende priser og vilkår for deres transaktioner, der svarer til de priser og vilkår, som uafhængige parter ville fastsætte for tilsvarende transaktioner (armslængdeprincippet). Kravet om anvendelse af armslængdeprincippet i forhold til priser og vilkår for kontrollerede transaktioner omfatter såvel indenlandske som grænseoverskridende transaktioner.

Skattepligtige:

1. hvorover fysiske eller juridiske personer udøver en bestemmende indflydelse,
2. der udøver en bestemmende indflydelse over juridiske personer,
3. der er koncerntilbundet med en juridisk person
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,

er omfattet af bestemmelsen. Ved koncerntilbunde juridiske personer forstås juridiske personer, hvor samme kreds af aktionærer har bestemmende indflydelse. Juridiske personer omfatter kun selskaber mv., der udgør et selvstændigt skattesubjekt – begrebet om-

fatter således ikke skattemæssigt transparente enheder.

Ved bestemmende indflydelse forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne.

b. Skattekontrollovens § 3 B – oplysnings- og dokumentationspligten vedrørende transfer pricing

Det almindelige udgangspunkt er, at skattemyndighederne i forbindelse med ligning kan bede den skattepligtige om nærmere dokumentation. Den almindelige selvangivelsespligt indeholder en pligt til efter anmodning at redegøre for grundlaget for de selvangivne oplysninger, således at skattemyndighederne får mulighed for at bedømme kvaliteten af disse.

I forhold til kontrollerede transaktioner er der i skattekontrollovens § 3 B fastsat yderligere regler, som indebærer, at der gælder en særlig oplysningspligt og en særlig dokumentationspligt. Disse regler forhindrer ikke, at told- og skatteforvaltningen i overensstemmelse med ovennævnte udgangspunkt kan anmode om supplerende oplysninger og dokumentation, såfremt den udarbejdede dokumentation ikke skønnes at give et tilstrækkeligt grundlag for en vurdering af de kontrollerede transaktioner.

Oplysningspligten indebærer, at den skattepligtige i selvangivelsen skal afgive oplysninger om art og omfang af de handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med koncernforbundne selskaber m.m. (kontrollerede transaktioner), herunder oplysning om relationer med forbundne parter. Der er alene tale om summariske oplysninger. Formålet er at give told- og skatteforvaltningen et redskab til hjælp i udvælgelsen af de virksomheder, som ønskes gjort til genstand for en nærmere undersøgelse.

Dokumentationspligten indebærer, at den skattepligtige skal udarbejde og opbevare skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat. Den skriftlige dokumentation skal være af en sådan art, at den kan danne grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår er fastsat i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter.

Mindre koncerner skal alene udarbejde dokumentation for kontrollerede transaktioner med fysiske og juridiske personer samt faste driftssteder, der er hjemmehørende/beliggende i en fremmed stat, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, og som ikke er medlem af EU/EØS. Ved mindre koncerner forstås koncerner med under 250 ansatte og

med enten en årlig balance på under 125 mio. kr. eller en årlig omsætning på under 250 mio. kr.

c. Selskabsskattelovens § 11 – tynd kapitalisering

Formålet med tynd kapitaliseringsreglerne er at sikre en minimumsbeskatning af egenkapitalafkast i danske selskaber.

Bestemmelsen medfører, at et tyndt kapitaliseret selskabs fradragsret for renter og kurstab på koncerninterne lån beskæres efter nærmere fastsatte regler. Reglerne om tynd kapitalisering er for så vidt et særtilfælde af princippet om, at økonomisk samkvem mellem koncernselskaber skal ske på markedsvilkår (armslængdeprincippet).

Reglerne om værn mod tynd kapitalisering finder anvendelse på et selskab eller en forening, der opbeholder lån fra den kontrollerende ejerkreds eller koncernforbundne selskaber (kontrolleret gæld).

Den kontrollerende ejerkreds omfatter juridiske personer som nævnt i ligningslovens § 2, stk. 1. Kontrolleret gæld foreligger således eksempelvis, når et danske selskab har

- gæld til juridiske personer, der direkte eller indirekte ejer mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller stemmerettighederne i selskabet,
- gæld til juridiske personer, der kontrolleres af det danske selskab, eller
- gæld til juridiske personer, der er koncernforbundne med det danske selskab.

Lån fra selskaber, der f.eks. er kontrolleret af det danske selskab, vil således også være et lån, hvorpå rentefradrag kan beskæres.

Fradrag kan beskæres, hvis forholdet mellem selskabets samlede gæld (koncernintern gæld og al anden gæld under ét) og dets egenkapital ved udløbet af indkomståret er mindre end eller lig med forholdet 4:1. Hvis egenkapitalen udgør mindst 20 pct., er der fuld fradragsret for renter og kurstab på gælden efter almindelige regler.

Fradragsbeskæring finder alene sted, hvis den kontrollerede gæld overstiger 10 mio. kr. Fradragsbeskæringen finder endvidere alene sted for den del af den kontrollerede gæld, som skulle omkvalificeres til egenkapital, for at forholdet mellem fremmedkapital (gæld) og egenkapital ved indkomstårets udløb udgør 4:1.

Selv om den koncerninterne gæld i det konkrete tilfælde overskrider grænserne, kan selskabet undgå en skattemæssig korrektion i form af en beskæring af fradragsretten, hvis selskabet godtgør, at lånet kunne være optaget hos en uafhængig ekstern finansieringskilde på samme vilkår. Det er således op til selskabet

at påvise, at der ikke er tale om lån ydet på vilkår, der alene er affødt af ejerkredsens kontrollerende indflydelse.

d. Selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d og h, - kilde-skat på koncerninterne renter og kapitalgevinster

Som udgangspunkt er der begrænset skattepligt af renter og kursgevinster af koncernintern gæld. Det vil sige renter af gæld, som selskaber m.v. har til udenlandske juridiske personer som nævnt i transfer pricing reglerne. Skatten indeholdes med 30 pct. af renteindtægten/kursgevinsten, og skattepligten er endeligt opfyldt med den foretagne indeholdelse af kilde-skat.

Skattepligten omfatter ikke renter, hvor beskatningen skal frafalde eller nedsættes efter bestemmelserne i rente-/royaltydirektivet eller i en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Færøerne, Grønland eller den stat, hvor det modtagende selskab er hjemmehørende. I tilfælde hvor beskatningen frafalder eller nedsættes efter bestemmelserne i direktivet, gælder dette dog kun, hvis det betalende selskab og det modtagne selskab er associeret som nævnt i direktivet (25 procents ejerskab) i en sammenhængende periode på mindst et år, inden for hvilken betalingstidspunktet skal ligge.

Herudover findes der en række undtagelser, som medfører, at der alene sker beskatning af udenlandske koncerner med danske selskaber, hvor rentebetaling/kursgevinsten går til et skattelyselskab i situationer, hvor en dansk koncern ville være beskattet af renteindtægten/kursgevinsten via CFC-reglerne.

e. Ligningslovens § 5 G, stk. 2, – koncernintern udlejning af afskrivningsberettigede aktiver

Bestemmelse har til formål at imødegå muligheden for skatteudskydelse for koncernforbundne fysiske eller juridiske personer ved dobbelt afskrivning for samme investering i forbindelse med finansielle leasingarrangementer over grænserne på grund af forskelle i landenes afskrivningsregler.

Ved finansiel leasing indgås en kontrakt mellem udlejer og lejer om, at sidstnævnte får stillet et aktiv til rådighed. En sådan kontrakt vil ofte løbe uopsigeligt over et længere åremål. Den juridiske ejendomsret til aktivet ligger i udlejningsperioden fortsat hos udlejer, men den økonomiske realitet i et finansielt leasingarrangement kan sammenlignes med, at udlejer yder et lån til lejer mod pant i aktivet.

Efter de danske afskrivningsregler kan den juridiske ejer af et erhvervsaktiv foretage skattemæssige afskrivninger på dette. I visse andre lande lægger man i denne situation vægt på det økonomiske ejerskab til leasede aktiver i stedet for det juridiske, og man place-

rer derfor adgangen til skattemæssige afskrivninger hos lejer i stedet for hos udlejer. Disse forskelle i landenes afskrivningsregler gør det muligt at opnå dobbelt afskrivning af den samme investering i forbindelse med finansielle leasingarrangementer over grænserne.

Konstruktionen giver mulighed for skatteudskydelse for de koncernforbundne personer eller selskaber som helhed. Det vil således være attraktivt for en koncern at kanalisere finansielle leasingarrangementer via et dansk selskab med henblik på at opnå adgang til afskrivning på det samme aktiv såvel i Danmark som i udlandet. Underskud ved sådanne leasingarrangementer kan med bestemmelsen ikke fratrækkes i anden skattepligtig indkomst, men kan fremføres uden tidsbegrænsning til modregning i positiv skattepligtig indkomst i senere indkomstår fra samme arrangement.

f. Selskabsskattelovens § 11 A – koncerninterne forsikringsselskaber (captiv insurance)

Formålet med bestemmelsen er, at resultatet af en selvforsikring skattemæssigt bliver den samme, uanset hvordan man indretter sig. Det skal således ikke være muligt at opnå fradrag for selvforsikring blot ved at oprette et koncerninternt forsikringsselskab. Det selskab, som tegner en koncernintern forsikring, får derfor ikke fradrag for forsikringspræmierne, men får i stedet fradraget på det tidspunkt, hvor det måtte lide en skade (et tab).

Fradragsretten beskæres som udgangspunkt, såfremt et dansk selskab eller en forening m.v. foretager betalinger af forsikringspræmier til et koncernforbundet selskab m.v. Koncernforbundne selskaber m.v. forstås på samme måde som i ligningslovens § 2.

Forsikringspræmierne til forsikringsselskabet medregnes ikke i dets skattepligtige indkomst, i det omfang koncernselskabet ikke har haft fradragsret for præmieindbetalingerne. Herved skabes der symmetri mellem forsikringstagerens manglende fradragsret og forsikringsselskabets skattepligt.

Samlet set stilles koncernen, som hvis der ikke var tegnet en forsikring. Der opnås først fradrag, når skaden indtræffer.

g. Selskabsskattelovens § 2 A - Transparente selskaber

Bestemmelsens formål er først og fremmest at begrænse fradragsretten for renter og royalty, som et dansk selskab betaler til et udenlandsk koncernforbundet selskab, når det udenlandske selskab (rente- og royaltymodtageren) ikke beskattes i sit hjemland, fordi det danske selskab efter det udenlandske selskabs domicillands interne ret anses for skattemæssigt trans-

parent. Når det danske selskab i medfør af § 2 A efter danske regler skal anses for at være transparent, vil det blive beskattet efter reglerne for faste driftssteder. Som udgangspunkt er der ikke fradragsret for interne rente- og royaltybetalinger fra et fast driftssted i Danmark til et udenlandsk hovedkontor. Bestemmelsen tager særligt sigte på de amerikanske »check-the-box«-regler, ifølge hvilke amerikanske aktionærer i bl.a. danske anpartsselskaber kan vælge, at det danske anpartsselskab efter amerikanske regler skal anses for transparent.

Det danske selskab anses for kontrolleret af koncernforbundne juridiske personer, når kriterierne i skattekontrollovens § 3 B er opfyldte. Kriterierne i § 3 B's koncerndefinitionen svarer til dem, der er beskrevet overfor under punkt a vedrørende ligningslovens § 2.

3. Lovforslagets indhold

Det foreslås, at selskaber og foreninger mv., der ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt (transparente selskaber), skal omfattes af koncerndefinitionen i transfer pricing reglerne (ligningslovens § 2 og skattekontrollovens § 3 B), når selskabet/foreningen udøver bestemmende indflydelse over en skattepligtig og når selskabets/foreningens forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt. Dette medfører, at interessentselskaber, kommanditselskaber, partnerselskaber og lignende danske og udenlandske selskaber bliver omfattet af værnsreglerne.

