

Til lovforslag nr. L 35. Betænkning afgivet af Skatteudvalget den 6. april 1995

Betænkning

over

Forslag til lov om ændring af forskellige skattelove

(International beskatning)

Udvalget har behandlet lovforslaget i nogle møder og har herunder stillet spørgsmål til skatteministeren, som denne har besvaret skriftligt.

Endvidere har udvalget modtaget skriftlige og/eller mundtlige henvendelser fra:

A/S Det Østasiatiske Kompagni,
Advokatsamfundet,
Assurandør-Societetet,
Borealis,
Carlsberg,
Coopers & Lybrand,
Danisco,
Dansk Industri,
Erhvervenes Skatsekretariat,
Ernst & Young, Revision og Rådgivning,
Finansrådet,
Foreningen af Statsautoriserede Revisorer,
Norwood A/S,
Sandager, Advokatfirma, og
Skov, Leif, advokat, København.

Nogle af udvalgets spørgsmål og skatteministerens svar herpå er tillige med skatteministerens kommentarer til nogle af de skriftlige henvendelser optrykt som bilag til betænkningen.

Der er af skatteministeren stillet ændringsforslag, hvorom henvises til de ledsagende bemærkninger.

Skatteministeren har med hensyn til spørgsmålet om, hvor lang tid Ligningsrådet kan for-

ventes at være om at behandle ansøgninger om aktieombytning efter bestemmelserne i lovforslaget meddelt, at Told- og Skattestyrelsen har oplyst, at sager, der behandles af Ligningsrådet, normalt vil være afgjort efter ca. 3 måneder regnet fra modtagelsen af henvendelsen i Told*Skat. Det er en forudsætning, at alle relevante oplysninger er til stede fra starten, således at der ikke er behov for indhentelse af yderligere oplysninger, inden sagen kan sendes til høring i kommune og told- og skatteregion.

Det er Told- og Skattestyrelsens indtryk, at sager efter den gældende dispensationsbestemmelse i aktieavancebeskatningslovens § 13, stk. 3, som hovedregel vil være afgjort inden for den normerede svartid på ca. 3 måneder. Er der tale om sager, der haster meget, vil det være muligt at få et noget hurtigere svar, forudsat at alle oplysninger er til stede. Det skal dog understreges, at Ligningsrådet alene mødes hver tredje uge.

Told- og Skattestyrelsen skønner, at aktieombytningssager efter lovforslagets bestemmelser vil kunne forventes besvaret inden for de samme tidsrammer, som i dag gælder for dispensationsansøgninger efter aktieavancebeskatningslovens § 13, stk. 3.

Herefter indstiller et *flertal* (udvalget med undtagelse af Socialistisk Folkepartis, Fremskridtspartiets og Enhedslistens medlemmer)

lovforslaget til *vedtagelse* med de stillede ændringsforslag.

Et *mindretal* (Socialistisk Folkeparti og Enhedslistens medlemmer af udvalget) indstiller lovforslaget til *vedtagelse*.

Mindretallet vil hverken stemme for eller imod de stillede ændringsforslag. Mindretallet ser det samlede lovforslag som et betydeligt fremskridt i retning af at fjerne en række spekulationsmuligheder.

Mindretallet vil derfor stemme for lovforslaget ved 3. behandling. Mindretallet vil unnlade at stemme om de af ministeren stillede ændringsforslag. Forslagene rummer en række fornuftige justeringer, men på andre punkter også svækkelser af lovgivningen, som mindretallet ikke vil støtte.

Et *andet mindretal* (Fremskridtspartiets medlem af udvalget) indstiller lovforslaget til *forkastelse* ved 3. behandling, men vil stemme for de stillede ændringsforslag.

Mindretallet bemærker, at Fremskridtspartiet finder, at lovforslaget på en række områder skaber vanskeligheder for et relativt stort antal virksomheder, hvilket henvendelserne til udvalget også har givet udtryk for. Disse områder finder Fremskridtspartiet ikke bliver fundamentalt ændret med de stillede ændringsforslag.

Fremskridtspartiet vil stemme imod forslaget, da forslagets samlede effekt er negativt for en række virksomheder samt medfører en øget beskatning. Fremskridtspartiet vil dog stemme for de stillede ændringsforslag, da disse bl.a. medfører en indskrænkning af beskatningen ved ophør af sambeskatning med udenlandske datterselskaber og derved reducerer beskatningen i forhold til selve lovforslaget.

Ændringsforslag

Af skatteministeren, tiltrådt af et *flertal* (udvalget med undtagelse af SF og EL):

Til § 1

1) *Nr. 1* affattes således:

»1. I § 1 indsættes efter stk. 6 som nyt stykke:

»Stk. 7. Selskaber og foreninger m.v. omfattet af stk. 1, nr. 2-6, anses for hjemmehørende

her i landet, hvis ledelsen har sæde her i landet. Dette gælder, uanset hvor selskabet eller foreningen m.v. eventuelt er indregistreret. Bestemmelsen i 1. og 2. pkt. finder dog ikke anvendelse på et selskab eller en forening m.v., som er omfattet af fuld skattepligt i en fremmed stat efter denne stats skatteregler, hvis Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomst med den pågældende stat medfører, at Danmark skal lempe dobbeltbeskatning af indkomst fra et fast driftssted i den pågældende stat ved at nedsætte den danske skat af denne indkomst med et større beløb end det beløb, der er betalt i skat af denne indkomst i den pågældende stat.«

2) Det under *nr. 3* foreslåede § 4, *stk. 3*, affattes således:

»Stk. 3. For selskaber og foreninger m.v., der er stiftet før det tidspunkt, hvor selskabet m.v. bliver hjemmehørende her i landet, indtræder skattepligten på det tidspunkt, hvor selskabet m.v. bliver hjemmehørende her i landet.«

3) I det under *nr. 4* foreslåede § 4 A, *stk. 1*, ændres »for anskaffet på tilflytningstidspunktet til handelsværdien på dette tidspunkt« til: »for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien på tilflytningstidspunktet«.

4) I den under *nr. 4* foreslåede § 4 A affattes *stk. 2* således:

»Stk. 2. Afskrivningsberettigede aktiver anses for erhvervet på det faktiske anskaffelsestidspunkt, og de anses for erhvervet til den faktiske anskaffelsestidspunkt. Ved denne beregning anvendes reglerne på tilflytningstidspunktet. Dog skal aktiverne anses for erhvervet til handelsværdien på tilflytningstidspunktet, såfremt denne værdi er mindre end værdien beregnet efter 1. og 2. pkt.«

5) I det under *nr. 4* foreslåede § 4 A, *stk. 3*, indsættes efter »som nævnt i stk. 2«: », 1. og 2. pkt.,«.

6) I den under *nr. 4* foreslåede § 4 A indsættes efter stk. 3 som *nyt stykke*:

»Stk. 4. Overstiger afståelsessummen for aktiver som nævnt i stk. 2, 1. og 2. pkt., den fakti-

Bet. o. lovf. vedr. forskellige skattelove

ske anskaffelsessum, nedsættes avancen med forskellen mellem den faktiske anskaffelsessum og handelsværdien på tilflytningstidspunktet. For aktiver, der afskrives efter saldo-metoden, nedsættes afståelsessummen med forskellen. Nedsættelsen efter 1. og 2. pkt. foretages alene, hvis handelsværdien på tilflytningstidspunktet er højere end den faktiske anskaffelsessum, og nedsættelsen kan ikke overstige et beløb svarende til forskellen mellem den faktiske anskaffelsessum og afståelsessummen.«

Stk. 4 bliver herefter stk. 5.

7) I den under nr. 4 foreslåede § 4 A indsættes efter stk. 4, som bliver stk. 5, som nyt stykke:

»Stk. 6. Stk. 1-5 finder tilsvarende anvendelse på selskaber og foreninger m.v., der bliver skattepligtige efter § 2, og som ikke umiddelbart forinden har været skattepligtige efter § 1.«

8) Efter nr. 6 indsættes som nye numre:

»01. I § 9, stk. 1, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum:

»Selskaber eller foreninger m.v. omfattet af § 1, stk. 1, der anses for hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst, kan kun fratække udgifter, der vedrører indtægter, som Danmark efter overenskomsten kan beskatte.«

02. I § 13, stk. 1, nr. 2, indsættes efter 2. pkt. som nyt punktum:

»Bestemmelsen i 1. pkt. omfatter ikke udbytte vedrørende aktier som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 2 a.«

03. I § 13, stk. 3, indsættes efter »Reglerne i stk. 1, nr. 2,«: »1. og 2. pkt.,«.

04. I § 13, stk. 4, ændres »aktieavancebeskatningslovens § 3« til: »aktieavancebeskatningslovens § 2 a eller § 3«.

05. I § 17 indsættes efter stk. 4 som nyt stykke:

»Stk. 5. Stk. 3 og 4 finder tilsvarende anvendelse på udbytter vedrørende aktier som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 2 a.«

Stk. 5 bliver herefter stk. 6.«

9) I det under nr. 8 foreslåede § 31, stk. 5, ændres »for anskaffet ved starten af det første indkomstår under sambeskatningen til handelsværdien på dette tidspunkt« til: »for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien ved begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatningen«.

10) I den under nr. 8 foreslåede ændring af § 31 affattes stk. 6 således:

»Stk. 6. Afskrivningsberettigede aktiver anses for erhvervet på det faktiske anskaffelsestidspunkt, og de anses for erhvervet til den faktiske anskaffelsessum afskrevet maksimalt efter danske regler indtil begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatningen. Ved denne beregning anvendes reglerne på dette tidspunkt. Dog skal aktiverne anses for erhvervet til handelsværdien ved begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatningen, såfremt denne værdi er mindre end værdien beregnet efter 1. og 2. pkt.«

11) I det under nr. 8 foreslåede § 31, stk. 7, indsættes efter »som nævnt i stk. 6«: », 1. og 2. pkt.,«.

12) I den under nr. 8 foreslåede ændring af § 31 indsættes efter stk. 7 som nyt stykke:

»Stk. 8. Overstiger afståelsessummen for aktiver som nævnt i stk. 6, 1. og 2. pkt., den faktiske anskaffelsessum, nedsættes avancen med forskellen mellem den faktiske anskaffelsessum og handelsværdien ved begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatningen. For aktiver, der afskrives efter saldo-metoden, nedsættes afståelsessummen med forskellen. Nedsættelsen efter 1. og 2. pkt. foretages alene, hvis handelsværdien ved begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatningen er højere end den faktiske anskaffelsessum, og nedsættelsen kan ikke overstige et beløb svarende til forskellen mellem den faktiske anskaffelsessum og afståelsessummen.«

Stk. 8 og 9 bliver herefter stk. 9 og 10.

13) Det under nr. 8 foreslåede § 31, stk. 9, som bliver stk. 10, affattes således:

»Stk. 10. Et selskab anses for at være udenlandsk, hvis det er hjemmehørende i en frem-

med stat, Færøerne eller Grønland, herunder efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.«

14) Den under nr. 9 foreslåede § 32 affattes således:

»§ 32. Såfremt et selskab eller en forening m.v. som nævnt i § 1, stk. 1, nr. 1, 2, 2 a, 3 a, 4, 5 og 5 b, kontrollerer et udenlandsk selskab eller en forening m.v. (datterselskabet), hvis virksomhed overvejende er af finansiel karakter, og hvis afkast beskattes væsentlig lavere end efter danske regler, medregnes datterselskabets indkomst opgjort efter danske regler ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for koncernens moderselskab (tvungen sambeskatning). Moderselskabet anses for at kontrollere datterselskabet, hvis det direkte eller indirekte ejer mere end 50 pct. af aktiekapitalen i datterselskabet eller direkte eller indirekte råder over mere end 50 pct. af stemmerne i datterselskabet. Et selskab eller en forening m.v. anses for at være udenlandsk, hvis det er hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, herunder efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Stk. 2. Reglerne om tvungen sambeskatning finder tilsvarende anvendelse, hvis datterselskabet har indgået aftale om skattesats eller beskatningsgrundlag med skattemyndighederne i den stat, hvor det er hjemmehørende, herunder efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst, eller hvis skattereglerne i den pågældende stat er indrettet efter, hvor det kontrollerende selskab er hjemmehørende.

Stk. 3. Ved opgørelsen af moderselskabets indkomst medregnes den del af datterselskabets indkomst, der svarer til den største af moderselskabet ejede andel af datterselskabets samlede aktiekapital i den pågældende periode. Der medregnes dog kun indkomst optjent af datterselskabet i den del af moderselskabets indkomstår, hvor betingelserne i stk. 1 er opfyldt. Der medregnes desuden kun den del af datterselskabets indtægter og udgifter, der vedrører finansiel virksomhed. Hvis datterselskabet driver anden virksomhed, kan der ved indkomstopgørelsen kun fradrages den del af de samlede finansielle udgifter, som overstiger en beregnet rente af handelsværdien af selskabets ikkefinansielle aktiver ved periodens

begyndelse. Ved renteberegningen anvendes afkastsatsen efter virksomhedsskattelovens § 9.

Stk. 4. Ved tvungen sambeskatning kan den i stk. 3 nævnte andel af underskud i datterselskabet alene fremføres til fradrag i senere års indkomst, der skal medregnes i moderselskabets skattepligtige indkomst optjent af samme selskab.

Stk. 5. Medmindre andet er bestemt, finder bestemmelserne om opgørelse af den skattepligtige indkomst for selskaber, der opfylder betingelserne for sambeskatning efter § 31, tilsvarende anvendelse ved tvungen sambeskatning.

Stk. 6. § 4 i lov nr. 486 af 30. juni 1993 om ændring af lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. (selskabsskatteloven) og lov om beskatning af fonde og visse foreninger (fondsbeskatningsloven). (Ophævelse af udlandslempelsen) finder ikke anvendelse. Nedslag for udenlandske skatter efter ligningslovens § 33, stk. 1, jf. stk. 6, sker med det beløb, der forholdsmæssigt kan henføres til den del af datterselskabets indkomst, der skal medregnes ved opgørelsen af moderselskabets skattepligtige indkomst.

Stk. 7. Bestemmelser om udfærdigelse af regnskab for udenlandske selskaber, der opfylder betingelserne for sambeskatning efter § 31, finder tilsvarende anvendelse ved tvungen sambeskatning. Er betingelserne for tvungen sambeskatning i stk. 1 kun opfyldt en del af moderselskabets indkomstår, aflægges der perioderegnskab for datterselskabets virksomhed i denne periode.

Stk. 8. Moderselskabet fører en fradragkonto. På fradragkontoen indgår den del af datterselskabets indkomst, der medregnes i moderselskabets skattepligtige indkomst, med fradrag af udenlandske skatter. På kontoen fragår udbytter og avancer, der efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst ikke skal medregnes ved indkomstopgørelsen, eller hvorpå beskatningen skal lempes efter eksemptionsmetoden, jf. ligningslovens § 33 D, stk. 1. Hvis saldoen herefter er positiv, nedsættes indkomstårets skattepligtige udbytter og aktieavancer hidrørende fra datterselskabet med et tilsvarende beløb. En eventuel resterende positiv saldo overføres til det efterfølgende indkomstår.

Stk. 9. Stk. 8 finder tilsvarende anvendelse

på udbytter og aktieavancer, som modtages af et datterselskab, der er sambeskattet med moderselskabet.

Stk. 10. Er de almindelige betingelser for sambeskatning efter § 31 opfyldt, finder disse regler efter ansøgning anvendelse i stedet for stk. 1-7.«

Til § 2

15) Nr. 1 affattes således:

»1. § 1, stk. 1, nr. 2, ophæves.

Nr. 3-6 bliver herefter nr. 2-5.«

16) Efter nr. 1 indsættes som nyt nummer:

»01. I § 1, nr. 4 og 5, ændres »nr. 1-3« til: »nr. 1 og 2«.«

17) I nr. 2 indsættes efter »I § 1, nr. 5,«: »der bliver § 1, nr. 4.«

18) Nr. 3 affattes således:

»3. § 1, stk. 2, affattes således:

»Stk. 2. En person, der anses for hjemmehørende i en fremmed stat, Grønland eller Færøerne efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst, kan kun fratække udgifter, der vedrører indtægter, som Danmark efter overenskomsten kan beskatte.««

19) Efter nr. 4 indsættes som nye numre:

»02. § 7, stk. 2, ophæves.

