

Lovforslag nr. L 92. Fremsat den 6. februar 2002 af skatteministeren (Svend Erik Hovmand)

Forslag

til

Lov om beskatning af rederivirksomhed

(Tonnageskatteoven)

Lovens anvendelsesområde

§ 1. Selskaber m.v., som er skattepligtige efter selskabsskatteovens § 1, stk. 1, nr. 1-2, eller stk. 6, og som udøver rederivirksomhed som omhandlet i § 6, kan vælge at opgøre deres skattepligtige indkomst af rederivirksomheden efter bestemmelserne i denne lov (tonnagebeskatning). Det samme gælder for selskaber, som er skattepligtige efter selskabsskatteovens § 2, stk. 1, litra a), og som driver rederivirksomhed, når disse er hjemmehørende i en EU-medlemsstat.

§ 2. Rederier, som opfylder betingelserne i § 1, og som anvender skibe, som efter §§ 6-8 kan omfattes af loven, kan vælge tonnagebeskatning fra og med det første indkomstår, hvor betingelserne herfor er opfyldt. Valget skal træffes senest ved rettidig indgivelse af selvangivelse for det indkomstår, hvor tonnagebeskatning første gang vil kunne vælges.

Stk. 2. Valg eller fravalg af tonnagebeskatning efter stk. 1 er bindende for rederiet i en periode på 10 år regnet fra påbegyndelsen af det indkomstår, hvor tonnagebeskatning første gang kan vælges. Ved udløbet af denne periode kan tonnagebeskatning tilsvarende vælges for en ny 10-årsperiode. Efter udtræden af tonnageskatteordningen kan ordningen tidligst igen vælges efter 10 indkomstår med beskatning efter skatte-lovgivningens almindelige regler.

Stk. 3. Når tonnageskatteordningen anvendes, skal samtlige skibe og andre aktiver, som opfyl-

der betingelserne for tonnagebeskatning, indgå i tonnageskatteordningen.

§ 3. Når et rederi kontrollerer eller kontrolleres af et andet rederi, eller når samme fysiske eller juridiske personer kontrollerer flere rederier, skal samtlige således koncernforbundne rederier - herunder udenlandske sambeskattede rederier, jf. selskabsskatteovens § 31 og § 32 - træffe samme valg for så vidt angår anvendelse af tonnageskatteordningen. Dog kan rederier, som ikke er sambeskattede, undlade at træffe samme valg, når de ikke har fælles ledelse eller driftsorganisation, og de ikke driver virksomhed inden for beslægtede forretningsområder. Ved kontrol forstås ejerskab eller rådighed over stemmeret-tigheder som omhandlet i ligningslovens § 2, stk. 2.

Stk. 2. Hvis rederier, som er omfattet af stk. 1, 2. pkt., ikke længere opfylder betingelserne for ikke at træffe samme valg vedr. anvendelse af tonnageskatteordningen, skal samtlige rederier uanset bestemmelserne i § 2, stk. 2, vælge beskatning efter tonnageskatteordningen fra og med det indkomstår, hvor betingelserne ikke længere er opfyldt.

Stk. 3. Når skibe m.v., som kan omfattes af denne lov, ejes eller lejes af flere rederier, kan de enkelte rederiers andele af sådanne skibe m.v. indgå i tonnageskatteordningen for de pågældende rederier.

§ 4. Hvis rederier bliver koncernforbundne, anses bindingsperioden efter § 2 for den samme som bindingsperioden for det rederi, der senest

F. t. l. om beskatning af rederivirksomhed

blev omfattet af tonnageskatteordningen. Hvis ikke alle rederier er omfattet af tonnageskatteordningen, er bindingsperioden 10 år fra og med det indkomstår, hvor rederierne bliver koncernforbundne. 1. og 2. pkt. finder tilsvarende anvendelse ved fusion og tilførsel af aktiver. Ved spaltning af selskaber anses bindingsperioden for den samme som for det selskab, der spaltes.