Det foreslås endvidere, at hvis sådanne transparente selskaber har fælles ledelse, skal de anses for indbyrdes koncernforbundne.

De foreslåede ændringer får indirekte indflydelse i andre skattebestemmelser (værnsregler), idet disse regler henviser til koncerndefinitionen i ligningslovens § 2, stk. 1, eller skattekontrollovens § 3 B, stk. 1. Det drejer sig om koncernintern udlejning af afskrivningsberettigede aktiver (ligningslovens § 5 G, stk. 2), kildeskat på koncerninterne renter og kapitalgevinster (selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d og h), transparente selskaber (selskabsskattelovens § 2 A), tynd kapitalisering (selskabsskattelovens § 11) samt koncerninterne forsikringselskaber (captive insurance) (selskabsskattelovens § 11 A). Transparente selskaber vil med forslaget blive omfattet af disse bestemmelser.

B. Genanbringelse af fortjeneste i erhvervsjendomme, der ændrer klassifikation

1. Baggrund og formål

I forbindelse med behandlingen af lov nr. 1376 af 20. december 2004 forslag til lov om ændring af afskrivningsloven og virksomhedsskatteloven (Justeringer af erhvervsbeskatning) (L 29- folketingsåret 2004/2005 1. samling) blev ministeren spurgt om, hvad han vil gøre i anledning af, at der i en artikel i Tidsskrift for Skatteret (TfS 2004.795) var gjort opmærksom på en uhensigtsmæssighed i genanbringelsesreglerne i ejendomsavancebeskatningsloven.

I svaret på spørgsmålet gav ministeren bl. a. udtryk for følgende:

”..... Artiklen har givet mig anledning til at bede mine embedsmænd se på spørgsmålet om genbeskatning af genplacerede ejendomsavancer ved omklassificering til parcelhuse med henblik på en vurdering af, om problemstillingen bør føre til lovgivningsinitiativ. I den vurdering vil jeg se på udbredelsen af fænomenet og de tekniske muligheder for at begrænse et eventuelt misbrug holdt op imod hensynet til de erhvervsdrivende, som i dag benytter reglerne om genplacering af ejendomsavance i en ny erhvervsjendom.”

Genanbringelsesreglen i ejendomsavancebeskatningsloven blev indført i 1993. Reglen var et led i den daværende regerings skatteomlægning. Som led i skatteomlægningen blev beskatningen af ejendomsavancer vedrørende erhvervsjendomme skærpet. Ved afståelse i det 8. år efter anskaffelsen eller senere var ejendomsavancen dengang skattefri. Disse regler blev ændret, så en del af fortjenesten fremover altid vil blive beskattet.

For at de nye regler ikke skulle begrænse erhvervsvirksomheders flytning fra gamle til nye erhvervsjendomme indførtes samtidig genanbringelsesreglerne. Reglerne betyder, at beskatningen af fortjeneste ved afståelse af en erhvervsjendom kan udskydes, hvis fortjenesten anbringes i en anden ny erhvervsjendom. Det sker ved at anskaffelsessummen af den nye erhvervsjendom nedsættes med fortjenesten ved afståelsen af den første erhvervsjendom.

Fokus på genanbringelsesreglerne og de senere ændringer har alene været, hvilke betingelser, der skal være opfyldt for at genanbringelsesreglerne kan anvendes, når en erhvervsjendom er solgt. Der har ikke været særlig fokus på, hvad der sker, hvis en erhvervsjendom omklassificeres til en ejerbolig. De gældende regler betyder således, at en skattepligtig fortjeneste ved afståelse af en erhvervsjendom, der er genan-

bragt i en anden erhvervsejendom kan undgå beskatning, hvis den anden erhvervsejendom ændrer klassifikation til en ejerbolig.

Et typisk eksempel er en frisør, der afstår en erhvervsejendom. I stedet erhverves en villa, hvor en del af villaen indrettes som frisørsalon, og fortjenesten ved afståelse af frisørforretningen anbringes i den erhvervsmæssige del af ejendommen. 6 år senere går frisøren på pension og salonens arealer omdannes til beboelse. Senere kan den pensionerede frisør sælge ejendommen skattefrit.

Med de foreslåede ændringer fjernes denne uhenigtsmæssighed. Det foreslås, at den fortjeneste, der er anbragt i en erhvervsejendom, der har ændret klassifikation til en ejerbolig omfattet af parcelhusreglen, beskattes, når den omklassificerede erhvervsejendom afstås. Fortjenesten ved afståelse af den første ejendom beskattes på samme måde som hvis fortjenesten var blevet beskattet ved den oprindelige afståelse.

2. De gældende regler

Beskatning af fortjeneste ved afståelse af en erhvervsejendom kan udskydes ved genanbringelse i en ny erhvervsejendom. Ved blandede ejendomme skal fortjenesten anbringes i den erhvervsmæssige del af ejendommen.

Princippet for genanbringelsesreglerne i ejendomsavancebeskatningsloven er, at beskatningen af fortjeneste ved afståelse af en erhvervsejendom udskydes, hvis fortjenesten anbringes i en anden erhvervsejendom. Beskatningen finder først sted, når den anden ejendom sælges. Rent teknisk sker dette ved, at anskaffelsessummen for den anden ejendom reduceres med den fortjeneste, der vedrører den første ejendom.

Efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A kan en skattepligtig ved at genanskaffe en ny ejendom i forbindelse med afståelse af en fast ejendom udskyde beskatningen til en senere ejendomsafståelse. Ifølge ejendomsavancebeskatningslovens § 6 C kan fortjenesten ved afståelse af en fast ejendom genanbringes i udgifterne ved ombygning, tilbygning eller nybygning på en fast ejendom. Den skattepligtige har således valgfrihed mellem at lade sig beskatte ved afståelsen af ejendommen eller at udskyde beskatningen til en senere afståelse ved at modregne fortjenesten i anskaffelsessummen for den nyerhvervede ejendom eller i udgifterne ved ombygningen, tilbygningen eller nybygningen på en fast ejendom.

Efter ejendomsavancebeskatningslovens § 10 er der mulighed for at udskyde beskatningen, hvis ejeren har modtaget en erstatnings- eller forsikringssum og foretager genopførelse af den skadelidte ejendom. I så fald

kan ejeren anbringe den del af erstatnings- eller forsikringssummen, der ikke er skattefrit, i den genopførte ejendom. Ved udskydelse af beskatningen efter § 10 skal der også ske udskydelse af beskatningen af gevundne afskrivninger efter afskrivningsloven.

Efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A kan alene den del af fortjenesten, der vedrører den del af den afståede ejendom, som blev anvendt erhvervsmæssigt i ejerens eller dennes samlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed, genanbringes. Endvidere kan fortjenesten kun anvendes til at nedsætte anskaffelsessummen for den del af den erhvervede ejendom, der anvendes erhvervsmæssigt i ejerens eller den samlede ægtefælles virksomhed.

Fortjenesten, der kan anbringes, opgøres efter de sædvanlige regler i ejendomsavancebeskatningsloven som forskellen mellem anskaffelsessummen reguleret med 10.000 kr. - tillæg og tillæg for vedligeholdelses- og forbedringsudgifter over 10.000 kr. og afståelsessummen. Genanbringelse sker med hele den del af fortjenesten, der vedrører den erhvervsmæssige del uden bundfradrag og ejertidsnedslag efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 2 og 3.

Erhvervsvirksomhed omfatter ikke udlejning af fast ejendom, hvad enten, der er tale om udlejning til beboelse eller udlejning til en lejer, der anvender ejendommen til erhvervsmæssig virksomhed. Bortforpagtning af ejendomme, der helt eller delvist benyttes til landbrug, gartneri, planteskole eller frugtplantage samt skovbrugsejendomme, anses ikke for udlejning.

Endvidere anses den del af den afståede ejendom henholdsvis den erhvervede ejendom, som udgør boligdelen, ikke i denne forbindelse for anvendt erhvervsmæssigt. Den del af fortjenesten, der vedrører boligdelen, kan således aldrig genanbringes, og der kan aldrig ske nedsættelse af den del af anskaffelsessummen, der vedrører boligdelen. Reglen har f.eks. betydning, hvor den erhvervede ejendom er en landbrugsejendom, hvor hele ejendommen bortforpagtes/udlejes. Selvom udlejning af landbrugsejendom anses for erhvervsmæssig virksomhed, kan der ikke ske genanbringelse i den del af anskaffelsessummen, der vedrører stuehuset med tilhørende grund og have, da stuehuset kan afstås skattefrit.

Desuden kan der aldrig ske genanbringelse i anskaffelsessummen for ejendomme, der er omfattet af parcelhusreglen. Dette gælder uanset, om der er tale om en- og to familiehuse, ejerlejligheder eller sommerhuse, hvor der også indgår erhvervsmæssig anvendelse, idet de pågældende ejendomme kan sælges skattefrit, når blot mindst 50 pct. af ejendomsværdien er henført til beboelse.

Den erhvervmæssige del opgøres på grundlag af afståelsessummen og anskaffelsessummen. Ved fordeling af afståelsessum og anskaffelsessum på stuehus m.v. og restejendom anvendes de fordelinger, der skal foretages efter de sædvanlige regler i ejendomsavancebeskatningslovens § 4, stk. 1, som forskellen mellem anskaffelsessummen reguleret for tillægget efter ejendomsavancebeskatningslovens § 5, stk. 1 og 2, og afståelsessummen. Genanbringelsen skal ske med hele den del af fortjenesten, der vedrører den erhvervmæssige del af ejendommen. Ved delafståelse af en ejendom er der ikke hjemmel til genanbringelse i restejendommen.

3. Lovforslagets indhold

Det foreslås, at parcelhusreglen ændres, så fortjeneste ved afståelse af en erhvervsejendom, der genanbringes i en anden erhvervsejendom, altid beskattes, også når den ejendom, hvor fortjenesten anbringes, omklassificeres til et parcelhus.

Efter forslaget sker beskattningen af den genanbragte fortjeneste, når den omklassificerede ejendom afstås, dvs. ikke på det tidspunkt, hvor ejendommen ændrer klassifikation.

Tankegangen bag genanbringelsesreglerne har alene været, at beskattningen af en evt. fortjeneste skulle udskydes så længe ejeren drev erhvervsvirksomhed. Ved reglerne skulle det således undgås, at en erhvervsdrivende ved flytning til en ny erhvervsejendom på grund af en skattebetaling var nødt til at indskrænke erhvervsvirksomheden. Derved sikredes at reglen kan have en mobilitetshæmmende virkning for aktive erhvervsvirksomheder. Det har aldrig været hensigten, at en skatteyder skulle kunne genanbringe en fortjeneste i en erhvervsejendom eller i den erhvervmæssige del af en erhvervsejendom, for efterfølgende at omdanne den nye ejendom til et parcelhus, hvor fortjenesten ved afståelse er skattefri.

Forslaget omfatter alene omklassifikation af en erhvervsejendom til en ejendom, der afstås skattefrit efter parcelhusreglen. Ejendomme, der omklassificeres til andre ejendomstyper som f.eks. udlejningsejendomme, hvor fortjenesten ikke kan genanbringes, er ikke omfattet af ændringen. Det skyldes, at fortjenesten ved afståelse af disse ejendomme i forvejen beskattes ved afståelsen.

C. Afskrivning ved skattefri fusioner og visse skattefri spaltninger

1. Baggrund og gældende regler

En såkaldt skattefri fusion bygger på et successionsprincip, hvor det modtagende selskab indtræder i det indskydende selskabs skattemæssige situation.