03. I § 8, stk. 1 og 2, ændres »§ 1, nr. 3« til: »§ 1, nr. 2«.«

20) I det under nr. 5 foreslåede § 9, stk. 1, ændres »for anskaffet på tilflytningstidspunktet til handelsværdien på dette tidspunkt« til: »for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien på tilflytningstidspunktet«.

21) I den under nr. 5 foreslåede § 9 affattes stk. 2 således:

»Stk. 2. Afskrivningsberettigede aktiver anses for erhvervet på det faktiske anskaffelsestidspunkt, og de anses for erhvervet til den faktiske anskaffelsestidspunktet. Ved denne beregning anvendes reglerne på tilflytningstidspunktet. Dog skal aktiverne anses

for erhvervet til handelsværdien på tilflytningstidspunktet, såfremt denne værdi er mindre end værdien beregnet efter 1. og 2. pkt.«

22) I det under nr. 5 foreslåede § 9, stk. 3, indsættes efter »som nævnt i stk. 2«: », 1. og 2. pkt.,«.

23) I den under nr. 5 foreslåede § 9 indsættes efter stk. 4 som nyt stykke:

»Stk. 5. Stk. 1-4 finder tilsvarende anvendelse på personer, der bliver skattepligtige efter § 2, og som ikke umiddelbart forinden har været skattepligtige efter § 1.«

24) Nr. 6 affattes således:

»6. § 48 E, stk. 5, 2. pkt., ophæves.«

Til § 3

25) Efter nr. 1 indsættes som nyt nummer:

»01. § 33 D affattes således:

»§ 33 D. Overskud eller underskud i et fast driftssted i en fremmed stat behandles efter reglerne i stk. 2-4, hvis Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomst med den pågældende stat medfører, at Danmark skal lempe dobbeltbeskatning af overskud i det faste driftssted efter eksemptionsmetoden. Med fast driftssted i en fremmed stat sidestilles fast ejendom i en fremmed stat. Såfremt en person eller et selskab m.v. har flere faste driftssteder i samme stat, anses de i denne henseende som ét fast driftssted. Som underskud anses også benyttelse af henlæggelser til investeringsfonde og indskud på etableringskonti til forlods afskrivning på et aktiv. Ved eksemptionsmetoden forstås, at Danmark skal nedsætte den danske skat med den del deraf, som efter forholdet mellem overskuddet i det faste driftssted og den samlede beskattede indkomst falder på førstnævnte del af indkomsten uanset størrelsen af den skat, der er betalt til den fremmede stat.

Stk. 2. Har en person eller et selskab m.v. ved opgørelsen af skattepligtig indkomst foretaget fradrag for underskud i et fast driftssted i en fremmed stat, skal der i efterfølgende indkomstår, hvor der er overskud heraf, eller hvor det faste driftssted eller en del heraf afhændes, ophører eller omdannes til et selskab, ske genbeskatning af et beløb svarende til det tidligere fradragne underskud. I efterfølgende ind-

komstår skal der ved opgørelsen af skattepligtig indkomst medregnes et beløb svarende til det fradragne underskud, indtil der er sket beskatning af et beløb svarende til det fradragne underskud. Der skal dog højst medregnes et beløb svarende til overskud eller fortjeneste i det faste driftssted, som medregnes ved indkomstopgørelsen eller skatteberegningen for samme indkomstår.

Stk. 3. Har en person eller et selskab m.v. underskud i ét fast driftssted i en fremmed stat, kan dette underskud kun fradrages ved opgørelsen af skattepligtig indkomst, i det omfang underskuddet overstiger overskud eller fortjeneste i det faste driftssted for tidligere indkomstår, som ikke er indgået ved beregningen efter stk. 2 eller dette stykke.

Stk. 4. Reglen i stk. 2 om genbeskatning af tidligere fradragne underskud og reglen i stk. 3 om begrænsning af fradrag for underskud gælder dog ikke, i det omfang overskuddet eller fortjenesten for efterfølgende henholdsvis tidligere indkomstår modsvarer af personens eller selskabets negative indkomst ved anden virksomhed i samme indkomstår.««

26) Nr. 2 affattes således:

»2. § 33 E, stk. 1 og 2, ophæves.

Stk. 3 bliver herefter stk. 1.«

27) Efter nr. 2 indsættes som nye numre:

»02. I § 33 E, stk. 3, som bliver stk. 1, udgår 1. pkt., og i stedet indsættes:

»Hvis et udenlandsk selskab, som udtræder af sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31, over hele sambeskatningsperioden har haft et nettounderskud, der er fradraget i andre selskabers skattepligtige indkomst, skal der i det indkomstår, hvori selskabet udtræder af sambeskatningen, ske genbeskatning af et beløb svarende til det fradragne nettounderskud. Genbeskatning sker ved, at et beløb svarende til underskuddet medregnes ved opgørelsen af moderselskabets skattepligtige indkomst.«

03. I § 33 E indsættes efter stk. 3, som bliver stk. 1, som nyt stykke:

»Stk. 2. Underskud, som ikke er genbeskattet efter stk. 1, 1. og 2. pkt., anses for genbeskattet, efterhånden som det udenlandske selskabs indkomst, jf. selskabsskattelovens § 32, eller udbytter eller aktieavancer hidrørende fra

det udenlandske selskab medregnes ved opgørelsen af moderselskabets skattepligtige indkomst. Hvis moderselskabet ikke skal beskattes af udbytter eller aktieavancer hidrørende fra det udenlandske selskab, sker genbeskatning ved, at et beløb svarende til disse udbytter og avancer medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Tilsvarende gælder, hvis en dobbeltbeskatningsoverenskomst ned sætter dansk beskatning af udbytter eller avancer efter eksemptionsmetoden, jf. § 33 D. Avancer opgøres efter aktieavancebeskatningslovens § 6, stk. 2 og 3.«

04. I § 33 G indsættes efter stk. 3 som nyt stykke:

»Stk. 4. Stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse på udbytter vedrørende aktier som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 2 a.««

Til § 4

28) Paragraffen affattes således:

»§ 4

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af aktier m.v. (aktieavancebeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 608 af 30. juni 1994, foretages følgende ændringer:

1. I § 2 a, stk. 1, udgår nr. 1.

Nr. 2 og 3 bliver herefter nr. 1 og 2.

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

»Stk. 5. Hvis et selskab har indgået aftale om skattesats eller beskatningsgrundlag med skattemyndighederne i den stat, hvor det er hjemmehørende, herunder efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst, eller hvis skattereglerne i den pågældende stat er indrettet efter, hvor ejerne af kapitalandele i selskabet er hjemmehørende, anses betingelserne i stk. 1, nr. 2, og stk. 2, nr. 2, for opfyldt.«

3. I § 6, stk. 5, indsættes efter 1. pkt. som nye punktnummer:

»Perioder, hvor besidderen af aktier er undergivet tvungen sambeskatning med det udstedende selskab, jf. selskabsskattelovens § 32, medregnes ikke ved beregningen af tillægget efter 1. pkt. Er besidderen af aktierne undergivet tvungen sambeskatning, jf. selskabsskatte-

lovens § 32, i hele ejerperioden, finder 1. pkt. ikke anvendelse.«

4. I § 13, stk. 1, indsættes efter 3. pkt. som nye punkummer:

»Det er endvidere en betingelse, at der er opnået tilladelse hertil fra Ligningsrådet. Ligningsrådet kan fastsætte særlige vilkår for tilladelsen.«

Til § 5

29) Paragraffen udgår.

Til § 7

30) Paragraffen affattes således:

»§ 7

I lov om indkomstskat og formueskat for personer m.v. (personskatteloven), jf. lovbe- kendtgørelse nr. 850 af 30. september 1994, fo- retages følgende ændringer:

1. I § 13, stk. 5, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum:

»Den personlige indkomst reduceres med fradragsberettigede udgifter, der vedrører den- ne indkomst, uanset om disse udgifter er om- fattet af § 3, stk. 2.«

2. I § 15, stk. 1, ændres »kildeskattelovens § 1, nr. 6« til: »kildeskattelovens § 1, nr. 5.«

Nye paragraffer

31) Efter § 7 indsættes som nye paragraffer:

»§ 01

I lov nr. 763 af 27. november 1991 om ophæ- velse af dobbeltbeskatning i forbindelse med regulering af forbundne foretagenders over- skud (EF-voldgiftskonventionen) foretages følgende ændring:

I § 1 indsættes efter stk. 2 som nyt stykke:

»Stk. 3. For uafhængige medlemmer af råd- givende udvalg finder straffelovens §§ 152 og 152 e tilsvarende anvendelse. Sagerne er un- dergivet offentlig påtale.«

Stk. 3 bliver herefter stk. 4.

§ 02

I lov nr. 1115 af 21. december 1994 om æn- dring af ligningsloven m.v. (Beskatning af løn- arbejde i udlandet m.v.) foretages følgende ændringer:

1. I § 3, stk. 2 og 3, ændres »for indkomståret 1995« til: »fra og med indkomståret 1995«.

2. § 3, stk. 4, affattes således:

»Stk. 4. Lovens § 1, nr. 5 og 7, har virkning fra og med indkomståret 1995. 1. pkt. finder dog ikke anvendelse for lønindkomst oppebå- ret fra den danske stat eller anden offentlig myndighed, hvis lønnen er fastsat i henhold til en kollektiv aftale og det ikke udtrykkeligt fremgår af denne aftale, at lønnen er fastsat under hensyn til, at den er skattefri. I så fald finder ligningslovens § 33 A ikke anvendelse.«

§ 03

I lov om kommunal indkomstskat, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 620 af 25. september 1987, som senest ændret ved § 6 i lov nr. 180 af 23. marts 1995, foretages følgende ændring:

I § 2, stk. 4, ændres »§ 1, nr. 2 eller 5, i loven om opkrævning af indkomst- og formueskat for personer m.v.« til: »§ 1, nr. 4, i lov om op- krævning af indkomst- og formueskat for per- soner m.v. (kildeskat).«

§ 04

I lov om beskatning af fonde og visse fore- ninger (fondsbeskatningsloven), jf. lovbe- kendtgørelse nr. 726 af 5. august 1994, som æn- dret ved § 1 i lov nr. 180 af 23. marts 1995, foretages følgende ændringer:

1. I § 1, stk. 1, indsættes efter nr. 3 som nyt nummer:

»4) Fonde og andre selvejende institutioner, der er oprettet i udlandet, Færøerne eller Grønland, hvis ledelsen har sæde her i landet. Dette gælder, uanset hvor fonden eller den selvejende institution eventuelt er indregistreret.«

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

»Stk. 5. Ved indtræden eller ophør af skatte- pligt som følge af, at ledelsens sæde flyttes, fin-

der de for selskaber og foreninger m.v. gældende bestemmelser om indgangsværdier og op-hørsbeskatning tilsvarende anvendelse.«

3. I § 3, stk. 1 og 3, og § 4, stk. 1, 2 og 3, ændres »§ 1, nr. 1 og 2« til: »§ 1, nr. 1, 2 og 4«.

4. I § 4, stk. 7, § 5, stk. 1 og 2, og § 15, stk. 3, ændres »§ 1, nr. 1« til: »§ 1, nr. 1 og 4«.

5. I § 14 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»Stk. 2. Fonde og andre selvejende institutioner omfattet af § 1, nr. 4, sættes i skat i den kommune, hvor ledelsen har sæde.«

Til § 8

32) I stk. 2 ændres »jf. dog stk. 3« til: »jf. dog stk. 3-5«.

33) I stk. 3 indsættes efter »samt § 4«: », nr. 4,«.

34) Efter stk. 4 indsættes som nye stykker:

»Stk. 5. Selskabsskattelovens § 4 A, stk. 6, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 4, og kilde-skatteoven § 9, stk. 5, som affattet ved denne lovs § 2, nr. 5, har virkning fra den 6. april 1995.

Stk. 6. Selskabsskattelovens § 4, stk. 3, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 3, og selskabsskattelovens § 4 A som affattet ved denne lovs § 1, nr. 4, finder tilsvarende anvendelse på selskaber og foreninger m.v., der som følge af denne lov bliver skattepligtige, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 7, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 1, jf. dog stk. 7.

Stk. 7. Stk. 6 finder ikke anvendelse på selskaber og foreninger m.v., der i indkomståret 1994 er omfattet af sambeskatning med et dansk selskab, jf. selskabsskattelovens § 31.

Stk. 8. Ligningslovens § 33 A finder anvendelse på personer, som ved udløbet af indkomståret 1994 havde påbegyndt personligt arbejde i tjenesteforhold under ophold uden for riget, og som på dette tidspunkt var omfattet af kildeskatteovens § 1, stk. 1, nr. 2, som affattet inden ophævelsen af denne bestemmelse ved denne lovs § 2, nr. 1.

Stk. 9. Ligningslovens § 33 D, stk. 3, som affattet ved denne lovs § 3, nr. 01, har virkning fra indkomståret 1996. For indkomståret 1995

anvendes bestemmelsen endvidere for den forholdsmæssige del af et underskud i et fast driftssted, som svarer til den del af indkomståret 1995, som falder efter den 6. april 1995. Bestemmelsen anvendes kun, i det omfang underskud i et fast driftssted overstiger tidligere overskud eller fortjeneste i det faste driftssted fra indkomståret 1992 eller senere indkomstår.

Stk. 10. Ligningslovens § 33 E, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 3, nr. 03, har virkning ved et udenlandsk datterselskabs udtræden af sambeskatning, hvor det sidste år under sambeskatning er indkomståret 1995 eller senere indkomstår.

Stk. 11. Skattepligtige, som skal medregne fortjeneste ved opgørelse af den skattepligtige indkomst efter aktieavancebeskatningslovens § 2 a, som ændret ved denne lovs § 4, nr. 1 og 2, kan vælge at anvende aktiernes handelsværdi den 6. april 1995 i stedet for den faktiske anskaffelsessum, hvis en eventuel fortjeneste ved afståelse den 5. april 1995 ikke skulle medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Aktier omfattet af 1. pkt. anses ved beregningen af forhøjelsen efter aktieavancebeskatningslovens § 6, stk. 5, som ændret ved denne lovs § 4, nr. 3, for anskaffet den 6. april 1995.

Stk. 12. For selskaber, som den 2. november 1994 opfyldte betingelserne i selskabsskattelovens § 32 som affattet ved denne lovs § 1, nr. 9, har bestemmelsen først virkning fra indkomståret 1998. Er indkomståret 1995 for et selskab eller en forening m.v. påbegyndt før 2. november 1994, har bestemmelsen dog først virkning fra indkomståret 1999.«

Bemærkninger

Til nr. 1-34

Ændringsforslagenes provenumæssige konsekvenser:

Den foreslåede indskrænkning af beskatningen ved ophør af sambeskatning med udenlandske datterselskaber vil reducere lovforslagets merprovenu. De øvrige ændringsforslag har især karakter af supplerende værnsregler.

Lovforslaget med tilhørende ændringsforslag skønnes alt i alt at medføre et beskedent merprovenu, men det potentielle provenutab, som lovforslaget forhindrer, vil være af betragtelig størrelse, idet regelsættene dæmper op

for udhuling af det danske beskatningsgrundlag. I øvrigt henvises til svaret på spørgsmål 7, jf. bilag 54.

Ad nr. 1

Den foreslåede bestemmelse i selskabsskatelovens § 1, stk. 7, præciserer, at fuld skattepligt også omfatter et selskab, som ikke er indregistreret her i landet, men som har sin ledelse her i landet.

Den foreslåede ændring præciserer også, at Danmark udnytter beskatningsretten ifølge dobbeltbeskatningsoverenskomsterne for selskaber med virkelig ledelse her i landet.

I visse tilfælde kan Danmark imidlertid alligevel ikke fuldt ud gennemføre beskatning af indkomsten i et selskab med virkelig ledelse her i landet.

Hvis et udenlandsk selskab, som flytter sin ledelse her til landet, forbliver omfattet af fuld skattepligt i et andet land, opstår der en dobbelt domicilsituation.

Når selskabet er fuldt skattepligtigt i to lande, afgøres det efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem de to lande, hvor det anses for hjemmehørende i overenskomstens forstand. Efter overenskomsten anses et selskab med dobbelt domicil for at være hjemmehørende i det land, hvor det har sin virkelige ledelse, og for eventuelt at have fast driftssted i det andet land.