Stk. 2. Bliver et rederi omfattet af tonnageskatteordningen i medfør af § 3, stk. 2, eller begynder et koncernforbundet selskab, der ikke hidtil har drevet rederivirksomhed, at drive sådan virksomhed uden at bestemmelserne i § 3, stk. 1, 2. pkt., finder anvendelse, anses bindingsperioden efter § 2 for at være den samme som for det eller de koncernforbundne selskaber.

§ 5. Et rederi, som omdannes efter reglerne i lov om skattefri virksomhedsomdannelse, kan omfattes af tonnageskatteordningen, når de skibe, som bliver omfattet af tonnagebeskatningen, fra og med indkomståret 2003 af den personlige ejer højst har været afskrevet med et beløb samlet svarende til den afskrivning, der kunne have været foretaget ved anvendelse af den afskrivningsssats, der gælder for selskaber på tidspunktet for virksomhedsomdannelsen. Hvis omdannelsen omfatter flere ejere, foretages beregningen efter 1. pkt. for hver enkelt ejer.

Stk. 2. Er der forud for virksomhedsomdannelsen foretaget afskrivninger i videre omfang end nævnt i stk. 1, kan tonnagebeskatning vælges, hvis de overskydende afskrivninger medregnes i den skattepligtige indkomst for den pågældende person som indkomst ved selvstændig erhvervsvirksomhed for indkomståret forud for det indkomstår, hvor virksomhedsomdannelsen får virkning.

Stk. 3. En ideel ejerandel i en personligt ejet virksomhed, som udøver rederivirksomhed som omhandlet i § 6, kan anses som en selvstændig virksomhed, der kan omdannes efter reglerne i lov om skattefri virksomhedsomdannelse, når den omdannede virksomhed omfattes af tonnageskatteordningen.

Indkomst omfattet af tonnagebeskatning

§ 6. Skattepligtig indkomst i forbindelse med erhvervsmæssig virksomhed med transport af passagerer eller gods (rederivirksomhed) mellem forskellige destinationer med

1. skibe ejet af rederiet, jf. dog stk. 2,

2. skibe, som lejes uden besætning (bareboat-charter), og
3. skibe, som lejes med besætning (time-charter),

opgøres efter reglerne i §§ 9-15. Det er en betingelse, at skibene har en bruttotonnage på 20 tons eller derover, og at skibene strategisk og forretningsmæssigt drives fra Danmark.

Stk. 2. Skibe, som ejes af rederiet, og som udlejes, kan kun omfattes af denne lov, når lejeren anvender skibet til formål, som ville kunne omfattes af denne lov, hvis skibet blev anvendt til samme formål af udlejeren selv. Endvidere kan skibe, som ejes af rederiet, og som udlejes uden besætning (bareboat-charter), kun omfattes af denne lov, når rederiet i tilfælde af forbigående overskudskapacitet udlejer skibet i en periode på højst tre år. Samme skib kan kun omfattes af denne bestemmelse én gang, når skibet ejes af samme rederi eller dermed koncernforbundet rederi.

§ 7. Hvis den bruttotonnage, som et rederi i gennemsnit over et indkomstår har til rådighed fra lejede skibe, er større end tre gange den bruttotonnage, som ejes af rederiet selv, beskattes indtægt fra den overskydende del af den lejede tonnage efter skattelovgivningens almindelige regler. Den overskydende indtægt beregnes som den andel af den samlede bruttoindtjening før afskrivninger og finansielle poster opgjort efter skattelovgivningens almindelige regler, som svarer til forholdet mellem på den ene side den del af den lejede tonnage, der overstiger tre gange egentonnagen, og på den anden side den samlede tonnage til rådighed.

Stk. 2. For koncernforbundne rederier, som ikke er omfattet af § 3, stk. 1, 2. pkt., kan forholdet mellem egen og lejet tonnage opgøres for rederierne under et.

Stk. 3. Skibe, som lejes uden besætning, sidestilles ved anvendelsen af stk. 1 med skibe ejet af rederiet. Det samme gælder skibe, som lejes med besætning, når skibene lejes for en periode på mindst et år og højst fem år, og når der samtidig med indgåelse af lejemålet aftales en køberet, hvorefter lejer senest ved lejemålets udløb kan erhverve skibet til højst markedsprisen ved køberettens erhvervelse.