Som reglerne er i dag, kan både det indskydende og det modtagende selskab foretage afskrivninger for de samme aktiver i samme indkomstår, hvis det ene selskab eller begge selskaber har forskudt indkomstår.

Det skyldes, at de gældende regler giver mulighed for, at der ved opgørelsen af det indskydende selskabs skattepligtige indkomst for perioden forud for fusionen kan afskrives for et helt indkomstår på 12 måneder, selv om perioden eventuelt kun udgør f.eks. en måned eller to.

Ved en serie af fusioner vil aktiver således kunne afskrives meget hurtigt inden for samme kalenderår.

2. Lovforslagets indhold

På baggrund af denne uhensigtsmæssighed i skatte-lovgivningen foreslås en værnsregel, som har til formål at forhindre et utilsigtet, potentielt provenutab i tilfælde af, at der måtte være selskaber, som systematisk vil udnytte den nævnte mulighed for at opnå meget hurtige afskrivninger.

Efter den foreslåede værnsregel kan der for perioden forud for fusionen højst afskrives på aktiver svarende til en forholdsmæssig andel af et sædvanligt indkomstår, der har 365 dage.

Samme problemstilling findes ved spaltning af et selskab, som ophører ved spaltningen. Derfor foreslås det, at værnsreglen også omfatter denne situation.

D. Justering af definitionen af skyldnerens datterselskab i ligningslovens § 15 og aktieavancebeskatningslovens § 6

1. Baggrund og gældende regler

Ligningslovens § 15, stk. 4, og aktieavancebeskatningslovens § 6, stk. 8, indeholder værnsregler ved nedbringelse eller indfrielse af fordringer ved kapitalindskud til debitoren eller dennes datterselskab. Bestemmelserne omfatter de situationer, hvor kreditor reelt – men ikke formelt – giver debitor gældseftergivelse. Gældseftergivelsen kan ske ved, at kreditor indskyder kapital i debitorselskabet, som herefter indfrider eller nedbringer fordringen med den indskudte kapital. Gældseftergivelsen kan tillige ske ved at bruge et af debtors datterselskaber som mellemstation. Kreditor indskyder kapital i et af debtors datterselskaber, som herefter skattefrit udlodder den indskudte kapital

til debitorselskabet, som derefter indfrier eller nedbringer fordringen.

Dengang bestemmelserne blev indført, var datterselskabsdefinitionen i bestemmelserne tilpasset, således at definitionen omfattede alle tilfælde, hvor datterselskabsudbytter var skattefri. Det gør definitionen i bestemmelserne ikke længere, hvorfor den foreslås justeret.

Værnsreglen i ligningslovens § 15 sikrer, at der i disse gældseftergivelsessituationer - som i andre gældseftergivelsessituationer - sker en begrænsning i adgangen til underskudsfremførsel i debitorselskabet. Aktieavancebeskatningslovens § 6 skal forhindre, at en kreditor kan konvertere et ikke-fradragsberettiget tab på en fordring mod debitorselskabet til et fradragsberettiget aktietab.

2. Lovforslagets indhold

Definitionen af skyldnerens datterselskab bør være sammenfaldende med definitionen af datterselskab i reglerne om skattefrie datterselskabsudbytter, hvilket fremgår af forarbejderne til bestemmelserne, jf. lovforslag L 139, folketingssamlingen 1994/95, som blev vedtaget som lov nr. 412 af 14. juni 1995. Ejerandelsgrænsen i de pågældende bestemmelser er imidlertid fortsat 25 pct. I reglerne om skattefrie datterselskabsudbytter (selskabsskatteovens § 13, stk. 1, nr. 2) er ejerandelsgrænsen 20 pct. – og nedsættes til 15 pct. i 2007 og 10 pct. i 2009.

Det foreslås, at datterselskabsdefinitionen i bestemmelserne justeres, således at definitionen svarer til definitionen i reglerne om skattefrie datterselskabsudbytter.

E. Justering af CFC-regler ved overdragelse af aktierne i CFC-selskaber

1. Baggrund og gældende regler

Efter de såkaldte CFC-regler kan aktionærer (selskaber eller personer) under visse betingelser blive skattepligtige af renteindtægter, kursgevinster m.v., optjent af et udenlandsk selskab (CFC-selskabet), hvis den effektive udenlandske selskabsskat er mindre end $\frac{3}{4}$ af den danske selskabsskat.

I forbindelse hermed er der også en særlig værnsregel, der går ud på, at også ikke realiserede indtægter i CFC-selskabet i visse situationer medregnes til den skattepligtige indkomst. Denne værnsregel skal sikre, at CFC-beskatningen af de ikke-realiserede aktiver ikke omgås ved at sælge aktierne i CFC-selskabet i stedet for at sælge de enkelte aktiver. Avancerne ved salg af aktierne i CFC-selskabet er skattefrie efter tre

års ejertid, hvorimod salg af aktiverne ville udløse CFC-beskatning.

Den særlige værnsregel omfatter salg af CFC-selskabet til uafhængige selskaber. Den omfatter derimod ikke salg af CFC-selskabet til ikke-nærtstående personer.

2. Lovforslagets indhold

Der foreslås en ny affattelse af bestemmelsen om CFC-beskatning ved overdragelse af CFC-selskabet, således at enhver overdragelse er omfattet af bestemmelsen, medmindre:

- Aktierne overdrages til et selskab, som moderselskabet selv direkte eller indirekte kontrollerer eller har væsentlig indflydelse på.
- Aktierne overdrages til en nærtstående, som omfattes af ligningslovens § 16 H. Den nærtstående indtræder i givet fald i moderselskabets anskaffelsessummer og –tidspunkter.
- Moderselskabet overdrager aktierne i et dansk datterselskab til et udenlandsk selskab og det danske datterselskab selv kontrollerer eller har væsentlig indflydelse på det udenlandske datterselskab med samme ejerandel som moderselskabet og fik kontrol eller væsentlig indflydelse på samme tidspunkt som moderselskabet.

Bestemmelsen omfatter herefter også overdragelser til fysiske personer, fonde og trusts.

F. Justering af afskrivninger for blandet benyttede biler

1. Baggrund og lovforslagets indhold

Formålet med denne del af lovforslaget er at gøre reglerne om den skattemæssige behandling af tab på blandede driftsmidler – herunder at klargøre ikrafttrædelsesreglen for beskatning af genvundne afskrivninger for blandet benyttede biler i virksomhedsordningen.

Efter vedtagelsen af lov nr. 1376 af 20. december 2004 er der rejst 2 problemstillinger vedrørende reglerne for beskatningen af blandet benyttede biler, som tages ud af virksomhedsordningen.

For det første er der sået tvivl om, hvorvidt de forudsætninger, som Skatteministeriet lagde til grund ved lukning af skattehullet i lov nr. 1376 af 20. december 2004, holder. Ved lukningen af skattehullet var det forudsat, at fradraget for tab ved et efterfølgende faktisk salg af bilen skal opgøres efter den faktiske brug af bilen. Hvis denne forudsætning ikke holder, er skattehullet ikke lukket effektivt. Det er efter gennemførelsen af lov nr. 1376 af 20. december 2004 kritiseret, at ministeriets forudsætning ikke fremstår klart ved

læsning af bestemmelsen om tab på blandet benyttede aktiver.

Det foreslås derfor, at bestemmelsen justeres med henblik på at sikre, at gældende ret praktiseres i overensstemmelse med denne forudsætning. Ændringen gør reglen mere klar og fastlægger, at fradraget for tabet skal opgøres ud fra den erhvervsmæssige brug af aktivet. Ændringen har særlig betydning for blandet benyttede biler, som ikke har været afskrevet uden for virksomhedsordningen.

For det andet er der opstået usikkerhed om, hvordan ikrafttrædelsesbestemmelsen for beskatningen af gevundne afskrivninger for blandet benyttede biler i virksomhedsordningen skal forstås. Der er tale om at rette op på en mindre fejl i forbindelse med lov nr. 1376 af 20. december 2004, se nærmere herom i bemærkningerne til lovforslagets § 9, nr. 1.

Økonomiske konsekvenser for det offentlige

1. Justering af koncerndefinitionen i diverse værneregler.

De foreslåede ændringer i koncerndefinitionen, således at transparente selskaber med fælles ledelse bliver anset som koncernforbundne, begrænser mulighederne for at omgå en række værneregler i skattelovgivningen. Forslaget vil derfor forhindre et utilsigtet provenutab.

2. Genanbringelse af fortjeneste i erhvervsejendomme, der ændrer klassifikation.

Forslaget om, at parcelhusreglen ikke længere skal gælde i det omfang, der i huset er er genanbragt fortjeneste fra salg af en erhvervsejendom og huset efterfølgende er blevet omklassificeret til parcelhus vil forhindre et utilsigtet provenutab. Det må vurderes, at provenutabet som følge af omklassificeringer af erhvervsejendomme med genanbragt fortjeneste til parcelhuse har været begrænset.

3. Afskrivning ved skattefri fusioner og visse skattefri spaltninger.

Forslaget medfører, at fusioner mellem selskaber med forskellige regnskabsår ikke længere har mulighed for at afkorte afskrivningsperioden. Dette indebærer en rentefordel for det offentlige. Det må dog vurderes, at fordelene vil være af beskeden størrelse.

4. Justering af definitionen af skyldnerens selskab i ligningslovens § 15 og aktieavancebeskatningslovens § 6.

Med den foreslåede harmonisering af datterselskabsdefinitionen i værnereglerne mod konvertering af ikke-fradragsberettigede tab på fordringer til fradragsberettigede aktietab med definitionen i forbindelse med skattefri datterselskabsudbytte forhindres et utilsigtet provenutab.

5. Justering af CFC-reglerne ved overdragelse af aktier i CFC-selskaber.

Med forslaget bortfalder en utilsigtet lempelse af CFC-reglerne, således at forslaget ikke har provenumæssige konsekvenser i forhold til det tilsigtede.

6. Justering af afskrivninger for blandet benyttede biler.

Præciseringen af regelsættets varighed har ikke provenumæssige konsekvenser.

Justeringen af reglerne vedrørende blandet benyttede biler har ikke provenumæssige konsekvenser, da justeringen medfører, at de nye regler får den påtænkte virkning.

Administrative konsekvenser for det offentlige

Lovforslaget om justering af koncerndefinitionen i diverse værneregler betyder en administrativ forøgelse.

Skattemyndighederne skal identificere de skattepligtige, som vil være omfattet af lovforslagets bestemmelse. Dette drejer sig i første omgang om de kapitalfonde, der har opkøbt danske koncerner. Det drejer sig imidlertid også om tilfælde, hvor selskaber er ejet af interessentskaber og lign., eller tilfælde, hvor et større antal fysiske personer her i landet deltager i et dansk kommanditselskab, der igen ejer et dansk eller udenlandsk selskab. Når de er identificeret, skal der som led i den løbende lignings- og kontrolindsats foretages en vurdering af, hvorvidt transaktionerne mellem de relevante selskaber sker på armslængde vilkår.

Der er ikke grundlag for at estimere, i hvilket omfang kredsen af skattepligtige omfattet af ligningslovens § 2, skattekontrollovens § 3 B og selskabsskatte-lovens § 11 vil blive udvidet som følge af lovændringen. Tilsvarende er der ikke grundlag for at estimere, i hvilket omfang denne nye kreds vil have kontrollerede transaktioner eller i hvilket omfang disse transaktioner sker på armslængde vilkår.