Enkelte af Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster med andre lande medfører, at Danmark skal lempe dobbeltbeskatning af indkomst fra et fast driftssted i det andet land efter den såkaldte eksemptionsmetode. Dette medfører, at Danmark skal nedsætte den danske skat med den del heraf, som efter forholdet mellem indkomsten fra det faste driftssted og den samlede beskattede indkomst falder på førstnævnte del af indkomsten, uanset størrelsen af det beløb, der er betalt i udenlandsk skat af indkomsten.

Andre af Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster medfører, at Danmark skal give såkaldt matching credit for indkomst fra et fast driftssted i det andet land. Dette medfører, at Danmark skal nedsætte den danske skat med den skat, som skulle være betalt i det andet land af indkomsten i det faste driftssted, hvis det andet land ikke havde regler om nedsættelse eller bortfald af beskatningen for at

tiltrække investeringer. I disse tilfælde skal Danmark altså nedsætte den danske skat med den almindelige skat i det pågældende land, selv om den er nedsat eller helt bortfaldet. Nedsættelsen af den danske skat er dog begrænset til den del deraf, som forholdsmæssigt falder på indkomsten fra det faste driftssted.

Den foreslåede bestemmelse om fuld skattepligt for et selskab med ledelse her i landet kan således give uheldige virkninger i samspillet med en anden del af lovforslaget, som går ud på tvungen sambeskatning af et dansk selskab og dets udenlandske datterselskab. Efter dette forslag skal der være tvungen sambeskatning, hvis datterselskabets virksomhed overvejende er af finansiell art, og hvis datterselskabets afkast beskattes væsentligt lavere end efter danske skatteregler.

Den tvungne sambeskatning vil altså ikke omfatte et datterselskab, der er indregistreret i udlandet, hvis det flytter sin ledelse til Danmark, idet datterselskabet så bliver fuldt skattepligtigt og dermed ikke længere er et udenlandsk selskab.

For at modvirke, at flytning af ledelsens sæde kan anvendes til at omgå tvungen sambeskatning, går ændringsforslaget derfor ud på, at den foreslåede bestemmelse om fuld skattepligt for udenlandske selskaber med ledelse her i landet ikke skal gælde, for så vidt angår et udenlandsk datterselskab, som er fuldt skattepligtigt i et andet land, hvis dette lands dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark bestemmer, at Danmark skal lempe dobbeltbeskatning af indkomst fra et fast driftssted i det pågældende land efter eksemptionsmetoden eller ved at give matching credit.

Den foreslåede bestemmelse i selskabsskatelovens § 1, stk. 8, jf. lovforslagets § 1, nr. 1, er af redaktionelle grunde flyttet til selskabsskatelovens § 9, stk. 1, jf. ændringsforslag nr. 8 (01).

Ad nr. 2

Der er tale om en redaktionel ændring.

Ad nr. 3

Det foreslås, at aktiver og passiver i et selskab m.v., som bliver fuldt skattepligtigt, fordi ledelsens sæde flyttes her til landet, eller som efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende her i lan-

det, anses for erhvervet på det faktiske erhvervstidspunkt.

Dette ændringsforslag skal ses på baggrund af bestemmelser i skattelovgivningen som f.eks. treårsreglen i aktieavancebeskatningslovens § 2. Uden ændringsforslaget vil et selskab, der bliver fuldt skattepligtigt som følge af, at ledelsens sæde flytter til Danmark, være skattepligtigt af avancer i forbindelse med alle aktiesalg i de første 3 år efter tilflytningen. Dette vil også være tilfældet, selv om selskabet før tilflytningen har ejet aktierne i mere end 3 år.

Efter den foreslåede ændring vil ejertiden forud for den fulde skattepligts indtræden skulle medregnes i f.eks. ejertiden i treårsreglen i aktieavancebeskatningslovens § 2.

Ad nr. 4

Der foretages en justering af bestemmelsen vedrørende indgangsværdier for afskrivningsberettigede aktiver i forbindelse med indtræden af fuld skattepligt for selskaber m.v. Ændringsforslaget er nærmere beskrevet i forbindelse med ændringsforslag nr. 10.

Ad nr. 5

Ændringen er en konsekvensændring af ændringsforslag nr. 4.

Ad nr. 6

Der foreslås indsat et nyt stk. 4, der vedrører situationen, hvor et afskrivningsberettiget aktiv afhændes til et beløb, der overstiger den faktiske anskaffelsessum. Hvis dette er tilfældet, foreslås det, at avancen reduceres med forskellen mellem den faktiske anskaffelsessum og handelsværdien på tilflytningstidspunktet. Hvis aktivet indgår på en afskrivningsberettiget driftsmiddelsaldo, er det afståelsessummen, der reduceres med forskellen.

Nedslaget, der er betinget af, at handelsværdien på tilflytningstidspunktet er højere end den faktiske anskaffelsessum, kan ikke overstige forskellen mellem afståelsessummen og den faktiske anskaffelsessum. Denne begrænsning er aktuel i situationen, hvor der har været en værdistigning på aktivet indtil tilflytningstidspunktet og derefter et værdifald.

Samlet medfører de foreslåede bestemmelser i selskabsskattelovens § 4 A, stk. 3 og 4, at afskrivninger foretaget efter tilflytningstidspunktet genbeskattes, samt at der foretages en

beskatning af avancer, der relaterer sig til perioden, hvor den fulde skattepligt har bestået.

Ad nr. 7

Det præciseres, at reglerne om værdiansættelse af aktiver og passiver tilsvarende finder anvendelse på selskaber, der bliver begrænset skattepligtige. Undtaget er dog selskaber, der umiddelbart forud for den begrænsede skattepligts indtræden har været fuldt skattepligtige og derved i forvejen har en skattemæssig værdiansættelse af aktiver og passiver.

Ad nr. 8

Nr. 01

Ændringsforslaget er begrundet i hensynet til symmetri, således at bestemmelsen har samme indhold som den tilsvarende bestemmelse for personer, jf. ændringsforslag nr. 18.

Den foreslåede bestemmelse erstatter den i det oprindelige lovforslag foreslåede bestemmelse til selskabsskattelovens § 1, stk. 8, jf. lovforslagets § 1, nr. 1. Bestemmelsen er af redaktionelle grunde flyttet, jf. ændringsforslag nr. 1.

Nr. 02, 03, 04 og 05

Efter aktieavancebeskatningslovens § 2 a beskattes fortjeneste ved afståelse af aktier i et finansieringsselskab, der er eller har været hjemmehørende i et andet land, hvis selskabets afkast er beskattet væsentligt lavere end efter danske skatteregler. Det samme gælder fortjeneste ved afståelse af aktier i danske eller udenlandske selskaber, som i væsentligt omfang direkte eller indirekte ejer eller har ejet aktier i lavt beskattede finansieringsselskaber.

Efter selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, skal danske aktieselskaber m.v. ikke beskattes af udbytter fra danske datterselskaber. På tilsvarende måde er der skattefrihed for udbytter fra et udenlandsk datterselskab, hvis den selskabsindkomst, der ligger til grund for udbyttet, er beskattet efter regler, der ikke i væsentlig grad afviger fra de danske skatteregler, jf. § 13, stk. 3.

Efter selskabsskattelovens § 13, stk. 4, skal udbytte, som et selskab modtager fra et andet dansk selskab uden for moder-/datterselskabsforhold, kun medregnes ved indkomstopgørelsen med 66 pct. af udbyttebeløbet. Det

samme gælder for udbytte fra et udenlandsk selskab uden for moder-/datterselskabsforhold, hvis den selskabsindkomst, der ligger til grund for udbyttet, er beskattet efter regler, der ikke i væsentlig grad afviger fra de danske skatteregler, jf. § 13, stk. 5.

Den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 1, stk. 7, medfører, at et selskab, der er indregistreret i udlandet, og som flytter sin ledelse til Danmark, bliver fuldt skattepligtigt. Dermed kan selskabet ikke anses for et udenlandsk selskab.

Ændringsforslaget går ud på, at reglen i selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, om skattefrihed for udbytter af aktier i et dansk datterselskab og reglen i selskabsskattelovens § 13, stk. 4, om nedsat beskatning af udbytter af aktier i et andet dansk selskab ikke skal gælde for udbytter af aktier i et dansk selskab omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 2 a. I modsat fald kan den ubeskattede indkomst optjent i udlandet efter flytning af ledelsens sæde her til landet udloddes skattefrit til danske selskaber.

På samme måde bestemmer personskattelovens § 4 a, stk. 1, allerede, at udbytte af aktier i et selskab omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 2 a ikke er omfattet af den lempeligere beskatning som udbytteindkomst.

Selskaber og personer, der modtager udbytte fra et selskab omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 2 a, som tidligere var hjemmehørende i udlandet, men som nu er hjemmehørende her i landet, skal til gengæld have mulighed for at få eftergivet en del af skatten af udbyttet efter bestemmelserne i selskabsskattelovens § 17, stk. 3, og ligningslovens § 33 G. Efter disse bestemmelser kan der højst eftergives et beløb, så den samlede skat for det udbyttegivende selskab og udbyttmodtager svarer til det beløb, som de to samlet skulle have betalt i skat, såfremt det udbyttegivende selskab hele tiden var beskattet her i landet af den indkomst, der ligger til grund for udbyttet.

Ad nr. 9

Der henvises til bemærkningerne til ændringsforslag nr. 3.

Ad nr. 10

Efter lovforslaget anses afskrivningsberettigede aktiver for afskrevet maksimalt efter dan-

ske regler indtil begyndelsen af det første år under sambeskatning.

For visse leasingaktiver gælder en særlig bestemmelse i afskrivningslovens § 2, stk. 8, hvor efter afskrivningsadgangen udskydes. Denne bestemmelse vil kunne udnyttes til at skabe kunstigt store afskrivninger, efter at en sambeskatning er etableret.

Med henblik på at undgå dette foreslås det, at det som supplement til den foreslåede bestemmelse tilføjes, at hvis handelsværdien ved begyndelsen af det første år under sambeskatning er mindre end anskaffessummen med fradrag af maksimale afskrivninger, så anvendes handelsværdien i stedet som indgangsværdi.

Ad nr. 11

Ændringen er en konsekvensændring af ændringsforslag nr. 10.

Ad nr. 12

Der henvises til bemærkningerne til ændringsforslag nr. 6.

Ad nr. 13

Efter ændringsforslaget ophæves den foreslåede bestemmelse til selskabsskattelovens § 31, stk. 9, hvorefter der i forbindelse med, at et udenlandsk selskab udtræder af dansk sambeskatning, gennemføres en ophørsbeskatning.

Ændringsforslaget skal ses i sammenhæng med ændringsforslagene vedrørende ligningslovens § 33 E, jf. ændringsforslag nr. 26 og 27 (02 og 03).

Der indsættes i stedet en bestemmelse, som definerer udtrykket »udenlandsk selskab«.

Ad nr. 14

Stk. 1, 4-7 og 10

Der er tale om redaktionelle ændringer.

Stk. 2

I nogle skattelylande har man med henblik på at tilpasse sig de værnsregler, der opstilles i forskellige lande, indrettet reglerne for udenlandsk ejede selskaber således, at selskaberne selv kan bestemme, hvor meget de vil betale i skat – dvs. de fastsætter selv skatteprocent, beregningsgrundlag m.m. – mens andre skattelylande er gået den vej, at de fastsætter interne

skatteregler efter, hvor selskabets ejer er hjemmehørende, således at man lige præcis undgår værnreglerne i det pågældende land.

Skattesystemer af denne type, hvor man alene sigter på at erodere skattegrundlaget i andre lande, og hvor man er villig til at foretage individuelle tilpasninger for at tiltrække udenlandsk kapital, bør ikke anerkendes i relation til de danske værnregler.

Det foreslås derfor, at reglerne om tvungen sambeskatning finder tilsvarende anvendelse på disse skattesystemer. Efter forslaget er det i forhold til datterselskaber hjemmehørende i lande med nævnte type skattesystem uden betydning, om afkastet anses for væsentlig lavere beskattet end efter danske regler.

Stk. 3

Det foreslåede stk. 3 vedrører, hvilken del af indkomsten i datterselskabet der skal medregnes ved opgørelsen af moderselskabets skattepligtige indkomst. 1. og 2. pkt. er af redaktionelle grunde flyttet fra det oprindeligt foreslåede stk. 1.

3.-5. pkt. indeholder en ændring i forhold til det oprindelige forslag. Visse udenlandske datterselskaber, der opfylder betingelserne for tvungen sambeskatning, driver ud over finansiel virksomhed tillige produktionsvirksomhed m.v.

Hvis datterselskabet tillige driver virksomhed, der har ikkefinansiel karakter, foreslås der en opdeling, således at det alene er indtægter og udgifter, der har finansiel karakter, der indgår i den tvungne sambeskatning.

Ved blandet virksomhed vedrører en del af de samlede finansieringsudgifter de ikkefinansielle aktiviteter. Derfor foreslås en beregningsregel for, hvilken del af finansieringsudgifterne der skal henføres til de ikkefinansielle aktiviteter. Den del af de samlede finansieringsudgifter, der overstiger en beregnet forrentning af handelsværdien af datterselskabets ikkefinansielle aktiver ved periodens begyndelse, anses for at vedrøre de finansielle indtægter.

Periodens begyndelse er enten starten af det pågældende indkomstår, eller, hvis ikke datterselskabet har været tvungent sambeskattet fra indkomstårets start, den tvungne sambeskatnings begyndelse. Gennemføres den tvungne sambeskatning kun en del af ind-

komståret, nedsættes den beregnede forrentning forholdsmæssigt.

Procentsatsen, der skal anvendes, følger afkastsatsen i virksomhedsskattelovens § 9. Det beregnede kapitalafkast efter virksomhedsskatteloven angiver den del af de samlede renteudgifter, der vedrører den erhvervsmæssige indkomst, og som derfor kan fradrages i den personlige indkomst.

Begrænsningen i creditlempelsen efter stk. 6 medfører, at det alene er den del af de udenlandske skatter, der kan henføres til den finansielle virksomhed, der kan danne grundlag for lempelse.

Stk. 8 og 9

Ændringsforslaget går ud på en nedsættelse af beskatningen af et moderselskab, som oppebærer udbytter eller aktieavancer fra dets lavtbeskattede udenlandske datterselskab, i det omfang disse indtægter vedrører overskud, der tidligere har været medregnet ved dansk beskatning af moderselskabet.

Der skal således føres regnskab over datterselskabsindkomst, som bliver medregnet i den tvungne sambeskatning, og som derfor kan udloddes som udbytte til moderselskabet uden yderligere beskatning.

Moderselskabet skal for hvert år føre en fradragskonto for hvert datterselskab, der er omfattet af den tvungne sambeskatning. Datterselskabsindkomst, der medregnes ved den tvungne sambeskatning, indgår på kontoen med fradrag af den udenlandske skat af denne indkomst. Dette beløb angiver muligheden for udbytteudlodninger eller fortjeneste vedrørende overskud, som allerede er beskattet efter niveauet for dansk selskabsbeskatning. Fradragskontoen kan derfor ikke have en negativ saldo. Kontoen reduceres i takt med, at moderselskabet modtager udbytte fra datterselskabet eller moderselskabet opnår fortjeneste ved afståelse af aktier i datterselskabet. Inden for det enkelte år reduceres kontoen først med udbytte eller fortjeneste, som Danmark efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst enten slet ikke kan beskatte eller skal give eksemption for. Herefter beskattes moderselskabet kun af udbytte eller fortjeneste fra datterselskabet i det omfang, udbyttet eller fortjenesten overstiger den resterende saldo på fradragskontoen. Det beløb, der fritages for beskatning, fragår

på saldoen. En eventuel resterende positiv saldo på fradragskontoen overføres til næste indkomstår.

Den tvungne sambeskatning efter § 32 sker hos koncernens moderselskab, også i de tilfælde, hvor et dansk moderselskab ejer et datterselskab, som igen ejer et udenlandsk lavtbeskattet finansielt datterselskab.

Udbytter og avancer, som datterselskabet har modtaget fra det udenlandske datterdatterselskab, er også omfattet af moderselskabets fradragskonto, hvis koncernmoderselskabet er sambeskattet med datterselskabet. I så fald skal der altså, også for så vidt angår datterselskabet, kun ske beskatning af udbytter og avancer i det omfang, disse indtægter overstiger saldoen på fradragskontoen.