§ 8. Indkomst af følgende former for virksomhed kan ikke omfattes af § 6:

1. Forundersøgelser, efterforskning eller udvinding af kulbrinter eller andre naturforekomster.
2. Fiskeri og forarbejdningsvirksomhed.
3. Bygning og reparation af havne, moler, broer, olieinstallationer, vindmølleparker eller andre havanlæg, nedlægning af rørledninger på havbunden, opmudring, stenfiskeri, sandsugning eller lignende virksomhed.
4. Dykkervirksomhed.
5. Bugsering, lodsning m.v., når skibene anvendes i og omkring havne.
6. Passagersejls i eller over havneløb m.v.
7. Uddannelsesaktiviteter, sociale og pædagogiske aktiviteter m.v.
8. Museumsaktiviteter og skibsbevaring.
9. Sports-, udflugts- og fritidsformål.
10. Anvendelse af permanent opankrede skibe, uanset formål.

Stk. 2. Uddybningsmaskiner, flydekraner, flydedokke, kabeltromler, boreplatforme, flydende beholdere og lignende materiel anses ikke for skibe efter denne lov. Det samme gælder pramme og lægtere, medmindre de er lastbærende og har en bruttotonnage på 2.000 tons eller derover.

Opgørelse af indkomst under tonnagekatteordningen

§ 9. Rederier, som oppebærer indkomst omfattet af tonnageskatteordningen, og som samtidig oppebærer anden indkomst, skal opgøre tonnagebeskattet indkomst og anden indkomst hver for sig.

§ 10. Indkomst omfattes af tonnageskatteordningen, når den kan henføres til transportydelser leveret ved anvendelse af skibe som nævnt i § 6, eller ydelser i nær tilknytning hertil, jf. stk. 2.

Stk. 2. Ud over levering af transportydelser som nævnt i stk. 1 henføres indkomst vedrørende følgende former for virksomhed til beskatning under tonnageskatteordningen, når sådan virksomhed foregår i nær tilknytning til levering af transportydelser omfattet af tonnageskatteordningen:

1. Anvendelse af containere.
2. Drift af lastnings-, losnings- og vedligeholdelsesfaciliteter.
3. Drift af billetkontorer og passagerterminaler.
4. Drift af kontorfaciliteter m.v.
5. Salg af varer til forbrug om bord.

Stk. 3. Selskabets øvrige indkomst opgøres efter skattelovgivningens almindelige regler og udgør sammen med indkomsten efter stk. 1 og 2 selskabets samlede skattepligtige indkomst.

§ 11. Omfatter vederlag for en samlet transportydelse såvel transport som omhandlet i § 10, stk. 1 og 2, som andre transportydelser, beskattes det samlede vederlag efter denne lov, når det tonnageskattede selskab har indgået aftale om udførelse af disse andre transportydelser med en anden transportvirksomhed. Udfører det tonnageskattede rederi selv disse andre transportydelser, beskattes den del af vederlaget, som vedrører disse andre ydelser, efter skattelovgivningens almindelige regler.

§ 12. Nettofinansudgifter (renter samt gevinst og tab opgjort efter kursgevinstlovens regler, bortset fra valutakursgevinst og -tab) fordeles forholdsmæssigt efter den regnskabsmæssige værdi af egne aktiver tilknyttet tonnageskattet rederivirksomhed og den regnskabsmæssige værdi af øvrige egne aktiver, jf. dog stk. 2. Valutakursgevinst og -tab fordeles efter samme regler. Nettofinansindtægter beskattes efter skattelovgivningens almindelige regler. Ved opgørelsen af nettofinansudgifter eller -indtægter fragår rentekorrektion efter § 14.

Stk. 2. Gevinst og tab på kontrakter (terminskontrakter m.v.), som tjener til sikring af driftsindtægter og driftsudgifter omfattet af § 10, henføres til den indkomst, som er sikret.