Hvis lignings- og kontrolindsatsen fører til en konstatering af, at der ikke er anvendt armslængde priser, består andet led i, at indkomstreguleringerne skal fore-

tages hos de enkelte selskabsdeltagere (f.eks. kommanditister). For forståelsen af omfanget af andet led bemærkes, at visse kommanditselskaber kan have op til mange tusinder kommanditister, og at hver enkelt dansk skattepligtig kommanditist forudsætningsvis skal have foretaget sin egen indkomstregulering – med mulighed for at påklage de ændrede skatteansættelser. Dette andet led vil derfor kunne blive ret resurserævende for skattemyndighederne.

Samlet set skønnes det under betydelig usikkerhed, at de ekstra resurser til kontrol og gennemførelse af indkomstændringer vil udgøre ca. 5 årsværk.

Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet

Lovforslaget skønnes ikke at have konsekvenser for de erhvervsøkonomiske vilkår.

Administrative konsekvenser for erhvervslivet

Lovforslaget har ikke været sendt i høring, hvorfor det ikke har været muligt at indhente oplysninger om

de erhvervsadministrative konsekvenser. Disse formodes dog at være meget begrænsede.

Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for borgerne.

Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ikke miljømæssige konsekvenser.

Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

Høring

Lovforslaget har ikke været sendt i ekstern høring. Lovforslaget sendes i høring i forbindelse med fremsættelsen.

Samlet vurdering af lovforslagets konsekvenser

	Positive konsekvenser	Negative konsekvenser
Økonomiske konsekvenser for det offentlige	Forslagets bestemmelser har hovedsageligt karakter af værneregler, som vil forhindre utilsigtede provenutab	Ingen
Administrative konsekvenser for det offentlige	Ingen	Samlet set skønnes det under betydelig usikkerhed, at de ekstra resurser til kontrol og gennemførelse af indkomstændringer vil udgøre ca. 5 årsværk.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Forslaget skønnes ikke at have konsekvenser for de erhvervsøkonomiske vilkår.
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Meget begrænsede
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.	

Bemærkninger til de enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Efter gældende regler afskrives blandet benyttede driftsmidler særskilt for hvert aktiv, jf. afskrivningslovens § 11.

Ved afståelse af driftsmidlet opgøres eventuelle genvundne afskrivninger og fortjeneste eller tab. Efter ordlyden af afskrivningslovens § 12 opgøres fortjeneste eller tab ud fra forholdet mellem de samlede af-

skrivninger på driftsmidlet og de fradragsberettigede afskrivninger på driftsmidlet. Landsskatteretten har i 1962 (Meddelelser fra Landsskatteretten årgang 1962, nr. 110) truffet en afgørelse om, at det fradragsberettigede tab skal opgøres ud fra den erhvervmæssige brug af bilen, hvor skatteyderen ikke har afskrevet på bilen i ejerperioden.

Blandet benyttede driftsmidler kan som udgangspunkt ikke medtages under virksomhedsordningen. En undtagelse hertil er blandet benyttede biler. Hvis en blandet benyttet bil inddrages under virksomhedsordningen, er konsekvensen, at bilen behandles som

om den var fuldt erhvervsmæssigt anvendt. I forhold til afskrivningsloven betyder det, at der i de år, hvor bilen medtages i virksomhedsordningen, er fradrag for de fulde afskrivninger på bilen. Det bemærkes dog, at bilen i afskrivningslovens forstand fortsat er et blandet benyttet aktiv, hvorfor afskrivning fortsat skal ske særskilt for hvert aktiv.

Dette forhold førte til, at biler blev købt under virksomhedsordningen sidst på året og afskrevet maksimalt i anskaffelsesåret. Samtidig blev skatteyderen kun beskattet af fri bil i få måneder. Herefter blev bilen taget ud af virksomhedsordningen uden at blive solgt. Da bilen ikke blev solgt, blev der ikke opgjort genvundne afskrivninger. Ved et salg af bilen nogle år senere, var salgsværdien ikke højere end den skattemæssige værdi, og skatteyderen slap herved for at indtægtsføre genvundne afskrivninger.

Dette skattehul blev lukket med lov nr. 1376 af 20 december 2004 (L 29), som fastslår, at bilen skal anses for solgt, når den tages ud af virksomhedsordningen. Herved sker der beskatning af de genvundne afskrivninger, når bilen tages ud af virksomhedsordningen.

Loven er kritiseret for ikke at have lukket skattehullet effektivt. Det er forklaret med, at skatteyderen kan få fradrag for de beskattede genvundne afskrivninger ved det senere faktiske salg af bilen. I kritikken anføres, at skatteyderen vil have fuldt fradrag for tabet på den blandet benyttede bil det år, hvor bilen sælges, fordi bilen har været afskrevet fuldt ud de år bilen var i virksomhedsordningen samtidig med at skatteyderen har valgt ikke at afskrive på bilen de efterfølgende år, hvor bilen ikke længere er med i virksomhedsordningen. Efter ordlyden i § 12 fører fordelingsnøglen til, at det fradragsberettigede tab skal opgøres som forskellen mellem de fratrukne afskrivninger under virksomhedsordningen og de samlede afskrivninger. Da de fratrukne afskrivninger i den beskrevne situation kan være nøjagtig så store som de samlede afskrivninger bliver der i denne situation fuld fradragsret for tabet.

Ministeriet har tidligere udtalt sig imod denne fortolkning. Ministeriet har i forbindelse med forarbejderne til lov nr. 1376 af 20. december 2004 (L 29), fastholdt at fradraget for tabet skal opgøres ud fra den erhvervsmæssige brug af den blandet benyttede bil. Dette er begrundet i, at lov nr. 1376 af 20. december 2004 fastlægger, at overførslen af bilen skal behandles som et salg af bilen. Herved får bilen en ny anskaffelsessum svarende til handelsværdien på overførselstidspunktet. Ved opgørelsen af tabsfradraget efter § 12 er situationen derfor, at bilen ikke har været afskrevet. Ministeriets opfattelse hviler på en kendelse fra Landsskatteretten fra 1962, trykt i Meddelelser fra

Landsskatteretten årgang 1962 nr. 110, hvorefter fradraget for tabet skal opgøres efter den erhvervsmæssige brug, i en situation, hvor skatteyderen har valgt slet ikke at afskrive på bilen.

Det er kritiseret, at opgørelsen af det fradragsberettigede tab på en blandet benyttet bil, som ikke har været afskrevet, ikke kan læses direkte ud af bestemmelsen. Det foreslås derfor at justere bestemmelsen i afskrivningslovens § 12, således at tabsfradraget fremover skal opgøres ud fra den erhvervsmæssige brug. Med ændringen sikres det, at fortjeneste og tab i alle situationer kun medregnes til indkomstopgørelsen svarende til den erhvervsmæssige brug.

Konsekvensen af at ændre fordelingsnøglen i afskrivningslovens § 12 er, at skatteyderens valg af ikke at afskrive eller ikke af afskrive med den højeste afskrivningssats, ikke påvirker opgørelsen af størrelsen af fradraget for tab på et blandet benyttet driftsmiddel.

Hvis bilen indgår i virksomhedsordningen kan bilen anses som fuldt ud erhvervsmæssigt anvendt i de indkomstår, hvor bilen er inddraget under virksomhedsordningen. Efter afskrivningslovens § 4, stk. 2, skal eventuelle genvundne afskrivninger beskattes, når en blandet benyttet bil tages ud af virksomhedsordningen. I de år, hvor bilen holdes uden for virksomhedsordningen, anvendes de enkelte års faktiske erhvervsmæssige brug ved opgørelsen af hvad bilens gennemsnitlige erhvervsmæssige brug har været.

Til § 2

Til nr. 1 og 2

Aktieavancebeskatningslovens § 6 skal bl.a. forhindre, at en kreditor, der erhverver aktier som betaling for indskud i debitorselskabets datterselskab, opnår et fradragsberettiget aktietab som følge af, at indskuddet bruges til at betale gælden til kreditor, som debitorselskabet ellers ikke kunne betale.

Det foreslås at justere datterselskabsdefinitionen i bestemmelsen, således at definitionen omfatter alle tilfælde, hvor datterselskabsudbytter er skattefri, og indskuddet derfor skattefrit kan overføres til anvendelse i debitorselskabet. Det gjorde definitionen, da bestemmelsen blev indført, men det gør den ikke længere.

Til § 3

Til nr. 1

Efter forslaget ændres reglerne for beskatning af fortjeneste ved afståelse af en ejendom, hvori der er genanbragt fortjeneste, der hidrører fra afståelse af tidligere erhvervsejendom. Reglerne foreslås ændret i

den situation, hvor den ejendom, hvor fortjenesten er genanbragt, efterfølgende er blevet omklassificeret til en ejendom, hvor fortjenesten er skattefri efter parcelhusreglen.

Den genanbragte fortjeneste beskattes, når den ejendom, hvor fortjenesten er genanbragt, afstås. Opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste sker på samme måde som, hvis beskatningen var sket ved den oprindelige afståelse af erhvervsjendommen, dvs. med de samme nedslag og tillæg som det ville have været tilfældet, hvis fortjenesten var blevet beskattet ved den oprindelige afståelse. Der indrømmes ikke tillæg eller nedslag for den ejendom, hvor fortjenesten er genanbragt, da fortjeneste ved afståelse af denne ejendom efter ændret klassifikation, er skattefri efter parcelhusreglen.

Den fortjeneste, der er anbragt i ejendommen, er opgjøret efter de sædvanlige regler i ejendomsavancebeskatningsloven som forskellen mellem anskaffelsessummen reguleret med 10.000 kr.- tillæg og tillæg for vedligeholdelses- og forbedringsudgifter over 10.000 kr. og afståelsessummen. Ved opgørelse af fortjenesten er der ikke givet bundfradrag og ejertidsnedslag efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 2 og 3. Forslaget betyder, at der ved beskatningen indrømmes det bundfradrag og ejertidsnedslag som ejeren havde været berettiget til, hvis erhvervsjendommen var blevet beskattet ved den oprindelige afståelse.

Til § 4

Til nr. 1

Efter fusionsskattelovens § 5 anses datoen for den åbningsbalance, der i forbindelse med fusionen udarbejdes for det modtagende selskab, i skattemæssig henseende for fusionsdato. Efter fusionsskattelovens § 5 er det endvidere en betingelse for at anvende reglerne i fusionsskatteloven, at fusionsdatoen er sammenfaldende med skæringsdatoen for det modtagende selskabs indkomstår.

Ved skattefri fusion mellem to selskaber ansættes det indskydende selskabs skattepligtige indkomst i tiden fra udløbet af sidste sædvanlige indkomstår og indtil fusionsdatoen for hele denne periode uden hensyn til dens længde, jf. fusionsskattelovens § 7, stk. 1. Reglen indebærer, at denne periode kan være kortere end et sædvanligt indkomstår på 365 dage.

Dermed rummer regelsættet mulighed for meget hurtige afskrivninger ved en serie af såkaldte skattefri fusioner, der er omfattet af fusionsskatteloven.

Situationen kan illustreres ved, at der efter gennemførelsen af en skattefri fusion af to selskaber pr. 1. januar i et givet år kan foretages yderligere en fusion

med et tredje selskab pr. 1. februar, med et fjerde pr. 1. marts og så fremdeles. Har alle de involverede selskaber forskudt indkomstår, vil de hurtigere afskrivninger kunne videreføres for hver enkelt situation.

Uhensigtsmæssigheden i skattelovgivning kan yderligere illustreres således:

Fusion nr. 1

En skattefri fusion gennemføres pr. 1. januar 2006.

Det indskydende selskab A har bagudforskudt indkomstår 1.6 til 31.5 – dvs. for indkomståret 2006 dækker det perioden 1.6.2005 til 31.5.2006. Det modtagende selskab B har (og skal have) et indkomstår, der begynder pr. fusionsdatoen den 1.1.2006, jf. fusionsskattelovens § 5.