Ad nr. 15

I det oprindelige forslag blev det foreslået, at 2., 3. og 4. pkt. i kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, blev ophævet. Dette forslag medfører, at fuld skattepligt for fraflyttede personer ophører samtidig med, at indkomstbeskatning til en fremmed stat, Grønland eller Færøerne dokumenteres. Skattniveauet i de pågældende lande vil ikke længere være af betydning for ophør af skattepligt.

Det er hensigten med forslaget, at der ikke skal være forskel på, hvilket land man flytter til.

I visse lande – heriblandt de arabiske – betales der ikke indkomstskat. Derfor medfører forslaget en forskelsbehandling mellem personer, der flytter til lande uden indkomstbeskatning, og personer, der flytter til andre lande.

På denne baggrund foreslås det, at kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2 (4-års-reglen), ophæves i sin helhed, således at personer, medmindre de på anden måde er omfattet af kildeskattelovens § 1, ophører med at være fuldt skattepligtige, når bopæl i Danmark opgives.

Ad nr. 16, 17, 19 og 24

Ændringsforslagene er konsekvensændringer af ændringsforslag nr. 15.

Ad nr. 18

Den foreslåede bestemmelse til kildeskattelovens § 1, stk. 2, jf. lovforslagets § 2, nr. 3, angår personer, som er fuldt skattepligtige, men som anses for at være hjemmehørende i et

andet land efter Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomst med dette land.

Efter den oprindeligt foreslåede bestemmelse ville en person med dobbeltdomicil, og hvis hoveddomicil var i udlandet, blive anset for skattepligtig efter reglerne i kildeskattelovens § 2 – dvs. som begrænset skattepligtig. Dette medfører, at personen alene kan få fradrag for udgifter, der vedrører indtægter, som Danmark har beskatningsretten til.

Den efter lovforslaget foreslåede bestemmelse medfører imidlertid, at visse skatteordninger, der er betinget af skattepligt i henhold til kildeskattelovens § 1 – herunder særligt ordningen for forskere og nøglemedarbejdere i kildeskattelovens § 48 E – vil blive påvirket utilsigtet.

Formålet med den foreslåede bestemmelse er at sikre skattemæssig symmetri og modvirke spekulation ved optagelse af lån, som placeres som indlån, således at der er fradrag for renteudgifterne ved dansk indkomstopgørelse, hvorimod Danmark ikke kan beskatte den modsvarende renteindtægt. Derfor foreslås i stedet en bestemmelse, hvorefter fuldt skattepligtige personer, som efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst er hjemmehørende i et andet land, Færøerne eller Grønland, kun får fradrag for udgifter, der vedrører indtægter, som Danmark kan beskatte.

Den tilsvarende ændring, for så vidt angår selskaber m.v., skyldes hensynet til symmetri, ændringsforslag nr. 1 og 8 (01).

Ad nr. 20

Der henvises til bemærkningerne vedrørende ændringsforslag nr. 3.

Ad nr. 21

Der henvises til bemærkningerne vedrørende ændringsforslag nr. 10.

Ad nr. 22

Ændringen er en konsekvensændring af ændringsforslag nr. 21.

Ad nr. 23

I lighed med selskaber m.v. præciseres det, at de foreslåede bestemmelser om fastsættelse af indgangsværdier for aktiver og passiver finder anvendelse på personer, der bliver begrænset skattepligtige. Der henvises i øvrigt til be-

mærkningerne vedrørende ændringsforslag nr. 7.

Ad nr. 25

Ændringsforslaget går ud på en ændring og forenkling af den gældende regel i ligningslovens § 33 D om den skattemæssige behandling af underskud ved virksomhed i et fast driftssted i bestemte fremmede lande. Reglen gælder kun for en person eller et selskab her i landet, som driver virksomhed gennem et fast driftssted i et andet land, hvis dette lands dobbeltbeskatningsaftale med Danmark medfører, at Danmark skal lempe for dobbeltbeskatning af overskud i det faste driftssted ved anvendelse af eksemptionsmetoden (gammel eller ny metode). Dette medfører, at den danske skat af det udenlandske overskud bortfalder.

Reglen i ligningslovens § 33 D blev indført i 1992 for at imødegå utilsigtede skattemæssige fordele i tilfælde, hvor virksomheden i det faste driftssted i et indkomstår giver et underskud, som kan fratrækkes ved opgørelsen af den danske skattepligtige indkomst, og i senere indkomstår et overskud, som Danmark ikke kan beskatte på grund af dobbeltbeskatningsaftalen.

I disse tilfælde er der mulighed for så at sige at anvende det udenlandske underskud to gange. Ved dansk beskatning kan underskuddet fratrækkes i det år, hvor det opstår. I det land, hvor virksomheden drives, kan underskuddet fremføres til fradrag i senere års overskud. Samtidig kan Danmark ikke gennemføre en effektiv beskatning af de senere års overskud, selv om den udenlandske beskatning nedsættes som følge af fremførslen af underskuddet.

I 1992 blev det derfor bestemt, at i de efterfølgende år, hvor der er overskud, skal der ske dansk beskatning af beløb, svarende til det underskud, der tidligere er fratrukket.

Efterfølgende er spekulationsarrangementerne blevet spejlvendt, således at personer og selskaber her i landet har virksomhed i et fast driftssted i udlandet, som først giver et overskud, som Danmark på grund af dobbeltbeskatningsaftalen ikke kan beskatte, og derefter et underskud, som kan fratrækkes fuldt ud ved opgørelsen af dansk skattepligtig indkomst.

Dette kan f.eks. ske ved, at de pågældende i det første år undlader afskrivninger ved opgørelsen af overskuddet af det faste driftssted til

brug ved det danske skatteregnskab. I det første år fremkommer der et overskud, som Danmark på grund af dobbeltbeskatningsaftalen ikke kan beskatte, og som i senere år modsvares af et konstateret fradragsberettiget tab, der kan fratrækkes fuldt ud ved opgørelsen af dansk skattepligtig indkomst.

Det foreslås derfor, at også den spejlvendte situation omfattes, således at der ikke gives fradrag for underskud ved virksomhed i udlandet, i det omfang virksomheden tidligere har givet et overskud, som Danmark på grund af en dobbeltbeskatningsaftale ikke kunne beskatte.

Opstart af virksomhed i udlandet giver typisk et underskud. I disse tilfælde er der ingen begrænsninger i fradragsmulighederne, idet begrænsningerne netop kun anvendes, hvis virksomheden tidligere har givet overskud.

I de tilfælde, hvor virksomheden har givet et overskud, som Danmark ikke kan beskatte, er det kun rimeligt, at senere underskud ved virksomheden ikke kan fratrækkes med virkning for dansk beskatning.

Samtidig foreslås den ændring, at hvis en person eller et selskab her i landet har flere faste driftssteder i samme fremmede land, skal de anses som et fast driftssted, således at deres resultat bliver puljet. Det underskud ved virksomhed i udenlandsk fast driftssted, som kan fradrages ved indkomstopgørelsen her i landet, er altså nettounderskud fra det eller de faste driftssteder i samme fremmede land. Det overskud, som udløser genbeskatning af tidligere fradragte underskud, er omvendt nettooverskuddet i det eller de faste driftssteder i samme fremmede land.

Endelig er der søgt en forenkling af ligningslovens § 33 D, således at stk. 1 afgrænser, hvilke udenlandske faste driftssteder der er omfattet af § 33 D, nemlig faste driftssteder, hvis overskud er omfattet af en dobbeltbeskatningsoverenskomst, der lemper dobbeltbeskatning efter eksemptionsmetoden (ny eller gammel metode). Stk. 2 angår genbeskatning af tidligere fratrukne underskud i det år, hvor det faste driftssted giver overskud eller afhændes, ophører eller omdannes til et selskab. Som ophør af det faste driftssted anses enhver form for ophør af virksomhed i det faste driftssted, herunder også det forhold, at ejeren her i landet blot holder op med at drive virksomhed i det

faste driftssted. Stk. 3 angår begrænsning for fradrag for underskud, såfremt det faste driftssted tidligere har givet overskud. Stk. 4 bestemmer endelig, at reglerne om genbeskatning af underskud, henholdsvis begrænsning af fradragsret for underskud, ikke gælder i de tilfælde, hvor overskud fra det faste driftssted modsvares af underskud af anden virksomhed i samme indkomstår. Det faste driftssteds overskud nedsætter i disse tilfælde det underskud, som ellers kunne overføres til ægtefællen eller et sambeskattet selskab, eller som kunne fremføres til senere indkomstår.

Ad nr. 26 og 27 (02 og 03)

Ændringsforslagene skal ses i sammenhæng med ændringsforslag nr. 13, hvorefter der ikke – som efter lovforslagets § 1, nr. 8 – skal ske ophørsbeskatning af moderselskabet, som om datterselskabets aktiver og passiver var solgt til handelsværdi, når et udenlandsk datterselskab udtræder af sambeskatning efter selskabsskatteovens § 31.

Til gengæld foreslås det, at det udenlandske datterselskabs udtræden af sambeskatning skal udløse genbeskatning, hvis det over hele sambeskatningsperioden har haft et nettounderskud, som er fradraget ved opgørelsen af andre selskabers skattepligtige overskud.

Hvis der allerede efter reglerne i § 33 E, stk. 1 og 2, i den hidtidige formulering er sket genbeskatning vedrørende et sambeskattet selskabs underskud, fordi datterselskabet har givet overskud i andre år, indgår dette overskud ved opgørelsen af det nettounderskud, der i fremtiden skal genbeskattes efter den ny formulering.

I det omfang de tidligere fratrukne underskud ikke bliver genbeskattet i forbindelse med ophøret af sambeskatningen, skal den resterende del af underskuddene genbeskattes i takt med, at moderselskabet oppebærer udbytter eller aktieavancer fra det udenlandske datterselskab, eller at datterselskabets indkomst medregnes ved opgørelsen af moderselskabets skattepligtige indkomst, jf. den foreslåede bestemmelse i selskabsskatteovens § 32.

Hvis disse udbytter eller avancer er skattefri efter skattelovgivningens almindelige regler eller efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, sker genbeskatningen af de tidligere fratrukne underskud ved, at moderselskabet ved opgø-

relsen af dets skattepligtige indkomst skal medregne et beløb, som svarer til modtagne udbytter eller aktieavancer.

For så vidt angår skattepligtige udbytter og avancer, anses genbeskatningen for foretaget i forbindelse med den almindelige beskatning.

Genbeskatningen ophører, når der på denne måde er sket beskatning af et beløb, svarende til de underskud, der blev fradraget, mens det udenlandske datterselskab var omfattet af sambeskatningen.

For så vidt angår ændringsforslag nr. 27 (04), henvises til bemærkningerne til ændringsforslag nr. 8 (04).

Ad nr. 28

Nr. 1

Ændringsforslaget går ud på at ophæve betingelsen i aktieavancebeskatningslovens § 2 a om, at formålet med erhvervelsen eller besiddelsen af aktierne i det udenlandske lavtbeskattede finansielle selskab er at opnå værdistigning på disse aktier. I fremtiden skal selskabets udbyttepolitik altså ikke tillægges betydning.

Herved sikres, at al kapitalakkumulation i finansielle lavt beskattede selskaber bliver beskattet – også i de tilfælde, hvor en væsentlig del af selskabets indkomst bliver udloddet som udbytte.

Afgrænsningen af, hvilke udenlandske selskaber der bliver omfattet af bestemmelsen i aktieavancebeskatningslovens § 2 a, kommer altså til at svare til afgrænsningen i realrenteafgiftslovens § 3 a og den foreslåede § 32 i selskabsskatteoven.

Den foreslåede ændring skal ses i sammenhæng med den foreslåede tvungne sambeskatning i selskabsskatteovens § 32. Med ændringen sikres det, at tvungent sambeskattede datterselskaber er omfattet af § 2 a. Når et dansk moderselskab har været omfattet af tvungen sambeskatning med et udenlandsk datterselskab, vil fortjeneste ved afståelse af aktierne i datterselskabet altid være omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 2 a.

Ændringen vil medføre, at § 2 a vil omfatte personer, som ejer aktier i udbytteudloddende finansielle selskaber i lavskattelande. Betydningen heraf vil dog være begrænset, idet udlodningen af udbytte nedsætter den fortjeneste, som i fremtiden vil blive omfattet af § 2 a.

Nr. 2

Ændringsforslaget skal ses på baggrund af ændringsforslag nr. 14 (§ 32, stk. 2), hvorefter et datterselskab under tilsvarende betingelser anses for at være beskattet væsentligt lavere end efter danske regler i relation til den foreslåede tvungne sambeskatning.

Ved ændringsforslaget sikres det, at aktier i selskaber, der er omfattet af tvungen sambeskatning, også omfattes af aktieavancebeskatningslovens § 2 a.

Nr. 3

Hvis der gennemføres tvungen sambeskatning efter selskabsskattelovens § 32, beskattes indkomsten i datterselskabet løbende. I disse tilfælde er begrundelsen for procenttillægget i aktieavancebeskatningslovens § 6, stk. 5, ikke længere til stede.

Det foreslås derfor, at de perioder, hvor der er gennemført tvungen sambeskatning, ikke skal udløse procenttillæg.

Fortjeneste på aktier omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 2 a forhøjes altid med mindst 10 pct. uanset ejerperiodens længde. Det foreslås, at i de tilfælde, hvor besidderen har været undergivet tvungen sambeskatning i hele ejerperioden, udløses dette 10 pct.-tillæg ikke.

Nr. 4

Der er tale om en redaktionel ændring.

Ad nr. 29

Forslaget er en konsekvens af ændringsforslag nr. 13.

Ad nr. 30

Ændringen er dels en redaktionel ændring og dels en konsekvens af ændringsforslag nr. 15.

Ad nr. 31

§ 01

EF's voldgiftskonvention blev inkorporeret i dansk ret ved lov nr. 763 af 27. november 1991. Den foreslåede bestemmelse har til formål at supplere inkorporeringsloven fra 1991.

I medfør af voldgiftskonventionens artikel 9, stk. 6, påhviler der medlemmerne af rådgivende udvalg tavshedspligt vedrørende alle for-

hold, som de bliver bekendt med under proceduren. Efter samme bestemmelse er de kontraherende stater undergivet en forpligtelse til at retsforfølge ethvert brud på tavshedspligten. Hensigten med den foreslåede regel er at opfylde den forpligtelse, der påhviler Danmark efter den pågældende bestemmelse i konventionen.

Den foreslåede bestemmelse gør straffelovens § 152 om videregivelse eller udnyttelse af fortrolige oplysninger tilsvarende anvendelig på medlemmer af rådgivende udvalg.

Den foreslåede bestemmelse kriminaliserer brud på tavshedspligten uden hensyn til geringsmandens nationalitet.

Det følger i øvrigt af straffelovens § 2, jf. § 8, stk. 1, nr. 5, at brud på tavshedspligten – i det omfang Danmark er forpligtet hertil efter voldgiftskonventionen – vil kunne forfølges efter den foreslåede bestemmelse, uanset hvor handlingen er begået.

Hvor et udvalgsmedlem er forpligtet til at videregive en oplysning eller handler i berettiget varetagelse af åbenbar almeninteresse eller af eget eller andres tarv, vil forholdet ikke være strafbart, jf. henvisningen til straffelovens § 152 e.

Påtale efter den foreslåede bestemmelse er offentlig.

§ 02, nr. 1

Ændringen er en teknisk korrektion.

§ 02, nr. 2

Ændringen i 1. pkt. er en teknisk korrektion.

Som det fremgår af de generelle bemærkninger til lov nr. 1115 af 21. december 1994, er størrelsen af lønnen for offentligt ansatte normalt fastsat i kollektive aftaler. Det fremgår endvidere, at de gældende kollektive aftaler er indgået under forudsætning af, at lønnen undergives beskatning, og at den nødvendige sammenhæng mellem skattefrihed og løn sikres.

Efter ordlyden i § 3, stk. 4, i lov nr. 1115 af 21. december 1994 gives der derfor ikke skattefritagelse efter § 33 A, såfremt lønnen er fastsat i henhold til en kollektiv aftale indgået inden 1. januar 1995.