Det indskydende selskab A afskriver i perioden 1.6.2005 til 31.12.2005 for indkomståret 2006, jf. fusionsskattelovens § 7, stk. 1. Det modtagende selskab B afskriver på det overtagne afskrivningsgrundlag for indkomståret 2006 i perioden 1.1.2006 til 31.12.2006.

Fusion nr. 2

Det modtagende selskab B fusionerer nu pr. 1.2.2006 med selskab C, der har (og skal have) et indkomstår, der begynder pr. fusionsdatoen 1.2.2006, jf. fusionsskattelovens § 5.

Det indskydende selskab B afskriver i perioden 1.1.2006 til 31.1.2006 for et helt indkomstår, jf. fusionsskattelovens § 7, stk. 1. Det modtagende selskab C afskriver på det overtagne afskrivningsgrundlag i perioden 1.2.2006 til 31.1.2007 for indkomståret 2006.

Som beskrevet i eksemplerne er der nu afskrevet tre gange på samme aktiv i samme indkomstår (2006). Dermed er afskrivningerne ved flere efterfølgende fusioner fremrykket gentagne gange.

For at forhindre muligheden for meget hurtige afskrivninger ved en serie af skattefri fusioner foreslås fusionsskattelovens § 7, stk. 1, ændret således, at der for den nævnte periode højst kan afskrives efter en sats, der svarer til afskrivningssatsen gange den forholdsmæssige andel, som perioden udgør af et sædvanligt indkomstår på 365 dage.

Hvis perioden f.eks. udgør 120 dage, betyder den foreslåede regel, at der for perioden højst kan afskrives med en sats, der fastsættes som afskrivningssatsen for det pågældende aktiv gange 120/365.

Perioden kan også udgøre mere end 12 måneder, jf. fusionsskattelovens § 7, stk. 1, 3. pkt. Heri er fastsat:

”Udløber det sædvanlige indkomstår for det indskydende selskab inden den 31. december i det kalenderår, som indkomståret træder i stedet for, og ligger fu-

sionsdatoen efter det sædvanlige indkomstårs udløb, men inden vedkommende kalenderårs udløb, udgør det sidste indkomstår hele perioden fra indkomstårets begyndelse og indtil fusionsdatoen.”

Hvis perioden med hjemmel i denne bestemmelse f.eks. udgør 380 dage, betyder den foreslåede regel, at der for perioden højst kan afskrives med en sats, der fastsættes som afskrivningssatsen for det pågældende aktiv gange 380/365, dvs. en sats, der er højere end den almindelige afskrivningssats for det pågældende aktiv.

Reglen om en afskrivningssats, der tilpasses længden af det indskydende selskabs indkomstår forud for fusionsdatoen, foreslås for selskaber omfattet af fusionsskattelovens kapitel 1.

Det vil sige, at den foreslåede regel omfatter aktieselskaber bortset fra aktieselskaber som nævnt i selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19. Desuden omfatter forslaget selskaber som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2. Dette fremgår af den gældende formulering af fusionsskattelovens § 1.

Reglen foreslås også for den type fusioner af kooperative virksomheder mv. og den type fusioner med udenlandske selskaber, der allerede efter de gældende regler er omfattet af fusionsskattelovens § 7, stk. 1, jf. fusionsskattelovens kapitel 2 og 3.

Desuden foreslås reglen for spaltninger, hvor det indskydende selskab ophører. Sådanne spaltninger er allerede efter de gældende regler omfattet af fusionsskattelovens § 7, stk. 1, jf. fusionsskattelovens § 15 b.

Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger punkt C.

Til § 5

Til nr. 1

Der er tale om en redaktionel ændring. § 29, stk. 3, vedrører beskatningen af visse obligationer. I 4. pkt. findes en henvisning til stk. 1, der er meningsløs (§ 29, stk. 1, er en regel om beskatning af finansielle kontrakter). Det skulle have været en henvisning til 1. pkt., for at henvisningen har indhold. Det foreslås at rette henvisningen i overensstemmelse hermed.

Til § 6

Til nr. 1 og 2

I lovforslagets § 6, nr. 1 og 2, og § 9 foreslås, at skattemæssigt transparente selskaber, der har bestemmende indflydelse over skattepligtige, omfattes af ligningslovens § 2 og skattekontrollovens § 3 B. Den foreslåede tilføjelse til definitionen af koncerner i ligningslovens § 2, stk. 1, (lovforslagets § 6, nr. 1 og 2)

og skattekontrollovens § 3 B, stk. 1, (lovforslagets § 9) får selvfølgelig direkte indflydelse i de to bestemmelser. Den får imidlertid tillige indirekte indflydelse i andre skattebestemmelser (værnsregler), idet disse regler henviser til koncerndefinitionen i ligningslovens § 2, stk. 1, eller skattekontrollovens § 3 B, stk. 1. Det drejer sig om følgende regler:

- Koncernintern udlejning af afskrivningsberettiget aktiver (ligningslovens § 5 G, stk. 2),
- kildeskat på koncerninterne renter og kapitalgevinster (selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d og h),
- transparente selskaber (selskabsskattelovens § 2 A)
- tynd kapitalisering (selskabsskattelovens § 11) samt
- koncerninterne forsikringsselskaber (captiv insurance) (selskabsskattelovens § 11 A).

Indflydelsen i bestemmelserne om udlejning af afskrivningsberettigede aktiver, transparente selskaber og koncerninterne forsikringsselskaber vurderes dog ikke til at være stor i praksis. Ændringen har derimod betydelig indflydelse på anvendelsen af reglerne om tynd kapitalisering og kildeskat på koncerninterne renter og kursgevinster, hvilket er beskrevet i de almindelige bemærkninger under punkt A.

I forslaget foreslås, at selskaber og foreninger mv., der efter danske skatteregler ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, men hvis forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt, sidestilles med juridiske personer i bestemmelsesens stk. 1, nr. 1 (skattepligtige, hvorover fysiske eller juridiske personer udøver en bestemt indflydelse).

Formålet med bestemmelsen er, at sammenslutninger, der overfor omverden fremtræder som en samlet enhed, skal være omfattet af bestemmelserne. Bestemmelserne skal derimod ikke omfatte situationer, hvor uafhængige parter i fællesskab (sameje) ejer en juridisk person, når parterne optræder hver for sig i forhold til omverden og den enkelte partner direkte er medejer af andelen i den juridiske person. Dette skal ses i modsætning til interessentskabet, hvor fællesskabet står som ejer og optræder som en enhed.

Ved selskabsretlige regler menes såvel lovregler såsom aktieselskabslovens regler om kommanditaktieselskaber (partnerselskab) som deklaratoriske regler formuleret af den juridiske teori (på grundlag af domspraksis), f.eks. reglerne om kommanditselskaber og interessentskaber. Selskabsretlige regler kan tillige være udenlandske lovregler som f.eks. den engelske lov ”The Limited Partnerships Act 1907”, som fast-

lægger rammerne for et Limited Partnership, der på mange måde minder om et kommanditselskab i dansk ret.

På de områder, hvor der ikke er selskabsretlig lovgivning er selskabsaftalen og foreningsvedtægten grundlaget for den løbende regulering af selskabsdeltagernes indbyrdes forhold. Det er normalt også det afgørende retsgrundlag i forholdet til omverden – medkontrahenter og myndigheder.

Selskabet mv. vil være omfattet af bestemmelsen, uanset om selskabsaftalen er skriftlig eller mundtlig. Der stilles således ingen formkrav til selskabsaftalen.

Tilføjjelsen medfører, at partnerselskaber, kommanditselskaber og interessentskaber samt lignende danske eller udenlandske selskaber omfattes af bestemmelserne, selvom selskaberne ikke anses for at være selvstændige skattesubjekter. Foreninger, som ikke er selvstændige skattesubjekter, vil ligeledes blive omfattet af bestemmelserne, når foreningen har bestemmende indflydelse i juridiske personer.

Det foreslås endvidere, at såfremt de transparente selskaber har fælles ledelse, så skal de transparente selskaber anses for koncernforbundne. Dette skal sikre, at den foreslåede bestemmelse også finder anvendelse i de tilfælde, hvor et opkøb af et dansk selskab foretages af flere kapitalfonde, som har fælles ledelse. Forslaget skal ses i sammenhæng med, at komplementaren (eller et af denne indsat management-selskab) har ledelses- og beslutningsretten i kommanditselskabet, således at kun meget væsentlige og indgribende beslutninger kræver godkendelse fra kommanditisterne. Kommanditisternes samtykke kræves kun til beslutninger, som går ud over selskabskontraktens ordlyd eller parternes forudsætninger ved aftalens indgåelse. Endvidere kræver udskiftning af komplementaren udtrykkeligt samtykke fra samtlige deltagere, dvs. både kommanditister og eventuelle andre komplementarer, medmindre andet er aftalt i selskabskontrakten. Kommanditisterne har derfor normalt ikke nogen form for indflydelse på kommanditselskabets ledelse. Hvis flere kapitalfonde, har samme komplementar vil denne således – uimodsagt – kunne bestemme, at kapitalfondene skal foretage et fælles opkøb.

Bestemmelsen om fælles ledelse vil eksempelvis finde anvendelse, når administratoren (eksempelvis komplementaren i et kommanditselskab eller et management-selskab) er den samme i flere kapitalfonde eller når der er tale om forskellige administratorer, men disse administratorer er koncernforbundne/nærtstående. Bestemmelsen vil ligeledes finde anvendelse, selvom kapitalfondene administreres af forskellige

administratorer, når administratorerne har lavet en aftale om fælles ledelse af det fællesejede selskab.

Den foreslåede ændring af ligningslovens § 2, stk. 1, betyder, at skattepligtige, hvorover et kommanditselskab mv. udøver bestemmende indflydelse, skal anvende markedspriser og –vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med kommanditselskabet. Ændringen i ligningslovens § 2 medfører desuden, at gæld til et kommanditselskab, der udøver bestemmende indflydelse på debitorselskabet, vil være kontrolleret gæld i forhold til selskabsskattelovens § 11, stk. 1, nr. 2.

Til nr. 3

Værnsreglen i ligningslovens § 15 sidestiller bl.a. en kreditors indskud i et debitorselskabs datterselskab med kreditors eftergivelse af debitorselskabets gæld. Gælds eftergivelse medfører, at debitorselskabet ikke længere kan fremføre sit underskud.

Det foreslås at justere datterselskabsdefinitionen i bestemmelsen, således at definitionen omfatter alle tilfælde, hvor datterselskabsudbytter er skattefri, og indskuddet derfor skattefrit kan overføres til anvendelse i debitorselskabet. Det gjorde definitionen, da bestemmelsen blev indført, men det gør den ikke længere.

Til § 7

Til nr. 1

Med ændringen af koncerndefinitionen i skattekontrollovens § 3 B indføres der som udgangspunkt kildebeskatning af renter og kursgevinster, når kreditor er et kommanditselskab mv. og kommanditisterne er hjemmehørende i udlandet. Ændringen i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, medfører, at der er kildebeskatning på rentebetalingerne, uanset om kommanditselskabet mv. er dansk eller udenlandsk.

Det er fortsat kommanditisterne, der er de begrænset skattepligtige subjekter. Kommanditisterne bliver med ændringen begrænset skattepligtige af renterne, når kommanditselskabet er koncernforbundet med debitorselskabet.

Kommanditisterne i kommanditselskabet anses som udgangspunkt for at være begrænset skattepligtige af renterne og kursgevinsterne.

Den begrænsede skattepligt omfatter imidlertid alene selskaber og foreninger mv. som nævnt i selskabsskattelovens § 1, der har hjemsted i udlandet, jf. således indledningen i selskabsskattelovens § 2. Den begrænsede skattepligt omfatter således ikke kommanditister, der er fysiske personer. Den omfatter heller

ikke fysiske og juridiske personer, der er hjemmehørende i Danmark.

Den begrænsede skattepligt vil endvidere ikke omfatte renter og kursgevinster, hvis beskatningen skal frafalde eller nedsættes efter rente-/royaltydirektivet. Undtagelsen forudsætter dog, at det betalende selskab og det modtagende selskab er associeret (25 procents ejerskab, jf. rente-/royaltydirektivet) i en sammenhængende periode på minimum 1 år.

Endelig bortfalder den begrænsede skattepligt, hvis beskatningen skal frafalde eller nedsættes efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Færøerne, Grønland eller den stat, hvor det modtagende selskab (kommanditisten) er hjemmehørende.

Rentebetaleren skal således indeholde kildeskat af renter betalt til et kommanditselskab, når der i ejerkredsen findes begrænsede skattepligtige, dvs. selskaber og foreninger mv. hjemmehørende i et land, som ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Der skal kun indeholdes kildeskat af den del af rentebetalingen, der svarer til de begrænsede skattepligtiges ejerandel.

Det må formodes, at rentebetaleren i langt de fleste tilfælde vil kunne undlade at indeholde kildeskatter ved betaling til concernforbundne skattemæssigt transparente enheder, idet det vil være de færreste interessentselskaber og kommanditselskaber mv., hvor der er ejere, der er juridiske personer hjemmehørende i lande, som Danmark ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med. De fleste rentebetalere vil derfor kunne udbetale renter til transparente enheder – uden overvejelser om indeholdelse af kildeskat.

Til nr. 2

Der er tale om en præcisering af gældende ret vedrørende tynd kapitalisering af udenlandske selskabers faste driftssteder i Danmark. Det præciseres, at det udenlandske selskabs hovedkontor har stillet sikkerhed for lånet. Lånet anses derfor for at være kontrolleret gæld.

Til nr. 3

Der foreslås en ny affattelse af selskabsskattelovens § 32, stk. 8, om CFC-beskatning ved overdragelse af CFC-selskabet, således at enhver overdragelse som udgangspunkt er omfattet af bestemmelsen. Udgangspunktet fraviges imidlertid i følgende tre tilfælde:

- Aktierne overdrages til et selskab, som moderselskabet selv direkte eller indirekte kontrollerer eller har væsentlig indflydelse på. Denne undtagelse findes allerede i den nuværende bestemmelse, idet den nuværende bestemmelse alene finder an-

vendelse, når aktierne overdrages til et selskab, som moderselskabet ikke selv direkte eller indirekte kontrollerer eller har væsentlig indflydelse på.

- Aktierne overdrages til en nærtstående, som omfattes af ligningslovens § 16 H. Den nærtstående indtræder i givet fald i moderselskabets anskaffelsessumme og –tidspunkter efter § 32, stk. 7.
- Moderselskabet overdrager aktierne i et dansk datterselskab til et udenlandsk selskab og det danske datterselskab selv kontrollerer eller har væsentlig indflydelse på det udenlandske datterselskab med samme ejerandel som moderselskabet og fik kontrol eller væsentlig indflydelse på samme tidspunkt som moderselskabet. Denne undtagelse findes allerede i den nuværende bestemmelse.

Bestemmelsen omfatter herefter bl.a. også overdragelser til ikke-nærtstående fysiske personer samt til fonde og trusts.

Til § 8

Til nr. 1 og 2

Den skattepligtige, hvorover et kommanditselskab mv. udøver en bestemmende indflydelse, skal med den foreslåede ændring i skattekontrollovens § 3 B i selvangivelsen afgive oplysninger om art og omfang af handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med kommanditselskabet, jf. skattekontrollovens § 3 B, stk. 1, nr. 1. Det er således ikke kommanditselskabet, som skal afgive transfer pricing oplysninger – samt udarbejde og opbevare transfer pricing dokumentation – men derimod den skattepligtige, som har transaktioner med kommanditselskabet.

Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til lovforlaget § 3, nr. 1.

I tilfælde hvor en gruppe udenlandske personer i fællesskab driver en virksomhed i udlandet i f.eks. interessentskabsform, og denne virksomhed har et fast driftssted her i landet, vil transaktioner mellem virksomheden og det faste driftssted være omfattet af ligningslovens § 2, og de udenlandske ejere af interessentskabet er dokumentations- og oplysningspligtige efter skattekontrollovens § 3 B, stk. 1, nr. 5. Dette gælder allerede efter de gældende regler og det ændres der ikke på. Det er vigtigt at være opmærksom på, at de udenlandske ejere af interessentskabet selv er skattepligtige til Danmark af indtægterne fra det faste driftssted i Danmark i kraft af kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra d/ selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a. Det er derfor fortsat ejerne af interessentskabet, der er

dokumentations- og oplysningspligtige - og ikke interesseskabet eller det faste driftssted i sig selv.

Til § 9

Til nr. 1

Ved lov nr. 1376 af 20. december 2004 om justeringer af erhvervsbeskatningen blev det fastsat, at overførsel af en blandet benyttet bil fra virksomhedsordningen til privatøkonomien skal behandles som et salg af bilen med den konsekvens, at der skal opgøres eventuelle genvundne afskrivninger på bilen.

Skatteministeriet er blevet opmærksom på, at der er usikkerhed om forståelsen af ikrafttrædelsesbestemmelsen. Ved nærværende lovforslag foreslås det at justere ikrafttrædelsesbestemmelsen i lov nr. 1376 af 20. december 2004 i overensstemmelse med formålet.

Den gældende ikrafttrædelsesregel angiver at have virkning for overførsler med virkning for indkomståret 2005. Det var med lovforslaget hensigten at indføre en varig ordning. Ved en fejl er det ikke angivet, at ordningen også har virkning for indkomståret efter 2005. Med henblik på at præcisere, at reglen også skal anvendes, når overførslen sker med virkning for indkomståret efter 2005, foreslås det, at formuleringen præciseres, så det klart fremgår, at reglen har virkning for overførsler, der foretages med virkning for indkomståret 2005 eller senere indkomståret.

Loven har virkning for biler som anskaffes den 7. oktober 2004, når bilen senere overføres til privatøkonomien. Blandt benyttede biler, som overføres fra virksomheden til den skattepligtige, skal bogføres i virksomhedsordningen fra starten af indkomståret. Når blandet benyttede biler føres ind eller ud af virksomhedsordningen sker det således med virkning for hele indkomståret. Kun ved køb eller salg af bilen indgår henholdsvis udgår bilen på en dato inde i indkomståret.

Ikrafttrædelsestidspunktet friholder biler, som er anskaffet inden fremsættelsen af lovforslaget, fra at blive omfattet af reglen. Ved udtrykket ”anskaffes” forstås, at der er indgået bindende aftale om køb af bilen. At bilen først leveres den 7. oktober 2004 eller senere er således uden betydning, når salgsaftalen er underskrevet inden 7. oktober 2004.

Til § 10

Til nr. 1

Der er tale om korrektion af en henvisningsfejl.

Til § 11

Til stk. 1

Det foreslås, at loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelse i Lovtidende. Det foreslås dog, at skatteministeren fastsætter tidspunktet for ikrafttræden af § 10. Dette skyldes, at det undersøges om den oprindelige bestemmelse i lov nr. 408 af 1. juni 2005 skal notificeres over for Europa-kommissionen. Samtidig foreslås det, at skatteministeren ligesom med den oprindelige bestemmelse kan fastsætte, at bestemmelsen allerede skal have virkning for indkomståret, der påbegyndes den 1. januar eller senere, i og med at der er tale om en lempelse i forhold til hovedreglen.

Der er ikke angivet et afvigende virkningstidspunkt vedrørende justeringen af afskrivninger for blandet benyttede biler, da praksis ikke skal ændres. Lovforslaget går således kun ud på at tilpasse ordlyden til den eksisterende fortolkning med henblik på at styrke hjemmelsgrundlaget og gøre loven mere klar.

Der er heller ikke angivet et afvigende virkningstidspunkt for justeringen af skyldnerens selskab i ligningslovens § 15 og aktieavancebeskatningslovens § 6, idet virkningstidspunkterne fremgår direkte af de foreslåede ændringer. I kalenderåret 2006 anses skyldnerens selskab for at være et datterselskab, hvis skyldneren ejer 20 pct. af selskabet. I kalenderårene 2007 og 2008 vil ejerandelen udgøre 15 pct., og i 2009 og senere kalenderår vil den udgøre 10 pct. Justeringen kommer med dette forslag til at følge den løbende justering af datterselskabsdefinitionen i reglen om skattefrie datterselskabsudbytter i selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, der blev vedtaget med lov nr. 1375 af 20. december 2004.

Til stk. 2: Genanbringelse af fortjeneste i erhvervs-ejendomme, der ændrer klassifikation

Det foreslås, at de ændrede regler for beskatning af fortjeneste fra afståelse af erhvervs-ejendomme, der anbringes i ejendomme, der ændrer klassifikation, skal have virkning for afståelse af ejendomme, der sker den 14. december 2005 og efterfølgende. Ved at lade den foreslåede ændring træde i kraft på lovforslagets fremsættelsesdato sikres, at ingen fortjeneste fra afståelse af en erhvervs-ejendom fremover kan undgå beskatning ved at være genanbragt i en ejendom, der kan sælges skattefrit. Med det foreslåede virkningstidspunkt kan den foreslåede bestemmelse ikke omgås ved at sælge ejendommen efter fremsættelsestidspunktet, men inden loven ikrafttrædelsestidspunktet.

Til stk. 3: Afskrivning ved skattefri fusioner og visse skattefri spaltninger

Det foreslås, at forslaget om afskrivning ved skattefri fusioner og visse skattefri spaltninger skal have virkning for de omfattede fusioner og spaltninger, hvor fusions- eller spaltningsdatoen er den 1. april 2006 eller senere. Lovforslaget antages at være vedtaget og stadfæstet før den 1. april 2006.

Til stk. 4: Justering af koncerndefinitionen i visse værnsregler

Det foreslås, at ændringen af koncerndefinitionen skal have virkning for transaktioner, der foretages den 1. januar 2006 eller senere. Transaktioner, der foretages den 1. januar 2006 eller senere, mellem en transparent enhed, herunder en kapitalfond, og et selskab, hvorover den transparente enhed har bestemmende indflydelse, bliver dermed omfattet af værnsreglerne om bl.a. transfer pricing og tynd kapitalisering. Det anses for væsentligt, at ændringen får virkning allerede fra og med den 1. januar 2006. Ændringen får dermed virkning på alle rentebetaling, der vedrører kalenderåret 2006.

Den ændrede koncerndefinition medfører som nævnt i bl.a. de almindelige bemærkninger under punkt A, at der indføres kildeskat på visse rentebetaling og kursgevinster. Kildeskat på rente og kursgevinster sker ved, at betaleren indeholder en kildeskat. Det er ikke muligt at indføre indeholdelse af kildeskatter på renter og kursgevinster fra og med den 1. januar 2006. Indeholdelsen af kildeskatter indføres derfor først fra og med 1. april 2006, hvor lovforslaget antages at være vedtaget og stadfæstet.

Ændringerne har virkning på såvel allerede eksisterende koncernteknikker som kommende koncernteknikker. I forhold til bl.a. reglerne om tynd kapitalisering og kildeskat på renter og kursgevinster har ændringerne tillige virkning for såvel allerede eksisterende låneforhold som kommende låneforhold.