Der har vist sig at være tvivl om, hvornår der kan siges at være tale om en ny eller gammel

overenskomst, når enkelte dele genforhandles og andre dele videreføres.

På den baggrund foreslås det derfor, at det vil være en betingelse for skattefritagelse, at det udtrykkeligt af den kollektive aftale fremgår, at lønnen er fastsat under hensyn til, at den er skattefri.

§ 03

Ændringen er en konsekvensændring som følge af ændringsforslag nr. 15.

§ 04, nr. 1

Efter lovforslagets § 1, nr. 1, som ændret ved ændringsforslag nr. 1, indføres ledelsens sæde som grundlag for fuld skattepligt for selskaber og andre selvejende institutioner. Denne ændring omfatter tillige fonde og andre selvejende institutioner, der er oprettet i udlandet.

Ved nærværende ændringsforslag sikres det, at fonde og andre selvejende institutioner, der er oprettet i udlandet, og hvis ledelse har sæde her i landet, omfattes af fondsbeskatningslovens regler i stedet for reglerne i selskabsskatteoven.

Det sikres således, at fonde og andre selvejende institutioner, der er oprettet i udlandet, og som ledes fra Danmark, i skattemæssig henseende sidestilles med fonde, der er registreret efter dansk lovgivning.

For så vidt angår begrebet ledelsens sæde, henvises der til bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 1.

§ 04, nr. 2

Ved ændringsforslaget præciseres det, at de for selskaber og foreninger m.v. foreslåede bestemmelser om indgangsværdier og ophørsbeskatning, herunder også den foreslåede bestemmelse til ligningslovens § 33, stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på fonde m.v. i forbindelse med indtræden og ophør af skattepligt efter fondsbeskatningslovens § 1 som følge af, at ledelsens sæde flyttes, eller i forbindelse med, at Danmark efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst får beskatningsretten henholdsvis må opgive beskatningsretten som domicilstat til en fond m.v. som følge af, at ledelsens sæde flyttes.

Den foreslåede overgangsbestemmelse, jf. ændringsforslag nr. 34 (stk. 6), hvorefter de foreslåede bestemmelser om indgangsværdier

finder anvendelse på selskaber og foreninger m.v., der bliver fuldt skattepligtige som følge af indførelsen af ledelsens sæde som grundlag for fuld skattepligt, finder tilsvarende anvendelse på fonde og andre selvejende institutioner, der bliver skattepligtige som følge af indførelsen af ledelsens sæde som grundlag for skattepligt efter fondsbeskatningsloven.

§ 04, nr. 3, 4 og 5

Ændringerne er konsekvensændringer som følge af § 04, nr. 1.

Ad nr. 32

Ændringsforslaget er en teknisk korrektion.

Ad nr. 33

Ændringsforslaget er en konsekvensændring af den redaktionelle ændring af § 4, jf. ændringsforslag nr. 28. Det følger af nærværende ændringsforslag, at de foreslåede bestemmelser til § 4, nr. 1-3, har virkning i overensstemmelse med lovforslagets § 8, stk. 2.

Ad nr. 34

Stk. 5

Det foreslås, at de foreslåede bestemmelser, hvorefter reglerne om indgangsværdier finder tilsvarende anvendelse på personer og selskaber m.v., der bliver begrænset skattepligtige, har virkning fra betænkningens afgivelse.

Stk. 6 og 7

Der foreslås en overgangsregel, hvorefter de foreslåede regler om værdifastsættelse af aktiver og passiver også finder anvendelse på selskaber, der bliver fuldt skattepligtige som følge af den foreslåede bestemmelse til selskabsskatteovens § 1, stk. 7, jf. ændringsforslag nr. 1, hvorefter selskaber m.v., hvis ledelse har sæde i Danmark, som udgangspunkt anses for at være fuldt skattepligtige.

Der foreslås en særlig regel for sambeskattede selskaber, da aktiver og passiver for disse selskaber i forvejen er værdiansat efter danske skatteregler. Det foreslås, at sambeskattede selskaber fortsætter med de hidtidige værdiansættelser.

Stk. 8

Lovforslaget medfører bl.a. en ophævelse af

kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, jf. ændringsforslag nr. 15. Efter denne regel blev den fulde skattepligt til Danmark fastholdt i 4 år efter opgivelse af bopæl ved fraflytning til et land, hvor beskatningen sker efter åbenbart lempeligere regler i forhold til de danske skatteregler.

Ophævelsen af denne bestemmelse kan få utilsigtede virkninger for personer, der er omfattet af ligningslovens § 33 A. Efter denne bestemmelse nedsættes den danske beskatning af løn ved arbejde i udlandet i mere end 6 måneder, såfremt visse betingelser er opfyldt. Reglen gælder kun for personer, der er fuldt skattepligtige til Danmark.

Ophævelsen af kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, kan medføre ophør af den fulde skattepligt for personer, som har påbegyndt arbejde i udlandet. Disse personer ville ikke blive omfattet af ligningslovens § 33 A, såfremt reglen i kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, bliver ophævet.

Der foreslås derfor en overgangsregel i lovens ikrafttrædelsesbestemmelse, således at disse personer forbliver omfattet af ligningslovens § 33 A, uanset at de ikke opfylder betingelsen om fuld skattepligt.

Stk. 9

Det foreslås, at ændringen af § 33 D får virkning fra og med indkomståret 1995. Den foreslåede bestemmelse i § 33 D, stk. 3, om begrænsning af fradragsretten for underskud af et fast driftssted skal dog have virkning for underskud i indkomståret 1996 og senere indkomstår. Bestemmelsen skal endvidere have virkning for den del af underskud i indkomståret 1995, som vedrører perioden efter datoen for betænkningens afgivelse. Denne del af underskuddet opgøres forholdsmæssigt efter den del af indkomståret 1995, som refterer ved betænkningens afgivelse. Begrænsning af fradrag for underskud af fast driftssted skal kun have virkning i det omfang, der var overskud fra fast driftssted i samme land fra og med indkomståret 1992, hvor § 33 D fik virkning.

Stk. 10

Ligningslovens § 33 E omfatter et sambe- skattet udenlandsk datterselskabs underskud, der er fradraget ved indkomstopgørelsen her i landet for indkomståret 1992 og senere, jf. § 9, stk. 4, i lov nr. 219 af 3. april 1992, hvor § 33 E

blev indført. Dette skal fortsat gælde efter ændringen af § 33 E. Efter den ny formulering af § 33 E skal der ske genbeskatning af tidligere fratrukne underskud, efterhånden som moderselskabet oppebærer udbytter eller aktieavance- r fra datterselskabet. Dette skal dog kun ske, når datterselskabet udtræder af sambeskatningen, således at det sidste år under sambeskatning er indkomståret 1995 eller senere indkomstår.

Stk. 11

Ændringerne af aktieavancebeskatningslovens § 2 a medfører en mindre udvidelse af bestemmelsen. Dels har formålet med erhvervelsen af aktierne ikke længere betydning i relation til aktieavancebeskatningslovens § 2 a, stk. 1, og dels udvides bestemmelserne i stk. 1, nr. 2, og stk. 2, nr. 2, hvorefter det er en betingelse, at det udenlandske selskab er lavt beskattet, til at omfatte tilfælde, hvor det udenlandske selskab har mulighed for selv at aftale skatten, og tilfælde, hvor skattereglerne i udlandet er indrettet efter, hvor ejerne af aktierne er hjemmehørende.

Hvis aktierne før disse ændringsforslags fremsættelse kunne være afstået uden beskatning, kan aktiernes handelsværdi på tidspunktet for ændringsforslagenes fremsættelse anvendes som grundlag for beregningen af den skattepligtige fortjeneste ved senere afståelse i stedet for anskaffelsessummen.

For disse aktiers vedkommende medregnes alene den del af ejertiden, der ligger efter ændringsforslagenes fremsættelse ved opgørelsen af procenttillægget efter aktieavancebeskatningslovens § 6, stk. 5.

Stk. 12

Selskabsskattelovens § 32 går ud på tvungen sambeskatning af et dansk moderselskab og dets udenlandske datterselskab, hvis datterselskabet overvejende driver finansiell virksomhed og dets afkast i det pågældende land beskattes væsentligt lempeligere end efter danske regler.

Det foreslås at udskyde ikrafttrædelsen af § 32 med tre år i de tilfælde, hvor et dansk selskab allerede ved lovforslagets fremsættelse den 2. november 1994 havde et udenlandsk lavtbeskattet finansielt datterselskab.

Bet. o. lovf. vedr. forskellige skattelove

§ 32 skal derimod have virkning fra indkomståret 1995 – som oprindeligt foreslået – i de tilfælde, hvor betingelserne for bestemmelsen først opfyldes efter lovforslagets fremsættelse den 2. november 1994, f.eks. fordi det

danske selskab erhverver et udenlandsk finansielt datterselskab eller et dansk selskabs eksisterende udenlandske datterselskab overgår til finansiell virksomhed efter denne dato.

Jacob Buksti (S) nfm. Pia Gjellerup (S) Klaus Hækkerup (S) Lis Greibe (S)

Per Kaalund (S) Jes Lunde (SF) Elisabeth Arnold (RV) Frank Aaen (EL)

Sonja Albrink (CD) Peter Brixtofte (V) Svend Aage Jensby (V) Charlotte Antonsen (V)

Jens Løgstrup Madsen (V) Flemming Hansen (KF) fmd. Gitte Seeberg (KF)

Brian Mikkelsen (KF) Kristian Thulesen Dahl (FP)

Bilag

Spørgsmål 1:

Ministerens bemærkninger udbedes til vedlagte kommentarer om forslaget til ændring af aktieavancebeskatningslovens § 13, herunder om ministeren vil fremsætte et ændringsforslag, således at Ligningsrådets tilladelser kun skal indhentes i de tilfælde, der er nævnt i sidste afsnit af kommentarerne.

Svar:

I skrivelsen argumenteres der for, at der kun bør indhentes tilladelse fra Ligningsrådet til skattefri aktieombytning, når der foreligger mulighed for omgåelse af aktieavancebeskatningslovens § 2, stk. 1, jf. personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 5, eller aktieavancebeskatningslovens § 2 a.

Jeg skal hertil bemærke, at hensigten med den foreslåede regel er at sikre mod, at aktieombytningsreglerne anvendes til at omgå eller udskyde dansk aktieavancebeskatning. På den baggrund finder jeg det ikke hensigtsmæssigt at begrænse bestemmelsen således, at tilladelse kun skal indhentes i visse situationer. Formålet med den foreslåede regel er netop, at Ligningsrådet skal kunne opfange alle omgåelsestilfælde, mens de forretningsmæssigt begrundede dispositioner opnår tilladelse. Dette formål vil ikke kunne tilgodeses, hvis man på forhånd begrænsede reglen til kun at gælde i visse tilfælde.

I skrivelsen opstilles enkelte punkter, hvor lovforslaget angives at få uheldige konsekvenser.

I skrivelsen anføres først, at det er uheldigt, at man i forbindelse med koncernomstruktureringer skal ansøge om tilladelse til aktieombytning, når aktier kan afstås skattefrit.

Hvis selskaber kan sælge aktier – herunder aktier i datterselskaber – skattefrit, vil det ikke have relevans at anmode om tilladelse til en skattefri aktieombytning. Reglerne om skattefri aktieombytning indrømmer aktionærer udskydelse af aktieavancebeskatning mod skattemæssig succession. Hvis det er muligt at sælge

aktier uden beskatning, vil det være meningsløst at anmode om tilladelse til aktieombytning, da aktierne netop kan afhændes skattefrit. Som følge heraf vil koncernomdannelse, hvor aktier kan afstås skattefrit, fordi de har været ejet i mere end tre år, ikke blive berørt af den foreslåede regel.

I skrivelsen nævnes dernæst, at det vil virke aldeles generende at skulle indhente tilladelse hos Ligningsrådet, når omstruktureringen alene har til formål at opnå en moder-/datterselskabssituation.

Hertil skal jeg anføre, at det følger af definitionen på skattefri aktieombytning i aktieavancebeskatningslovens § 13, stk. 2, at der i forbindelse med skattefri aktieombytninger skal etableres et moder-/datterselskabsforhold. Man kan nemlig kun opnå skattemæssig succession, når et selskab (det erhvervende selskab) opnår hovedparten af stemmerne i et andet selskab (det erhvervede selskab).

Endelig fremhæves det, at den foreslåede bestemmelse kan få uheldige konsekvenser, når en sælger af en virksomhed som vederlag modtager en fordring på køber i stedet for kontante midler, idet sælger da ikke vil have midler, hvoraf aktieavanceskatten kan betales.

Hertil bemærkes, at det ikke gør nogen forskel, om sælger modtager en fordring på køber eller kontante midler. Sælger kan afhænde sin fordring og vil derved realisere et kontant provenu af afståelsen af virksomheden.

Spørgsmål 2:

Hvor mange virksomheder har efter indgåelsen af dobbeltbeskatningsaftalen den 26. marts 1993 mellem Irland og Danmark opnået tilladelse til, at udbytter fra finansielle virksomheder i Irland kan hjemtages skattefrit til Danmark indtil år 2000, og hvad er baggrunden for, at regeringen så kort tid herefter med lovforslaget vil gribe ind i disse tilladelser?

Svar:

Efter den dansk-irske dobbeltbeskatnings-

overenskomst skal udbytte, som et irsk datterselskab udlodder til dets danske moderselskab, som hovedregel være fritaget for dansk beskatning. Baggrunden er, at det overskud i datterselskabet, som ligger til grund for udbyttet, allerede er beskattet med irsk selskabsskat på 40 pct.

Imidlertid nedsætter Irland selskabsskatten til 10 pct. i nogle tilfælde for at tiltrække udenlandske investeringer. Der er aftalt den begrænsning af hovedreglen om skattefrihed, at Danmark kun skal undlade beskatning af udbytte fra et irsk datterselskab, der er omfattet af skattenedsættelsen, hvis dets overskud stammer fra fremstilling eller salg af varer eller tjenesteydelser, bortset fra finansielle tjenesteydelser.

Som en undtagelse til begrænsningen er det aftalt, at Danmark alligevel indrømmer skattefrihed for udbytter fra et irsk datterselskab i den finansielle sektor, hvis de to landes kompetente myndigheder er enige herom. De to landes myndigheder skal således aftale, om et irsk datterselskab kan godkendes med den virkning, at Danmark ikke beskatter dets ud-

bytteudlodninger til dets danske moderselskab.

Told- og Skattestyrelsen har godkendt, at danske moderselskaber kan modtage udbytter fra 9 irske datterselskaber, som er omfattet af irsk 10 pct.-beskatning, uden dansk beskatning af udbytterne. Godkendelsen omfatter 5 danske pengeinstitutter med datterselskaber i Irland.

De tilladelser, som er nævnt i spørgsmålet, angår altså reglerne i den dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomst om skattefrihed for udbytter, som et irsk datterselskab udlodder til dets danske moderselskab. Lovforslaget griber ikke ind i disse tilladelser.

Lovforslaget har derimod regler om tvungen sambeskatning mellem et dansk moderselskab og dets datterselskab med finansiell virksomhed i et lavskatteområde.

Spørgsmål 3:

Kan ministeren bekræfte, at en vedtagelse af lovforslaget kan indebære, at overskud vil blive beskattet med mere end 34 pct., nemlig således:

År	Resultat Moder	Resultat Datter	Resultat efter LL § 15	Skat i DK	Skat i Irland	Skat i alt
1994	-500	0	-500	0	0	0
1995	0	100	-400	0	-10	-10
1996	500	0	100	-34	0	-34
I alt for alle årene ...	0	100	100	-34	-10	-44

og vil ministeren fremsætte et ændringsforslag, der sikrer, at moderselskabet i de tilfælde, hvor dette ikke skal betale skat på grund af negativ indkomst, kan »gemme« den i udlandet betalte skat til modregning i den skat, moderselskabet i det eller de kommende 5 år skal betale i skat af et positivt resultat?

Svar:

Jeg kan bekræfte, at overskud, som er indtjent i Danmark og i et fremmed land over flere år, kan blive beskattet således i Danmark og i det pågældende land, at den samlede skat af overskuddet kan overstige den danske skatte-sats.

Dette skyldes imidlertid ikke vedtagelsen af lovforslaget.

Der er derimod tale om en virkning af den gældende bestemmelse i ligningslovens § 33 om lempelse for udenlandske skatter (creditreglen).