Til stk. 5: Justering af CFC-reglerne ved overdragelse af aktier i CFC-selskaber

Det foreslåede element foreslås at skulle have virkning fra og med fremsættelsesdagen den 14. december 2005. Med denne virkningsdato sikres det, at den foreslåede skærpelse ikke undgås ved at overdrage aktier i CFC-selskabet efter lovforslagets fremsættelse, men inden lovens ikrafttræden.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende formulering

Lovforslaget

§ 12. Sælges et driftsmiddel eller skib som nævnt i § 11, kan der ikke for salgsåret beregnes afskrivning på det solgte driftsmiddel eller skib. Fortjeneste eller tab opgøres som forskellen mellem salgssummen og det uafskrevne beløb ved salgsårets begyndelse forhøjet med eventuelle forbedringsudgifter afholdt i salgsåret. Ved beregningen af det uafskrevne beløb ved salgsårets begyndelse fragår de afskrivninger, der er beregnet for de enkelte indkomstår. Fortjeneste eller tab medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for salgsåret med en så stor del, som svarer til forholdet mellem de ved indkomstopgørelsen i alt fratrukne afskrivninger og de samlede beregnede afskrivninger.

§ 6.

§ 1

I lov om skattemæssige afskrivninger (afskrivningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 856 af 12. september 2005, foretages følgende ændring:

1. § 12, 4. pkt., affattes således:

”Fortjeneste eller tab medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for salgsåret med så stor en del, som svarer til den gennemsnitlige erhvervsmæssige benyttelse i indkomstårene forud for salgsåret.”

§ 2

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af aktier m.v. (aktieavancebeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 835 af 29. august 2005, foretages følgende ændringer:

1. I § 6, stk. 8, 1. pkt., ændres ”25 pct.” til: ”10 pct.”

2. I § 6, stk. 8, indsættes efter 1. pkt.:

Gældende formulering

Stk. 8. 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 25 pct. af aktie- eller anpartskapitalen, reduceres anskaffelsessummen for de herved erhvervede aktier med det beløb, hvormed den indfrieede fordrings pålydende overstiger fordringens kursværdi på indfrielsestidspunktet. Ved opgørelsen af reduktionen ses bort fra det foretagne kapitalindskud. Reduktionen foretages, når kapitalindskuddet direkte eller indirekte foretages:

- 1) Af kreditor for fordringen eller kreditors ægtefælle.
- 2) Af et selskab, hvori kreditor eller kreditors ægtefælle direkte eller indirekte ejer mere end 50 pct. af aktie- eller anpartskapitalen eller direkte eller indirekte råder over mere end 50 pct. af stemmerne.
- 3) Af en person, som alene eller sammen med sin ægtefælle direkte eller indirekte ejer mere end 50 pct. af aktie- eller anpartskapitalen i kreditorselskabet eller råder over mere end 50 pct. af stemmerne.
- 4) Af et selskab, der er koncernforbundet med kreditorselskabet, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2.
- 5) Af en kautionist for fordringen samt af personer og selskaber mv., der har den i nr. 1-4 nævnte tilknytning til kautionisten.
- 6) Af en tidligere kreditor eller kautionist for fordringen samt af personer og selskaber mv., der har den i nr. 1-4 nævnte tilknytning til den tidligere kreditor eller kautionist. Det er dog en betingelse, at fordringens eller kautionsforpligtelsens overdragelse må anses for at være sket i forbindelse med kapitalindskuddet.

Lovforslaget

”I kalenderåret 2006 udgør den i 1. pkt. nævnte ejerandel dog 20 pct., og i kalenderårene 2007 og 2008 udgør den i 1. pkt. nævnte ejerandel 15 pct.”

§ 3

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom (Ejendomsavancebeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 911 af 27. september 2005, foretages følgende ændring:

Gældende formulering

§ 8. Fortjeneste ved afståelse af en- og tofamiliehuse og ejerlejligheder skal ikke medregnes, hvis huset eller lejligheden har tjent til bolig for ejeren eller dennes husstand i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen, og hvor ejendommen har opfyldt betingelserne for at kunne afstås skattefrit efter nærværende stykke. Med hensyn til en- og tofamiliehuse gælder denne fritagelse dog kun, såfremt

- 1) ejendommens samlede grundareal er mindre end 1.400 m² eller
- 2) der ifølge offentlig myndigheds bestemmelse ikke fra ejendommen kan udstykkes grund til selvstændig bebyggelse eller
- 3) udstykning ifølge erklæring fra told- og skatteforvaltningen vil medføre væsentlig værdiforringelse af restarealet eller den bestående bebyggelse.

Stk. 2 Reglerne i stk. 1 gælder også for sommerhusejendomme og lign., som ejeren eller dennes husstand har benyttet til privat formål i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen, og hvor ejendommen har opfyldt betingelserne for at kunne afstås skattefrit efter nærværende stykke.

Stk. 3. Reglerne i stk. 1 gælder også ved afståelse af en anpart af en fast ejendom med flere beboelseslejligheder, såfremt anparten er forbundet med brugsret til en beboelseslejlighed i ejendommen, og lejligheden har tjent til bolig for ejeren af anparten eller dennes husstand i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet anparten, og hvor betingelserne for at kunne afstå anparten skattefrit efter nærværende stykke har været opfyldt.

Lovforslaget

1. I § 8 indsættes som stk. 5:

”*Stk. 5.* Reglerne i stk. 1 – 3 gælder ikke for fortjeneste ved afståelse af en erhvervsejendom, der efter § 6 A, § 6 C eller § 10 er genanbragt i en ejendom omfattet af stk. 1-3. Fortjenesten ved afståelsen af erhvervsejendommen beskattes i det indkomstår, hvor den ejendom, som fortjenesten er genanbragt i, afstås. Den skattepligtige fortjeneste opgøres med de tillæg og nedslag efter denne lov, som erhvervsejendommen havde været berettiget til, hvis fortjenesten var blevet beskattet på tidspunktet for afståelsen af erhvervsejendommen.”

Gældende formulering

Stk. 4. Fortjeneste eller tab ved afståelse, herunder ved udlodning af likvidationsprovenu i det kalenderår, hvori selskabet mv. endeligt opløses, af aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer, der er forbundet med brugsret til en beboelseslejlighed i en ejendom med flere beboelseslejligheder, medregnes ikke ved opgørelsen af skattepligtig indkomst efter aktieavancebeskatningsloven, hvis lejligheden har tjent til bolig for ejeren af værdipapiret eller dennes husstand i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet værdipapiret, og hvor betingelserne for at kunne afstå værdipapiret skattefrit efter nærværende stykke har været opfyldt. *Stk. 1, 2. pkt.*, finder tilsvarende anvendelse, såfremt der hører et bestemt grundareal til lejligheden.

*Lovforslaget***§ 4**

I lov om fusion, spaltning og tilførsel af aktiver m.v. (Fusionsskatteoven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1129 af 21. november 2005, foretages følgende ændring:

§ 7. Ved opgørelsen af det indskydende selskabs skattepligtige indkomst i tiden fra udløbet af sidste sædvanlige indkomstår og indtil fusionsdatoen ansættes indkomsten for hele denne periode uden hensyn til dens længde. Ansættelsen finder sted uden hensyn til den med fusionen forbundne opløsning af selskabet, i det omfang det modtagende selskab indtræder i det indskydende selskabs skattemæssige stilling. Udløber det sædvanlige indkomstår for det indskydende selskab inden den 31. december i det kalenderår, som indkomståret træder i stedet for, og ligger fusionsdatoen efter det sædvanlige indkomstårs udløb, men inden vedkommende kalenderårs udløb, udgør det sidste indkomstår hele perioden fra indkomstårets begyndelse og indtil fusionsdatoen.

1. I § 7, *stk. 1*, indsættes efter 1. pkt.:
”For perioden kan dog højst afskrives med en sats, der svarer til afskrivningssatsen for det pågældende aktiv gange den forholdsmæssige andel, som perioden udgør af et kalenderår.”

§ 5

I lov om skattemæssig behandling af gevinst og tab på fordringer, gæld og finansielle kontrakter (kursgevinstloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1015 af 24. oktober 2005, foretages følgende ændring:

*Gældende formulering***§ 29.**

Stk. 3. Dette kapitel og kapitel 7 gælder også gevinst og tab på fordringer, der ikke er omfattet af §§ 4 og 5, hvis fordringen reguleres helt eller delvis i forhold til udviklingen i priser og andet på værdipapirer, varer og andre aktiver m.v., når blot udviklingen er af en karakter, som kan lægges til grund i en finansiel kontrakt, jf. dog § 10. Dette kapitel og kapitel 7 gælder dog ikke, hvis eventuel gevinst hos personer er omfattet af § 16 eller fordringen alene reguleres i forhold til udviklingen i de af Danmarks Statistik beregnede forbrugerprisindeks eller nettoprisindeks. Dette kapitel og kapitel 7 gælder heller ikke, hvis fordringen alene reguleres i forhold til udviklingen i tilsvarende officielle forbrugerprisindeks eller nettoprisindeks inden for Den Europæiske Union eller dens medlemsstater. Dette kapitel og kapitel 7 gælder altid for fordringer, der ganske vist opfylder betingelserne i 2. og 3. pkt. for ikke at være omfattet, men som herudover reguleres helt eller delvis i forhold til udviklingen i et andet grundlag, jf. stk. 1, og for fordringer, som reguleres på grundlag af valuta og prisindeks som nævnt i 2. og 3. pkt., der ikke vedrører samme område. Udstedelse i fremmed valuta sidestilles med regulering på grundlag af den pågældende valuta. Prisindeks i et land, der deltager i euroen, og euroen antages at vedrøre samme område.

Lovforslaget

1. I § 29, *stk. 3, 4. pkt.*, ændres ”jf. stk. 1” til: ”jf. 1. pkt.”

§ 6

I lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 887 af 20. september 2005, foretages følgende ændringer:

*Gældende formulering***§ 2. Skattepligtige,**

- 1) hvorover fysiske eller juridiske personer udøver en bestemmende indflydelse,
- 2) der udøver en bestemmende indflydelse over juridiske personer,
- 3) der er koncernforbundet med en juridisk person,
- 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 udlodningspligtige indkomst anvende priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med ovennævnte fysiske og juridiske personer og faste driftsteder (kontrollerede transaktioner) i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter.

Stk. 2. Ved bestemmende indflydelse forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne. Ved bedømmelsen af, om den skattepligtige anses for at have bestemmende indflydelse på en juridisk person, eller om der udøves en bestemmende indflydelse over den skattepligtige af en juridisk eller fysisk person, medregnes aktier og stemmerettigheder, som indehaves af koncernforbundne selskaber, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, af personlige aktionærer og deres nærtstående, jf. ligningslovens § 16 H, stk. 2, eller af en fond eller trust stiftet af moderselskabet selv eller af de nævnte koncernforbundne selskaber, nærtstående m.v. eller af fonde eller truster stiftet af disse. Tilsvarende medregnes ejerandele og stemmerettigheder, som indehaves af en person omfattet af kildeskattelovens § 1 eller et dødsbo omfattet af dødsboskattelovens § 1, stk. 2, i fællesskab med nærtstående eller i fællesskab med en fond eller trust stiftet af den skattepligtige eller dennes nærtstående eller fonde eller truster stiftet af disse. Som nærtstående anses den skattepligtiges ægtefælle, forældre og bedsteforældre samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer efter de nævnte personer. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med oprindeligt slægtskabsforhold.

*Lovforslaget***1. I § 2, stk. 1, indsættes som 2. og 3. pkt.:**

”Med juridiske personer i nr. 1 sidestilles selskaber og foreninger mv., der efter danske skatteregler ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, men hvis forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt. Selskaber og foreninger mv. som nævnt i 2. pkt. anses for indbyrdes koncernforbundne, såfremt de har fælles ledelse, eller hvis samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse.”

2. I § 2, stk. 2, 2. pkt., indsættes efter ”som indehaves af koncernforbundne selskaber, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2,”: ”og stk. 1, 3. pkt.,”

Gældende formulering

§ 15.