Som nævnt i mine bemærkninger til henvendelsen af 24. november 1994 fra Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, punkt 2, er jeg indstillet på at overveje, om en revision af den gældende bestemmelse i § 33 er påkrævet. Departementet har igangsat en undersøgelse af, hvorledes lempelsesberegningen kan ændres, uden at det medfører nye vanskeligheder.

Jeg vil afvente resultatet af denne undersøgelse, inden jeg tager stilling til ændring af de danske lempelsesregler.

Spørgsmål 4:

Der udbedes teknisk bistand til udformningen af en overgangsregel, der sikrer de virksomheder, som har opnået den i spørgsmål 2 nævnte tilladelse, en retstilstand som efter de hidtil gældende regler.

Svar:

Som der er redegjort for i besvarelsen af spørgsmål 2, vedrører de tilladelser, der er nævnt i spørgsmål 2, dansk skattefrihed for udbytter fra et irsk datterselskab, hvorimod lovforslagets regler om tvungen sambeskatning angår den skattemæssige behandling af indkomst i et datterselskab med finansiel virksomhed i et lavskatteløst land.

Jeg kan derfor ikke anbefale et ændringsforslag.

Såfremt det alligevel ønskes, at danske moderselskaber med lavbeskattede irske datterselskaber, som har opnået godkendelse efter dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 23, stk. 6, litra a, skal fritages for den tvungne sambeskatning, kan det opnås ved, at der indsættes følgende overgangsregel i lovforslagets § 8:

»Stk. 5. Ligningslovens § 32, som affattet ved lovens § 1, nr. 9, omfatter ikke indkomst i et datteerselskab, som inden 31. december 1994 var etableret i The International Financial Services Centre i Dublin, hvis datterselskabet har opnået godkendelse efter artikel 23, stk. 6, litra a, i Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomst af 26. marts 1993 med Irland på grundlag af en ansøgning, som var indsendt inden 31. december 1994.«

Når skæringsdatoen er sat til 31. december 1994, hænger det sammen med, at efter Europa-Kommissionens godkendelse, som den forelå ved forhandlingerne om den dansk-irske overenskomst, må der ikke etableres lavbeskattede selskaber i The International Financial Services Centre efter 31. december 1994.

Spørgsmål 8:

Hvilken betydning vil en vedtagelse af lovforslagets § 2, nr. 5 (indsættelse af §§ 9 og 10) have for en person, der ejer en erhvervsvirksomhed i Danmark, og som ophører med at være skattepligtig her i landet, og vil de foreslåede bestemmelser være i overensstemmelse

med EU-lovgivningen eller indgåede dobbeltbeskatningsoverenskomster?

Svar:

Såfremt ejeren af en virksomhed her i landet ophører med at være fuldt skattepligtig i Danmark, men virksomheden bibeholdes her i landet, vil der ikke blive udløst nogen beskatning som følge af den foreslåede regel i § 2, nr. 5 (kildeskattelovens § 10). Det hænger sammen med, at de aktiver og passiver, der er knyttet til en sådan virksomhed, vil være undergivet dansk beskatningsret efter bestemmelsen i kildeskattelovens § 2, stk. 2, litra d) om begrænset skattepligt af erhvervsudøvelse gennem et fast driftssted i Danmark.

I relation til de dobbeltbeskatningsoverenskomster, Danmark har indgået med fremmede stater, vil den foreslåede regel ikke få nogen betydning. I den foreslåede nye regel fastlægges det alene, hvornår en person, der er fuldt skattepligtig i Danmark, skal anses at have afstået af- og nedskrivningsberettigede aktiver. Landenes adgang til at fastlægge, hvornår der i skattemæssig henseende foreligger en afståelse, berøres ikke af dobbeltbeskatningsoverenskomsterne. Der foreligger derfor ingen uoverensstemmelser mellem den foreslåede regel og dobbeltbeskatningsoverenskomsterne.

Der foreligger heller ikke nogen uoverensstemmelse mellem EU-retten og den foreslåede bestemmelse. Udgangspunktet efter EU-retten er, at medlemslandene ikke må opstille hindringer for personers fri bevægelighed inden for EU-området.

Medlemslandene er dog berettigede til at opstille de regler, der er nødvendige for at sikre sammenhæng i skattesystemerne, jf. således EF-Domstolens afgørelse i sag C-204/90, Hans Martin Bachmann mod Belgien og sag C-300/90, Kommissionen mod Belgien. Endvidere fremgår det af EF-Domstolens afgørelse i sag 81/87, Daily Mail, at medlemsstaterne kan opstille regler, der beskytter deres beskatningsmæssige interesser, når personer træder ud af fuld skattepligt.

Hensigten med den foreslåede regel i kildeskattelovens § 10 er at sikre beskatning af gevundne afskrivninger m.m. Som retstilstanden er i øjeblikket, vil en person, der er fuldt skattepligtig i Danmark, kunne foretage maksimale afskrivninger på eksempelvis udenlandske

ejendomme inden en flytning fra Danmark. Efter fraflytningen – og ophør af fuld skattepligt – vil den pågældende kunne afhænde ejendommene uden dansk genbeskatning af de foretagne afskrivninger. Resultatet bliver således, at der opnås en vilkårlig reduktion af den skattepligtige indkomst i Danmark i tiden forud for fraflytningen.

Efter lovforslaget vil selve fraflytningen blive anset for en afståelse. Det indebærer, at der vil blive foretaget en beskatning af genvundne afskrivninger på aktiver, som Danmark ikke efter ophøret af den fulde skattepligt har beskatningsretten til. I det omfang foretagne afskrivninger ikke er modsvaret af en reel værdinædgang, vil det således blive sikret, at afskrivningerne alene får karakter af en skatteudskydelse og ikke en egentlig reduktion af skatten. Beskatningen af de genvundne afskrivninger vil blive foretaget på præcis samme måde, som hvis de pågældende aktiver rent faktisk var afstået og beskattet efter de almindelige regler herom.

Med den foreslåede regel sikres der således alene imod, at afskrivningsreglerne ikke udnyttes til at opnå endelige fradrag, som ikke modsvares af reelle værdinædgange på de afskrivningsberettigede aktiver.

Spørgsmål 9:

Vil ministeren med henvisning til besvarelse

af spørgsmål 3, jf. bilag 34, ændre ligningslovens § 33, således at den i besvarelsen beskrevne skærpede beskatning undgås?

Svar:

Indledningsvis må jeg præcisere, at den i eksemplet i spørgsmål 3 viste beskatning, ikke er en konsekvens af de foreslåede ændringer af sambeskatningsreglerne i L 35. Beskatningen i eksemplet følger derimod af den eksisterende bestemmelse om creditlempelse i ligningslovens § 33 og vedrører den situation, at der ikke betales dansk skat, således at der ikke kan opnås et nedslag for udenlandsk skat. Tilsvarende problem vil der også være hvis der foretages lempelse efter eksemptionsmetoden.

Som det fremgår af min besvarelse af spm. 3 (bilag 34) og af mine kommentarer til henvendelsen af 24. november 1994 fra Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (bilag 17, pkt. 2), er jeg indstillet på at overveje, om en revision af den gældende bestemmelse i ligningslovens § 33 er påkrævet. Jeg har derfor i departementets regi iværksat en undersøgelse af, hvordan lempelsesberegningen kan justeres, uden at nettoprincippet sættes over styr.

Jeg er indstillet på at afvente resultatet af disse undersøgelser, inden jeg tager stilling til en ændring af lempelsesberegningen i ligningslovens § 33.

I skrivelse af 21. december 1994 har Finansrådet rettet henvendelse til Folketingets Skatteudvalg vedrørende lovforslag nr. L 35 (international beskatning) (bilag 14).

Finansrådet rejser flere spørgsmål om lovforslagets indhold. For det første mener Finansrådet, at lovforslaget er udtryk for en forskelsbehandling af den finansielle sektor, idet kun selskaber, der driver finansiell virksomhed, inddrages under tvungen sambeskatning. Dernæst mener Finansrådet, at lovforslaget på urimelig måde griber ind i dobbeltbeskatningsaftalen mellem Danmark og Irland. For det tredje har Finansrådet nogle bemærkninger til den nærmere udformning af reglerne om tvungen sambeskatning. Endelig fremkommer Finansrådet med kommentarer til enkelte andre bestemmelser i lovforslaget, herunder dettes § 1, nr. 2, og § 2, nr. 4, om begrænset skattepligt af udbytter samt § 1, nr. 4, og § 2, nr. 5, om indgangsværdier for afskrivningsberettigede aktiver.

Kommentar:

De foreslåede regler om tvungen sambeskatning er begrænset til udenlandske selskaber, der driver finansiell virksomhed. Baggrunden herfor er, at finansielle aktiver er langt mere mobile end andre aktiver, og at finansielle virksomheder derfor i langt højere grad end andre virksomheder kan henlægge aktiviteter til lavskattelande. Inden for andre sektorer end den finansielle vil andet end skattemæssige forhold som eksempelvis lønniveau, tilstedeværelsen af kvalificeret arbejdskraft, råstoffer og lokale afsætningsmuligheder, anden erhvervslovgivning m.m. ofte spille en større rolle for etablering end gunstige skatteregler.

Det er derfor min opfattelse, at henlæggelse af finansielle aktiviteter til lavskattelande frembyder særlige problemer i relation til nedbringelse af det danske skattegrundlag, hvorfor bestemmelserne om tvungen sambeskatning er begrænset hertil. Jeg ser ingen umiddelbar grund til at udvide reglerne om tvungen sambeskatning til andet end finansielle virksomheder.

Finansrådet nævner, at man ved bestemmelserne om tvungen sambeskatning rammer finansielle datterselskaber, som har til formål at drive finansiell virksomhed i det land, hvori de er hjemmehørende.

Finansiell virksomhed er karakteriseret ved at kunne udøves på tværs af grænserne og ved at være meget mobil på grund af kapitalens fri bevægelighed. Finansiell virksomhed udøvet i Danmark kan derfor flyttes til et lavskatteland med tab af dansk skatteprovenu og arbejdspladser til følge. Det gælder, hvad enten kunderne er danske eller udenlandske. På den baggrund mener jeg ikke, at den tvungne sambeskatning kun skal rette sig mod indtægt af danske kunder.

Endvidere bemærkes, at den overvejende del af lavskattelundene forbyder udenlandske banker m.m. at yde lån m.v. til personer, der er hjemmehørende i de pågældende lande. Som et eksempel kan nævnes, at selskaber, der driver virksomhed i The International Financial Service Centre (IFSC) i Dublin, Irland, kun må udøve aktivitet ud af Irland. Det vil blandt andet sige, at banker etableret i den særlige finanszone ikke må udlåne midler til personer hjemmehørende i Irland.

Finansrådet nævner, at lovforslaget får uheldige konsekvenser for dobbeltbeskatningsaftalen mellem Danmark og Irland.

Jeg skal hertil bemærke, at lovforslaget kun angår dansk beskatning af danske selskaber. Jeg mener derfor ikke, at det er i strid med Danmarks dobbeltbeskatningsaftaler, at Danmark gennemfører en regel om, at et dansk moderselskab i særlige tilfælde skal medregne overskud i datterselskaber i andre lande. I øvrigt kan jeg henvise til det svar, som jeg d.d. har afgivet angående en henvendelse fra Danisco til Folketingets Skatteudvalg (L 35 – bilag 8 og 13).

Videre anfører Finansrådet, at der bør foretages samme afgrænsning af, om selskaber driver finansiell virksomhed efter aktieavancebeskatningslovens § 2 a og den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32. I bemærkningerne til lovforslaget udtales: »Hvor-

vidt datterselskabet driver finansiell virksomhed, afgøres efter samme retningslinjer, som gælder i aktieavancebeskatningslovens § 2 a.« Hermed er det tilkendegivet, at afgrænsningen af finansiell virksomhed skal foretages på samme måde efter de to bestemmelser, og at selskaber, der ikke anses for at drive finansiell virksomhed efter § 2 a, følgelig heller ikke vil blive anset for at drive finansiell virksomhed i medfør af den foreslåede regel i selskabsskatteovens § 32.

Finansrådet mener yderligere, at der ved vurderingen af, om det udenlandske beskatningsniveau er væsentlig lavere end efter danske regler, bør opereres med en grænse omkring 25 pct.

Det fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, at der i bedømmelsen af, om der »beskattes væsentlig lavere end efter danske regler«, tages udgangspunkt i den praksis, der har udviklet sig i henhold til selskabsskatteovens § 13, stk. 3. Efter denne bestemmelse er udbytte fra udenlandske datterselskaber skattefrit ligesom udbytte fra danske datterselskaber, hvis det udenlandske datterselskab beskattes efter regler, der ikke i væsentlig grad afviger fra reglerne her i landet.

De nærmere regler om, hvad der skal forstås ved en væsentlig afvigelse fra danske regler, er fastsat i Skatteministeriets bekendtgørelse nr. 983 af 1. december 1994 og cirkulære nr. 136 af 7. november 1988 om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. pkt. 48. Der kan i øvrigt henvises til besvarelsen af spørgsmål 5 (L 147 – bilag 7) i forbindelse med Folketingets behandling af forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (udbytte fra udlandet), som blev vedtaget den 5. maj 1994, jf. lov nr. 377 af 18. maj 1994.

Som det fremgår af det nævnte svar til Skatteudvalget (L 147 – bilag 7), er der i sidste ende tale om en konkret ligningsmæssig afgørelse.

For at lette ligningsmyndighedernes arbejde har Skatteministeriet for visse landes vedkommende foretaget en overordnet vurdering af, om selskabsskattesystemerne »afviger væsentligt« fra det danske. Det kan dog ikke tages for givet, at alle detaljeregler i de pågældende udenlandske selskabsskattesystemer er inddraget i de overordnede vurderinger. Dette gælder også, selv om der på godkendelsestidspunktet er taget forbehold for, at datterselskabet ikke

må være omfattet af nogle særligt fremhævede lempelige skatteregler.

Ved afgørelsen af, om den selskabsskatteindkomst, der ligger til grund for det modtagne udbytte, beskattes efter regler, der ikke i væsentlig grad afviger fra de danske, tages der udgangspunkt i bestemmelsen i § 7, stk. 1, i ovennævnte bekendtgørelse, hvorefter der skal foretages en *samlet* vurdering af det pågældende udenlandske selskabsskattesystem.

Det bemærkes, at jeg i forbindelse med en henvendelse om det finske selskabsskattesystem lige har genovervejet spørgsmålet om den nedre grænse for det beskatningsniveau, der kan godkendes i relation til selskabsskatteovens § 13, stk. 3. Med virkning fra og med 1993 er den finske enhedssats blevet nedsat til 25 pct.

I den forbindelse er det tilkendegivet, at man som udgangspunkt fortsat kan godkende det finske selskabsskattesystem i forhold til selskabsskatteovens § 13, stk. 3.

I bemærkningerne til lovforslag nr. L 35 er det nævnt, at et beskatningsniveau på omkring 30 pct. som udgangspunkt vil blive godkendt, forudsat at beskatningsgrundlaget også opgøres på en sammenlignelig måde. Denne udtalelse skal nu ses i sammenhæng med det ovenfor anførte. Herefter vil et beskatningsniveau i udlandet på ikke under 25 pct. normalt blive godkendt i relation til § 13, stk. 3, og dermed også i henseende til den foreslåede bestemmelse i selskabsskatteovens § 32, såfremt skattegrundlaget opgøres på en måde, der kan sammenlignes med den danske.

I denne sammenhæng skal opmærksomheden henledes på, at selskabsskattesystemet i Taiwan ikke er godkendt. I Taiwan opereres med en progressiv selskabsskattesats. Maksimumssatsen er 25 pct., og der er en skattefri bundgrænse. Desuden er der forhold, som gør, at Taiwans nominelle maksimumssats på 25 pct. ikke illustrerer den reelle afvigelse fra den danske sats på 34 pct.

Finansrådet nævner dernæst, at bestemmelsen om tvungen sambeskatning bør formuleres således, at det sikres, at samme indkomst i koncernforhold ikke beskattes flere gange.

Med henblik på at hindre dobbeltbeskatning er der i den foreslåede bestemmelse i selskabsskatteovens § 32, stk. 4, indsat en regel, som indrømmer det danske moderselskab kre-

dit for den skat, det udenlandske datterselskab har betalt af den indkomst, der undergives tvungen sambeskatning.

Endelig anfører Finansrådet vedrørende tvungen sambeskatning, at danske pengeinstitutter kan blive pålagt forøgede omkostninger i de tilfælde, hvor det udenlandske datterselskab er underlagt skatte- og regnskabsregler, der er væsentligt forskellige fra de danske regler.

I den foreslåede bestemmelse i selskabsskatteovens § 32, stk. 5, foreskrives, at der skal udfærdiges et regnskab for det udenlandske selskab efter danske regler. Det kan ikke udelukkes, at dette kan resultere i en forøgelse af udgifterne til revisor eller lignende. På dette punkt medfører reglerne om tvungen sambeskatning imidlertid ikke en ændring i forhold til, at man driver virksomhed i udlandet gennem en filial eller et datterselskab, med hvilket der er gennemført sambeskatning efter almindelige regler. Derfor vil kravet i den foreslåede § 32, stk. 5, i selskabsskatteoven vel som hovedregel næppe medføre større meromkostninger for danske banker.

Ud over bestemmelserne om tvungen sambeskatning rejser Finansrådet også spørgsmål om lovforslagets § 1, nr. 2, og § 2, nr. 4, om begrænset skattepligt af udbytte. Finansrådet mener, bestemmelserne bør præciseres således, at det direkte heraf fremgår, at der kun er begrænset skattepligt af udbytter fra danske selskaber.

De foreslåede regler adskiller sig på dette punkt ikke fra de gældende bestemmelser i selskabsskatteovens § 2, stk. 1, litra c) samt kildekatteovens § 2, stk. 1, litra f). Det er hverken med de gældende eller de foreslåede nye regler meningen at foreskrive begrænset skattepligt af udbytter fra andet end danske selskaber. Jeg ser derfor ingen grund til at ændre bestemmelsen på dette punkt.

Finansrådet fremhæver yderligere, at de foreslåede regler i § 1, nr. 4, og § 2, nr. 5, kan give problemer, da det kan være forbundet med vanskeligheder at fremskaffe oplysninger om

udenlandske selskabers købstidspunkter og købspriser af aktiver. De nævnte regler foreskriver, at personer, der bliver fuldt skattepligtige i Danmark, i relation til den danske indkomstopgørelse skal anses at have erhvervet afskrivningsberettigede aktiver på det faktiske anskaffelsestidspunkt og at have foretaget maksimal afskrivning på aktiverne efter danske regler.

Efter de gældende afskrivningsregler vil driftsmidler, der indgår på en driftsmiddelsaldo, være nedskrevet til 17 pct. af købsprisen efter fem år. Det må antages at være muligt for selskaber og personer omfattet af reglerne at fremskaffe oplysning om dispositioner foretaget inden for nævnte tidshorisont. Oplysninger om købspris og tidspunkt for køb af fast ejendom fremgår af handelsdokumentet (skødet).

Hvis det for personer, der omfattes af reglerne, ikke er muligt at oplyse købsprisen og købstidspunktet, kan værdierne blive ansat skønsmæssigt.

I forhold til at skulle skønne over handelsværdien af samtlige aktiver på det tidspunkt, hvor f.eks. en sambeskatning indtræder, vil der med de foreslåede regler om afskrivningsberettigede aktiver være langt færre tilfælde, hvor der skal ske en skønsmæssig værdiansættelse.

Endelig mener Finansrådet, at det bør fastslås, på hvilken dato omregning skal ske fra fremmed valuta til danske kroner i forbindelse med indtræden af fuld skattepligt.

Efter de gældende regler om sambeskatning (jf. ligningsvejledningen for aktionærer og selskaber 1993 side 291) kan man vælge enten at anvende kursen på statustidspunktet eller en gennemsnitskurs. Samme principper kan anvendes i forbindelse med indtræden af fuld skattepligt til Danmark. Dvs. at man enten kan anvende valutakursen ved udløbet af det indkomstår, hvori det udenlandske selskab har erhvervet det pågældende aktiv, eller en gennemsnitskurs for dette år. Såfremt der skal fastsættes indgangsværdier i forbindelse med påbegyndelse af sambeskatning, skal den én gang valgte metode følges fremover.

Hermed fremsendes kommentarer til henvendelse fra revisionsfirmaet Ernst & Young af 13. februar 1995 (bilag 31).

Spørgsmål 23:

På baggrund af ministerens artikel i Børsen den 8. februar 1995, ifølge hvilken L 35 efter ministerens opfattelse ikke indebærer dobbeltbeskatning af indkomst indtjent i et CFC-selskab, anmodes ministeren om at oplyse, om han overvejer at fremsætte ændringsforslag til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32 om CFC-beskatning eller ændre sit svar på spørgsmål 1 og 2, bilag 24, således at det undgås, at den samme indkomst indtjent i et udenlandsk CFC-selskab bliver beskattet to gange i Danmark.

Spørgsmål 24:

På baggrund af ministerens artikel i Børsen den 8. februar 1994 anmodes ministeren om at oplyse, om han overvejer at fremsætte ændringsforslag til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32 om CFC-beskatning, således at det undgås, at den samme indkomst ved ophør af sambeskatning beskattes både i Danmark og i udlandet.

Kommentar:

Jeg vil i et ændringsforslag til det foreliggende lovforslag foreslå en ændret skattemæssig behandling af udbytter og aktieavancer, der hidrører fra selskaber omfattet af tvungen sambeskatning. Endvidere vil der ikke blive gennemført ophørsbeskatning af danske moderselskaber, når datterselskaber udtræder af tvungen sambeskatning.

Efter ændringsforslaget vil avancer vedrørende aktier i lavtbeskattede finansielle selskaber altid være skattepligtige, jf. aktieavancebeskatningslovens § 2 a. Der vil imidlertid være mulighed for at fradrage de beløb, som tidligere er blevet undergivet tvungen sambeskatning i det danske moderselskab, i såvel aktieavancer som udbytter fra datterselskabet.

Spørgsmål 25:

Ministeren anmodes om at oplyse, hvilke andre europæiske lande der har en CFC-lovgivning, der medfører, at indkomst i et udenlandsk lavtbeskattet holdingselskab, der i væsentligt omfang ejer aktier i datterselskaber, der ikke driver finansiell virksomhed, inddrages i en CFC-beskatning.

Kommentar:

Mange europæiske og oversøiske lande har CFC-regler i deres skattelovgivning. Selv om grundprincipperne i disse regler er ens – nemlig beskatning af aktionærer af et beløb optjent af det udenlandske lavskatteselskab – består der betydelige forskelle blandt regelsættene. På nogle punkter vil de fleste udenlandske CFC-regler være mere lempelige end dem, som foreslås i Danmark, mens de danske regler på andre punkter vil være de lempeligste.

De enkelte landes CFC-regelsæt skal ses under ét og må også betragtes i sammenhæng med landenes øvrige antiudnyttelseslovgivning. Det, der kan udgøre et skatteudnyttelsesproblem i det ene land, har måske ingen betydning i det andet land. De foreslåede danske CFC-regler er udformet således, at der tages hensyn til de krav, der i Danmark må stilles til regler af denne type. I andre lande har man tilsvarende indrettet CFC-reglerne efter egne behov.

I Danmark er det foreslået, at danske moderselskaber med udenlandske datterselskaber, der er hjemmehørende i et lavskattelands, og som udøver finansiell virksomhed, skal undergives tvungen sambeskatning. Som finansielle datterselskaber betragtes blandt andet selskaber hvis væsentligste aktivitet (jf. min kommentar til en henvendelse fra Det Østasiatiske Kompagni til Folketingets Skatteudvalg – L 35, bilag 12) er at besidde aktier i andre selskaber. Baggrunden for denne regel er, at danske selskaber ellers kunne etablere holdingselskaber i lavskatteområder og derefter akkumulere udbytter og forrentningen heraf skattefrit eller til lav beskatning i holdingselskabet. Tilsvarende kan et holdingselskab også foretage ud-

lån til forbundne selskaber og derved fungere som koncernintern bank.

Revisionsfirmaet påpeger særligt, at man i andre lande skelner mellem aktiv og passiv virksomhed i de lavtbeskattede udenlandske selskaber. Jeg skal hertil bemærke, at man i flere andre lande ikke begrænser CFC-regelsættene til kun at angå finansiel virksomhed, men at man i stedet inddrager samtlige lavtbeskattede selskaber under CFC-reglerne. Sondringen mellem aktiv og passiv får en helt anden betydning, når også produktionsvirksomheder m.m. undergives CFC-reglerne.

I Norge eksempelvis omfatter CFC-reglerne alle lavtbeskattede selskaber. Dog inddrages selskaber i lande, hvormed Norge har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst, kun under CFC-beskatning, såfremt de driver passiv virksomhed. Hvad der anses for passiv virksomhed afhænger af en konkret vurdering. Selskaber i lande uden overenskomst med Norge vil derimod altid blive inddraget under CFC-reglerne, hvis de er lavtbeskattede.

Der kan nævnes adskillige andre eksempler på, at CFC-reglerne i andre lande – heriblandt dem, der nævnes af revisionsfirmaet – er mere byrdefulde end de danske. Samlet set er der således ikke tale om, at de danske regler er mere indgribende end i andre lande, og set på baggrund heraf kan man med rette sige, at Danmark med det foreslåede regelsæt alene indfører et værn, som er kendt i talrige andre industrialiserede lande.

Spørgsmål 26:

Ministeren anmodes om at oplyse om, hvor meget beskatningen i et udenlandsk holdingselskab kan afvige fra en tilsvarende dansk beskatning, uden at holdingselskabet anses at være beskattet væsentligt lavere end efter danske beskatningsregler i relation til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32 om tvungen sambeskatning, og om det er beskatningen af de faktisk modtagne udbytter i det enkelte år eller over en årrække, eller om det er selve beskatningssystemet i holdingselskabet, der er afgørende for, om holdingselskabet anses at være lavere beskattet end efter danske beskatningsregler. Ministeren anmodes endvidere om at oplyse, om et hollandsk holdingselskab normalt vil blive accepteret som værende underlagt en beskatning, der

ikke i væsentlig grad afviger fra de regler, der er gældende her i landet.

Kommentar:

Så vidt ses er de væsentligste dele af dette spørgsmål besvaret førhen i forbindelse med mine kommentarer til revisionsfirmates tidligere spørgsmål 15-20 (L 35 – bilag 11). Jeg kan gentage, at det er beskatning af selve holdingselskabet, der er afgørende for, om indkomsten heri undergives tvungen sambeskatning i Danmark.

Normalt vil et udenlandsk selskab blive anset for at være undergivet en beskatning, der ikke i væsentlig grad afviger fra reglerne her i landet, hvis det beskattes med en procentsats på 25 eller derover. Det er samtidig en betingelse, at reglerne for opgørelsen af den skattepligtige indkomst ikke adskiller sig væsentligt fra de danske. Om indkomsten i udenlandske selskaber skal inddrages under tvungen sambeskatning, vil altid bero på en konkret ligningsvæssig vurdering. Disse kriterier finder også anvendelse på holdingselskaber, der er hjemmehørende i Holland.

Spørgsmål 27:

Hvad er baggrunden for, at ministeren foreslår de gældende genbeskatningsregler, jf. ligningslovens § 33 E, ophævet og erstattet af en egentlig likvidationsbeskatning, jf. den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 31, stk. 9, set i lyset af, at de genbeskatningsregler, der foreslås indført i henhold til det foreliggende EU-direktivudkast om modregning af underskud i driftssteder og datterselskaber, stort set svarer til de i dag gældende regler i ligningslovens § 33 E?

Kommentar:

Grunden til, at der foreslås indført regler om ophørsbeskatning af selskaber, der udtræder af sambeskatning, er, at det skal sikres, at selskaber, der er inddraget under sambeskatning med et dansk moderselskab, skattemæssigt behandles som et dansk selskab. Herved opnås, at genvundne afskrivninger beskattes i Danmark, ligesom de værdistigninger, der opstår på datterselskabets aktiver i sambeskatningsperioden, beskattes. Den foreslåede regel sikrer derved symmetri, idet såvel gevinster som tab medregnes i det danske moderselskab.

Ved lovforslaget gøres sambeskatningsreglerne mere afbalancerede, og de vil fortsat være blandt de mest gunstige inden for hele EU, når det gælder sambeskatning med udenlandske datterselskaber. Selv om der ved lovforslaget sker en vis opstramning af regelsættet, er de danske regler stadig yderst konkurrence-dygtige.

For så vidt angår direktivforslaget, bemærkes, at andre EU-lande har udvist betydelig modvilje mod at give moderselskaber adgang til at fradrage tab i udenlandske datterselskaber. I den foreliggende version af direktivforslaget – som ikke har været diskuteret siden efteråret 1992 – er reglerne om medregning af underskud fra datterselskaber således gledet helt ud.

Spørgsmål 28:

Kan ministeren bekræfte, at Danmark vil spekttere de af landet indgåede dobbeltbeskatningsoverenskomster med andre stater i lighed med, hvad for eksempel Tyskland gør, således at indkomst indtjent af et selskab hjemmehørende i et overenskomstland ikke inddrages under dansk CFC-beskatning? Såfremt spørgsmålet besvares benægtende, anmodes ministeren om at oplyse, om han overvejer, i lighed med hvad der er gældende i flere andre europæiske lande, at foreslå særligt lempelige CFC-regler for selskaber hjemmehørende i overenskomstlande.

Kommentar:

De foreslåede regler om tvungen sambeskatning er ikke i strid med de dobbeltbeskatningsoverenskomster, Danmark har indgået med andre lande. Lovforslaget angår kun dansk beskatning af et dansk selskab, idet det bestemmes, at overskud i et udenlandsk selskab skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i det udenlandske selskabs danske moderselskab. OECD har drøftet spørgsmålet om CFC-reglers forenelighed med dobbeltbeskatningsoverenskomsterne, og langt de fleste lande mener ikke, der er nogen konflikt mellem dobbeltbeskatningsoverenskomsterne og CFC-regler, der omfatter lavtbeskattede selskaber, som driver finansiell virksomhed, hvilket også fremgår af pkt. 22 og 23 i kommentaren til artikel 1 i OECD's modeloverenskomst.

I visse andre lande har man fastsat lempeligere CFC-regler, når det lavtbeskattede udenlandske selskab er hjemmehørende i et overenskomstland. Det er imidlertid et overvejende kendetegn for de lande, som fastsætter sådanne undtagelser, at deres CFC-lovgivning omfatter alle selskaber i lavskattelande, uanset hvilken form for virksomhed der udøves deri. I sådanne tilfælde vil der være et langt større behov for at tilgodese interesserne i det andet land.

Eksempelvis omfatter de norske CFC-regler som udgangspunkt alle lavtbeskattede selskaber, uanset om de udøver produktionsvirksomhed el.lign. Hertil er der fastsat en undtagelse for selskaber hjemmehørende i overenskomstlande, således at indkomst herfra kun omfattes af de norske CFC-regler, såfremt selskabets aktiviteter er af passiv karakter. I de fleste tilfælde vil de danske regler og de norske regler vedrørende overenskomstlande derfor give det samme resultat, mens de norske regler vil gå langt videre i relation til lande, hvormed Norge ikke har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

De tyske CFC-regler finder – som de norske – anvendelse på alle lavtbeskattede selskaber. Såfremt datterselskaber udøver finansiell virksomhed, vil bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst som absolut hovedregel ikke have betydning for CFC-beskatningens gennemførelse. Derfor kan man ikke sige, at de tyske regler på dette punkt er mere lempelige end de danske.

Spørgsmål 29:

Ministeren anmodes om at oplyse, hvilke betingelser de andre EU-lande har indført for at give tilladelse til en skattefri aktieombytning, jf. moder-/datterselskabsdirektivet, og om ministeren på baggrund heraf igen vil overveje at konkretisere, efter hvilke retningslinjer Ligningsrådet skal administrere den foreslåede bestemmelse i aktieavancebeskatningslovens § 13, stk. 1.

Kommentar:

Indledningsvis bemærkes, at reglerne om skattefri aktieombytning findes i fusionsbeskatningsdirektivet og ikke i moder-/datterselskabsdirektivet, der vedrører udbyttebetalinger fra datter- til moderselskaber inden for EU.