Stk. 4. Stk. 2 finder tilsvarende anvendelse, i det omfang nedbringelse eller indfrielse af en fordring sker i forbindelse med et kapitalinskud til skyldneren eller til et selskab mv., hvori skyldneren ejer mere end 25% af aktie- eller anpartskapitalen, når kapitalinskuddet direkte eller indirekte foretages:

- 1) Af kreditor for fordringen eller kreditors ægtefælle.
- 2) Af et selskab, hvori kreditor eller kreditors ægtefælle direkte eller indirekte ejer mere end 50% af aktie- eller anpartskapitalen eller direkte eller indirekte råder over mere end 50% af stemmerne.
- 3) Af en person, som alene eller sammen med sin ægtefælle direkte eller indirekte ejer mere end 50% af aktie- eller anpartskapitalen i kreditorselskabet eller råder over mere end 50% af stemmerne.
- 4) Af et selskab, der er koncernforbundet med kreditorselskabet, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2.
- 5) Af en kautionist for fordringen samt af personer og selskaber mv., der har den i nr. 1-4 nævnte tilknytning til kautionisten.
- 6) Af en tidligere kreditor eller kautionist for fordringen samt af personer og selskaber mv., der har den i nr. 1-4 nævnte tilknytning til den tidligere kreditor eller kautionist. Det er dog en betingelse, at fordringens eller kautionsforpligtelsens overdragelse må anses for at være sket i forbindelse med kapitalinskuddet.

§ 2. Skattepligt i henhold til denne lov påhviler endvidere selskaber og foreninger mv. som nævnt i § 1, stk. 1, der har hjemsted i udlandet, for så vidt de

Lovforslaget

3. I § 15, stk. 4, 1. pkt., ændres ”25 pct. af aktie- eller anpartskapitalen” til: ”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.)”.

§ 7

I lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. (Selskabsskatteoven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1125 af 21. november 2005, foretages følgende ændringer:

Gældende formulering

- d) oppebærer renter fra kilder her i landet vedrørende gæld, som et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller litra a har til udenlandske juridiske personer som nævnt i skattekontrollovens § 3 B (kontrolleret gæld). Dette gælder dog ikke for renter af fordringer, som er knyttet til et fast driftssted omfattet af litra a. Skattepligten omfatter ikke renter, hvis beskatningen af renterne skal frafalde eller nedsættes efter direktiv 2003/49/EF om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater, eller efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Færøerne, Grønland eller den stat, hvor det modtagende selskab m.v. er hjemmehørende. Dette gælder dog kun, hvis det betalende selskab og det modtagne selskab er associeret som nævnt i dette direktiv i en sammenhængende periode på mindst 1 år, inden for hvilken betalings-tidspunktet skal ligge. Skattepligten bortfalder, hvis det modtagende selskab m.v. er kontrolleret eller under væsentlig indflydelse af et her i landet hjemmehørende selskab m.v., jf. § 32, stk. 6. Skattepligten bortfalder desuden, hvis det modtagende selskab m.v. er kontrolleret eller under væsentlig indflydelse af et selskab m.v., der er hjemmehørende på Færøerne, i Grønland eller en stat, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, hvis dette selskab m.v. efter reglerne på Færøerne, i Grønland eller denne stat kan undergives CFC-beskatning af renterne, hvis betingelserne herfor efter disse regler er opfyldt. Skattepligten bortfalder endvidere, hvis det modtagende selskab m.v. godtgør, at det ikke ville være omfattet af § 32, hvis det havde været kontrolleret eller under væsentlig indflydelse af et her i landet hjemmehørende selskab m.v., jf. § 32, stk. 6, samt at det ikke betaler renterne videre til et andet udenlandsk selskab m.v., som ville opfylde betingelserne i § 32,

§ 11.

Lovforslaget

1. I § 2, stk. 1, litra d, 1. pkt., udgår ”udenlandske”.

Gældende formulering

Stk. 5. Stk. 1-4 gælder tilsvarende for skattepligtige omfattet af § 2, stk. 1, litra a. Ved opgørelsen af gæld og egenkapital efter stk. 2 og 3 indgår alene værdien af aktiver og gæld, der har tilknytning til det faste driftssted.

§ 32.

Stk. 8. Såfremt moderselskabet direkte eller indirekte overdrager aktier i datterselskabet til et selskab, som moderselskabet ikke selv direkte eller indirekte kontrollerer eller har væsentlig indflydelse på, skal der ved bedømmelsen af, om moderselskabet skal medregne datterselskabets CFC-indkomst, og ved moderselskabets indkomstopgørelse medregnes den CFC-indkomst, som datterselskabet ville have oppebåret, hvis det havde afstået samtlige aktiver og passiver omfattet af kursgevinstloven og aktieavancebeskatningsloven til handelsværdien på samme tidspunkt, dog højst et beløb forholdsmæssigt svarende til den overdragne del af aktierne. På samme måde medregnes skattemæssige hensættelser i datterselskabet. Ved bedømmelsen af, om moderselskabet skal medregne datterselskabets CFC-indkomst, medregnes tillige den udenlandske skat, som efter udenlandske regler ville være pålignet datterselskabet i anledning af indkomsten. Bestemmelsen i dette stykke finder ikke anvendelse, hvis moderselskabet overdrager aktier i et dansk datterselskab til et udenlandsk selskab og det danske datterselskab selv kontrollerer eller har væsentlig indflydelse på det udenlandske datterselskab med samme ejerandel som moderselskabet og fik kontrol eller væsentlig indflydelse på samme tidspunkt som moderselskabet.

Lovforslaget

2. I § 11, stk. 5, indsættes efter 2. pkt.:

”Lån fra tredjemand anses som kontrolleret gæld, når hovedkontoret hæfter for lånet.”

3. § 32, stk. 8, affattes således:

”*Stk. 8.* Såfremt moderselskabet direkte eller indirekte overdrager aktier i datterselskabet, skal der ved bedømmelsen af, om moderselskabet skal medregne datterselskabets CFC-indkomst, og ved moderselskabets indkomstopgørelse medregnes den CFC-indkomst, som datterselskabet ville have oppebåret, hvis det havde afstået samtlige aktiver og passiver omfattet af kursgevinstloven og aktieavancebeskatningsloven til handelsværdien på samme tidspunkt, dog højst et beløb forholdsmæssigt svarende til den overdragne del af aktierne. På samme måde medregnes skattemæssige hensættelser i datterselskabet. Ved bedømmelsen af, om moderselskabet skal medregne datterselskabets CFC-indkomst, medregnes tillige den udenlandske skat, som efter udenlandske regler ville være pålignet datterselskabet i anledning af indkomsten. Bestemmelsen i 1.-3. pkt. finder ikke anvendelse, hvis aktierne overdrages til et selskab, som moderselskabet selv direkte eller indirekte kontrollerer eller har væsentlig indflydelse på. Der sker dog en forholdsmæssig beskatning, i det omfang moderselskabets ejerandel nedbringes. Bestemmelsen i 1.-3. pkt. finder ikke anvendelse, hvis aktierne overdrages til en nærtstående, som omfattes af ligningslovens § 16 H. Den nærtstående indtræder i moderselskabets anskaffelsessumme og – tidspunkter efter stk. 7. Bestemmelsen i 1.-3. pkt. finder ikke anvendelse, hvis moderselskabet overdrager aktierne i et dansk datterselskab til et udenlandsk selskab og det danske datterselskab selv kontrollerer eller har væsentlig indflydelse på det udenlandske datterselskab med samme ejerandel som moderselskabet og fik kontrol eller væsentlig indflydelse på samme tidspunkt som moderselskabet.”

Gældende formulering

Lovforslaget

§ 8

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1126 af 24. november 2005, foretages følgende ændringer:

§ 3 B. Skattepligtige,

- 1) hvorover fysiske eller juridiske personer udøver en bestemmende indflydelse,
 - 2) der udøver en bestemmende indflydelse over juridiske personer,
 - 3) der er koncernforbundet med en juridisk person,
 - 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 i selvangivelsen afgive oplysninger om art og omfang af handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med ovennævnte fysiske og juridiske personer og faste driftsteder (kontrollerede transaktioner). § 1, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse.

1. I § 3 B, stk. 1, indsættes efter 1. pkt.:

”Med juridiske personer i nr. 1 sidestilles selskaber og foreninger mv., der efter danske skatteregler ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, men hvis forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt. Selskaber og foreninger mv. som nævnt i 2. pkt. anses for indbyrdes koncernforbundne, såfremt de har fælles ledelse, eller hvis samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse.”

Gældende formulering

Stk. 2. Ved bestemmende indflydelse forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne. Ved bedømmelsen af, om den skattepligtige anses for at have bestemmende indflydelse på en juridisk person, eller om der udøves en bestemmende indflydelse over den skattepligtige af en juridisk eller fysisk person, medregnes aktier og stemmerettigheder, som indehaves af koncernforbundne selskaber, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, af personlige aktionærer og deres nærtstående, jf. ligningslovens § 16 H, stk. 2, eller af en fond eller trust stiftet af moderselskabet selv eller af de nævnte koncernforbundne selskaber, nærtstående m.v. eller af fonde eller truster stiftet af disse. Tilsvarende medregnes ejerandele og stemmerettigheder, som indehaves af en person omfattet af kildeskattelovens § 1 eller et dødsbo omfattet af dødsboskattelovens § 1, stk. 2, i fællesskab med nærtstående eller i fællesskab med en fond eller trust stiftet af den skattepligtige eller dennes nærtstående eller fonde eller truster stiftet af disse. Som nærtstående anses den skattepligtiges ægtefælle, forældre og bedsteforældre samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer efter de nævnte personer. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med oprindeligt slægtskabsforhold.

§ 3. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Stk. 2. Lovens § 1, nr. 1, har virkning for overførsel af biler, der er anskaffet den 7. oktober 2004 eller senere, og som overføres den 7. oktober 2004 eller senere fra virksomheden til den skattepligtige med virkning for indkomståret 2005.

Lovforslaget

2. I § 3 B, *stk. 2, 2. pkt.*, indsættes efter ”som indehaves af koncernforbundne selskaber, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2,”: ”og stk. 1, 3. pkt.”

§ 9

I lov nr. 1376 af 20. december 2004, om ændring af afskrivningsloven og virksomhedsskatteoven (Justering af erhvervsbeskatningen) foretages følgende ændring:

1. § 3, *stk. 2*, affattes således:

”Lovens § 1, nr. 1, har virkning for overførsel af biler, som anskaffes den 7. oktober 2004 eller senere og som overføres fra virksomheden til den skattepligtige med virkning for indkomståret 2005 eller senere indkomstår.”.

Gældende formulering

Lovforslaget

§ 10

I lov nr. 408 af 1. juni 2005 om ændring af skattekontrolloven, skattestyrelsesloven, ligningsloven og tonnageskatteloven (Ændring af oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende transfer pricing), som ændret ved § 91 i lov nr. 428 af 6. juni 2005, foretages følgende ændring:

§ 1.

9. I § 3 B, stk. 6, der bliver stk. 9, indsættes som 2. pkt.:

”Stk. 1-8 finder heller ikke anvendelse for selskaber m.v., som opgør deres indkomst efter tonnageskatteloven, for så vidt angår kontrollerede transaktioner med udenlandske juridiske personer eller faste driftsteder, jf. stk. 1, nr. 2-4, hvor den herved oppebårne indkomst skal henføres til den tonnagebeskattede indkomst.”

1. I den under § 1, nr. 9, foretagne indsættelse af skattekontrollovens § 3 B, stk. 9, 2. pkt., ændres ”stk. 1, nr. 2-4” til: ”stk. 1, nr. 1-4”.