I artikel 11, stk. 1, litra a) i fusionsbeskatningsdirektivet bestemmes, at medlemsstaterne kan afvige fra reglerne i direktivet, når det sker med henblik på at hindre skattesvig eller skatteunddragelse (se om betydningen af disse udtryk mine bemærkninger til spørgsmål 12 fra revisionsfirmaet Ernst & Young - L 35, bilag 2). I et rådsprotokollat til artikel 11 er det nævnt, at medlemslandene blandt andet kan anvende denne regel til at fastlægge en tilladelsesordning.

Med baggrund i direktivets artikel 11 er det tidligere bestemt, at Ligningsrådets tilladelse skal indhentes i forbindelse med spaltning, tilførsel af aktiver og grænseoverskridende fusioner. Med lovforslagets § 4 foreslås det nu, at der på tilsvarende måde også skal indhentes tilladelse til skattefri aktieombytning. Formålet med den nye regel er at forhindre de skattebetingede aktieombytninger, som i et vist omfang fandt sted førhen.

Det er min opfattelse, at den ordning, der herved fastlægges i Danmark, er den mest fleksible og den, der er i bedst overensstemmelse med direktivet. Med den danske regel kan det således sikres, at kun de transaktioner, der er motiveret af skattemæssige forhold, og som derfor tager sigte på at omgå danske skatteregler, forhindres.

Om en aktieombytning er skattemæssigt betinget, eller om den er motiveret af et reelt ønske om omorganisering, vil bero på en konkret bedømmelse i det enkelte tilfælde. Det er derfor ikke muligt at angive præcise kriterier for, hvornår en aktieombytning skal betinges af vilkår eller eventuelt helt nægtes. Dette ville også frarøve ordningen den fleksibilitet, den besidder i øjeblikket. Ligningsrådet skal fra sag til sag vurdere, om aktieombytningen er bestemt af skattemæssige årsager eller almindelige civilretlige hensyn. Såfremt det førstnævnte er tilfældet, skal Ligningsrådet opstille de vilkår, der er nødvendige for at neutralisere de ikke tilsigtede skattefordele eller eventuelt nægte tilladelse. Ligningsrådets vurdering i disse sager adskiller sig i øvrigt ikke fra de overvejelser, man skal foretage i forbindelse med meddelelse af tilladelse til spaltning, tilførsel af aktiver samt grænseoverskridende fusion.

I andre lande har man under påberåbelse af direktivets artikel 11 fastlagt nogle faste regler for, hvornår en skattefri aktieombytning kan finde sted. Eksempelvis kræves det som ho-

vedregel i Tyskland, at aktionærerne i det erhvervede selskab beholder de modtagne aktier fra det erhvervede selskab i syv år efter aktieombytningen. Hvis de afstås forinden, gennemføres der en almindelig afståelsesbeskatning. I forhold til regler som de tyske er de, der foreslås i Danmark, således betydelig mere fleksible.

Jeg kan i øvrigt oplyse, at bestemmelser om tilladelse til aktieombytning også findes i blandt andet Frankrig samt tillige i realiteten i Storbritannien.

Spørgsmål 30:

Ministeren anmodes om at bekræfte, at begrebet »finansiel leasing« i relation til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32 og de gældende bestemmelser i aktieavancebeskatningslovens § 2 a, stk. 1 og 2, defineres på samme måde som i International Regnskabsstandard nr. 17, og i benægtende fald, hvorledes begrebet i så fald defineres.

Kommentar:

Om der udøves finansiel virksomhed i form af finansiel leasing, vil i relation til aktieavancebeskatningslovens § 2 a og den foreslåede regel i selskabsskattelovens § 32 bero på en konkret ligningsmæssig bedømmelse. De eksempler, som revisionsfirmaet gengiver fra International Regnskabsstandard nr. 17, vil i hvert fald have karakter af finansiel virksomhed i relation til aktieavancebeskatningslovens § 2 a og den foreslåede regel i selskabsskattelovens § 32.

Spørgsmål 31:

Ministeren anmodes om at bekræfte, at indgangsværdien for immaterielle aktiver ejet af udenlandske selskaber, der allerede er sambeskattede med et dansk moderselskab for indkomståret 1994, udgør handelsværdien på tidspunktet for indtræden af sambeskatningen.

Kommentar:

Hvis et selskab, der ikke tidligere var skattepligtigt i Danmark, men som følge af indførelsen af ledelsens sæde som grundlag for fuld skattepligt bliver fuldt skattepligtigt i Danmark ved gennemførelsen af lovforslaget, så finder de foreslåede regler om indgangsværdier tilsvarende anvendelse. Dette fremgår ikke eks-

plicit af lovforslaget, men jeg agter at fremsætte et forslag til en overgangsregel, således at dette vil fremgå direkte af lovteksten.

I tilfælde, hvor et selskab af nævnte gruppe i forvejen er omfattet af dansk sambeskatning, mener jeg dog ikke, at der er behov for på ny at værdiansætte aktiver og passiver. I stedet anvendes de værdier, der er anvendt i forbindelse med sambeskatningen. Dette vil ligeledes fremgå af en overgangsregel, som jeg agter at fremsætte som ændringsforslag.

Hvis sambeskatning med et udenlandsk selskab, der ikke som følge af lovforslaget bliver fuldt skattepligtigt i Danmark, fortsættes, så sker der ingen ny værdiansættelse. Det udenlandske datterselskab fortsætter i de tidligere ansatte værdier.

I de tilfælde, hvor der ikke sker en værdiansættelse efter de foreslåede regler, anvendes de gældende regler i forbindelse med ansættelse af indgangsværdier. Hvis afskrivningsberettigede aktiver ikke er blevet værdiansat efter den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 31, stk. 6, så finder den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 31, stk. 7, hvorefter genvundne afskrivninger kan ned sættes ved en senere afhændelse af et afskrivningsberettiget aktiv eller udtræden af sambeskatning, heller ikke anvendelse.

Spørgsmål 32:

Ministerens anmodes om at bekræfte, at det det normalt kan forventes, at der gives tilladelse til frivillig sambeskatning med et selskab, der tidligere i et eller flere år har været omfattet af en tvungen sambeskatning efter den fore-

slåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32.

Kommentar:

Det kan bekræftes, at det efter den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 32, stk. 6, er muligt at overgå fra tvungen til frivillig sambeskatning. Dette gælder også, selv om der går et tidsrum mellem den tvungne sambeskatnings ophør og indledning af frivillig sambeskatning.

Spørgsmål 33:

Ministerens anmodes om at oplyse, om den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 31, stk. 9, om likvidationsbeskatning ved ophør af sambeskatning også skal finde anvendelse i tilfælde af, at et selskab overgår fra at være frivillig sambeskattet til at være tvunget sambeskattet eller vice versa, og i bekræftende fald, hvad begrundelsen herfor i så fald er.

Kommentar:

Der vil ikke blive gennemført ophørsbeskatning ved overgang fra frivillig til tvungen sambeskatning.

For så vidt angår overgang fra tvungen til frivillig sambeskatning, henledes opmærksomheden på, at ophørsbeskatning efter det ændringsforslag, jeg vil fremsætte til lovforslaget, ikke længere skal finde sted ved ophør af tvungen sambeskatning. I stedet vil avancer ved afståelse af aktier i lavtbeskattede finansielle selskaber altid være skattepligtige, jf. aktieavancebeskatningslovens § 2 a.

Hermed fremsendes kommentarer til henvendelse af 3. marts d.å. fra advokat Leif Skov (L 35 – bilag 40).

Spørgsmål 1:

Kan skatteministeren bekræfte, at lovforslagets § 1, nr. 1, hvorefter der indsættes en ny bestemmelse i selskabsskattelovens § 1, stk. 7, om i udlandet registrerede selskabers hjemsted i Danmark, hvis ledelsen har sæde her i landet, ikke gælder for fonde?

Spørgsmål 2:

Såfremt skatteministeren anser den foreslåede bestemmelse i § 1, stk. 7, for at gælde for udenlandsk registrerede fonde, bedes det nærmere oplyst, hvad der forstås ved ledelsens sæde i relation til fonde.

Kommentar:

I lovforslag nr. L 35 foreslås indført en ny bestemmelse som selskabsskattelovens § 1, stk. 7, hvorefter

»Selskaber og foreninger m.v. omfattet af stk. 1, nr. 2-6, anses for hjemmehørende her i landet, hvis ledelsen har sæde her i landet. Dette gælder uanset, hvor selskabet eller foreningen m.v. eventuelt er indregistreret.«

Med denne bestemmelse indføres ledelsens sæde som grundlag for fuld skattepligt for selskaber og foreninger m.v.

Efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, sammenholdt med den foreslåede bestemmelse til § 1, stk. 7, er fonde registreret i udlandet, men som ledes fra Danmark, fuldt skattepligtige efter selskabsskatteloven.

Det er min opfattelse, at fonde og andre selvejende institutioner, der er oprettet i udlandet, på Færøerne eller i Grønland, og hvis ledelse har sæde her i landet, bør behandles efter reglerne i fondsbeskatningsloven i stedet for reglerne i selskabsskatteloven, således at de behandles skattemæssigt som fonde, der er oprettet i henhold til dansk lovgivning.

Jeg agter derfor at fremsætte et ændringsforslag, der fastlægger denne retstilstand.

Af bemærkningerne til lovforslaget fremgår det videre, at

»Afgørelsen af, om et selskabs ledelse har sæde her i landet, beror på en konkret vurdering af de faktiske forhold i forbindelse med beslutningstagningen i selskabet. Ved denne vurdering lægges først og fremmest vægt på beslutninger forbundet med den daglige ledelse af selskabet. Selskabet vil derfor ofte blive anset for hjemmehørende i Danmark, når direktionen har sæde eller hovedsædet er beliggende her i landet.

I det omfang bestyrelsen forestår den reelle ledelse af selskabet, vil bestyrelsens sæde være af væsentlig betydning for vurderingen af, om selskabet er hjemmehørende i Danmark.

Det er stedet, hvor bestyrelsens beslutninger reelt træffes, der i disse tilfælde er afgørende for ledelsens sædes placering. Dette kan være aktuelt i tilfælde, hvor f.eks. bestyrelsesformanden reelt forestår ledelsen af selskabet.

Beslutninger, der almindeligvis træffes på generalforsamlingsniveau, er som udgangspunkt ikke afgørende for, om selskabet kan anses for hjemmehørende her i landet. Aktiebesiddelse vil derfor som udgangspunkt ikke være afgørende for vurderingen. I det omfang en aktionær faktisk udøver ledelsen af selskabet, kan aktionærens hjemsted indgå i vurderingen af, om selskabets ledelse har sæde her i landet.«

I relation til fonde lægges der ligeledes afgørende vægt på, hvor beslutningsprocessen vedrørende den daglige ledelse foregår. I en række tilfælde vil fondens administrations beliggenhed derfor være afgørende for, om en fond anses for hjemmehørende i Danmark. I øvrigt er bedømmelsen af, om ledelsens sæde er beliggende i Danmark konkret fra sag til sag.

Til lovforslag nr. L 35. Ændringsforslag stillet den 24. april 1995

Ændringsforslag

til 3. behandling af

Forslag til lov om ændring af forskellige skattelove

(International beskatning)

Af skatteministeren:

Til § 1

1) I det under *nr. 14* foreslåede § 32, stk. 1, ændres »§ 1, stk. 1, nr. 1, 2, 2 a, 3 a, 4, 5 og 5 b« til: »§ 1, stk. 1, nr. 1, 2, 2 a, 2 b, 3 a, 4, 5 og 5 b«.

Til § 2

2) I den under *nr. 8* foreslåede § 9 indsættes efter stk. 3 som nyt stykke:

»Stk. 4. Overstiger afståelsessummen for aktiver som nævnt i stk. 2, 1. og 2. pkt., den faktiske anskaffelsessum, nedsættes avancen med forskellen mellem den faktiske anskaffelsessum og handelsværdien på tilflytningstidspunktet. For aktiver, der afskrives efter saldo-metoden, nedsættes afståelsessummen med forskellen. Nedsættelsen efter 1. og 2. pkt. foretages alene, hvis handelsværdien på tilflytningstidspunktet er højere end den faktiske anskaffelsessum, og nedsættelsen kan ikke overstige et beløb svarende til forskellen mellem den faktiske anskaffelsessum og afståelsessummen.«

Stk. 4 og 5 bliver herefter stk. 5 og 6.

3) I det under *nr. 8* foreslåede § 9, stk. 5, der bliver stk. 6, ændres »Stk. 1-4« til: »Stk. 1-5«.

Til § 10

4) *Nr. 3* affattes således:

»3. I § 3, stk. 1, og § 4, stk. 1 og 3, ændres »§ 1, nr. 1 og 2« til: »§ 1, nr. 1, 2 og 4«.

5) *Nr. 4* affattes således:

»4. I § 3, stk. 3, § 4, stk. 7, § 5, stk. 1 og 2, og § 15, stk. 3, ændres »§ 1, nr. 1« til: »§ 1, nr. 1 og 4«.

6) Efter *nr. 4* indsættes som nyt nummer:

»01. I § 4, stk. 2, ændres »§ 1, nr. 1, eller 2« til: »§ 1, nr. 1, 2 eller 4«.

7) Efter *nr. 5* indsættes som nyt nummer:

»02. I § 15, stk. 1, 2. pkt., ændres »stk. 1« til: »stk. 2«.

Til § 11

8) I *stk. 2* ændres »jf. dog stk. 3-5« til: »jf. dog stk. 3-7«, og »jf. dog stk. 3« ændres til: »jf. dog stk. 3-7«.

9) Efter *stk. 5* indsættes som nye stykker:

»Stk. 6. For fonde og andre selvejende institutioner omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, nr. 4, som indsat ved denne lovs § 10, nr. 1, har loven virkning fra indkomståret 1996. Er indkomståret 1996 for en fond eller anden selvejende institution påbegyndt den 6. april 1995, har loven dog først virkning fra indkomståret 1997.

Stk. 7. Fondsbeskatningslovens § 15, stk. 1, som ændret ved denne lovs § 10, nr. 02, har virkning fra indkomståret 1996.«

Stk. 6-12 bliver herefter stk. 8-14.

10) I *stk. 11*, som bliver *stk. 13*, indsættes som nyt *1. pkt.*:

»Aktieavancebeskatningslovens § 2 a som affattet ved denne lovs § 4, nr. 1 og 2, finder anvendelse for afståelse, der foretages efter 6. april 1995.«

Bemærkninger

Til nr. 1

Der er tale om en konsekvensændring som følge af § 3, nr. 1, i lov nr. 90 af 8. februar 1995 om ændring af forskellige skattelove. (Beskatning af Post Danmark).

Til nr. 2

Ændringsforslaget vedrører det tilfælde, at en person, som bliver fuldt skattepligtig her til landet, havde anskaffet et afskrivningsberettiget aktiv inden tidspunktet for skattepligtens indtræden og den pågældende senere afstår aktivet til et beløb, der overstiger den faktiske anskaffelsessum. Der foreslås indsat en regel, som regulerer den skattemæssige behandling ved afståelse af aktivet. Der kan i øvrigt henvises til bemærkningerne i betænkningen til den tilsvarende bestemmelse i selskabsskattelovens § 4 A, stk. 4.

Til nr. 3

Der er tale om en konsekvensændring som følge af ændringsforslag nr. 2.

Til nr. 4-6

Der er tale om rettelse af korrekturfejl vedrørende henvisninger.

Til nr. 7

Der er tale om en konsekvensændring som følge af § 1, nr. 7, i lov nr. 180 af 23. marts 1995 om ændring af forskellige skattelove. (Afskaffelse af skatteårsbegrebet, beskatning ved selskabers opløsning m.v. og objektivisering og forenkling af dispensationsbestemmelser m.v.).

Til nr. 8

Der er tale om en konsekvensændring som følge af ændringsforslag nr. 9.

Til nr. 9

Ændringsforslaget medfører en udskydelse af lovens ikrafttræden, for så vidt angår fonde oprettet efter udenlandsk lovgivning, men med effektiv ledelse her i landet. For disse fonde skal loven først have virkning fra og med indkomståret, som begynder efter datoen for betænkningens afgivelse den 6. april 1995.

Til nr. 10

Ændringsforslaget præciserer, at lovens ændring af aktieavancebeskatningslovens § 2 a først får virkning for afståelser, som foretages efter datoen for betænkningens afgivelse den 6. april 1995.