§ 13. Uanset bestemmelserne om opgørelse af skattepligtig indkomst efter denne lov skal den skattepligtige anvende priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner som omhandlet i ligningslovens § 2, stk. 1, med fysiske eller juridiske personer og faste driftssteder (kontrollerede transaktioner) i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Ligningslovens § 2, stk. 2-4, finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 2. Ved opgørelsen af indkomst, som efter §§ 11-12 eller på anden måde skal henføres til tonnageskatning eller til beskatning efter de almindelige regler, anvendes de priser og de vilkår, der kunne være opnået, hvis aftale om transportydelser eller andre ydelser eller om anvendelse af faciliteter m.v. var indgået mellem uafhængige parter, jf. ligningslovens § 2, stk. 1.

Skattekontrollovens § 3 B finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 3. Ved manglende overholdelse af bestemmelserne i stk. 1-2 reguleres den skattepligtige indkomst i overensstemmelse med bestemmelserne i ligningslovens § 2, uanset bestemmelserne i denne lov.

§ 14. Hvis selskabets gæld er mindre end halvdelen af selskabets egenkapital opgjort ved indkomstårets udløb, forhøjes den skattepligtige indkomst med forskellen ganget med den afkast-sats, der er nævnt i virksomhedsskattelovens § 9. Gæld og egenkapital opgøres efter de regnskabsmæssige værdier. Denne rentekorrektion fragår ved beregningen af nettofinansudgifter eller -indtægter efter § 12, stk. 1.

§ 15. For skibe m.v. omfattet af denne lov opgøres den skattepligtige indkomst på grundlag af nettotonnagen. Den skattepligtige indkomst udgør for hvert skib følgende grundbeløb pr. 100 nettoton (NT) pr. påbegyndt døgn, uanset om skibet er i drift eller ej:

1. Til og med 1.000 NT - 7 kr. pr. 100 NT
2. Fra 1.001 NT til og med 10.000 NT - 5 kr. pr. 100 NT
3. Fra 10.001 NT til og med 25.000 NT - 3 kr. pr. 100 NT
4. Mere end 25.000 NT - 2 kr. pr. 100 NT

Stk. 2. Der kan ikke ved indkomstopgørelsen efter stk. 1 foretages fradrag for skattemæssige afskrivninger på skibe eller driftsmidler, som helt eller delvis er omfattet af tonnageskatteordningen.

Stk. 3. Der kan ikke ved indkomstopgørelsen efter stk. 1 foretages fradrag efter skattelovgivningens almindelige regler for udgifter, der vedrører den tonnagebeskattede indkomst. Vedrører en udgift såvel indkomst, der kan beskattes efter denne lov, som anden indkomst, fordeles udgiften forholdsmæssigt efter den samlede bruttoindtjening før afskrivninger og finansielle poster opgjort efter skattelovgivningens almindelige regler.

Beskatning af avancer og genvundne afskrivninger

§ 16. Ved overgang fra beskatning efter de almindelige regler til tonnagebeskatning foretages en forholdsmæssig fordeling af de eksisterende saldi efter afskrivningsloven efter den regnskabsmæssige værdi af de aktiver, der helt eller

delvis omfattes af tonnageskatteordningen, og den regnskabsmæssige værdi af øvrige aktiver. Den del, der vedrører aktiver helt eller delvis omfattet af tonnagebeskatningen, indgår på særlige overgangssaldi. Endvidere indgår beløb, som er beskattet efter § 5, stk. 2. Senere udgifter til forbedringer på de pågældende aktiver tilgår disse saldi.

Stk. 2. Anskaffessummen for henholdsvis skibe og driftsmidler, som erhverves efter overgang til tonnagebeskatning, og som helt eller delvis anvendes under tonnageskatteordningen, indgår på særlige udligningssaldi. Senere udgifter til forbedringer på de pågældende aktiver tilgår disse saldi. Rederier, som fra etableringstidspunktet anvender tonnageskatteordningen, skal ikke føre udligningssaldi, medmindre rederiet er omfattet af § 5, eller § 17, stk. 1, finder anvendelse.

Stk. 3. Hvis et skib eller et driftsmiddel afhændes, fragår salgssummen den saldo, som det pågældende aktiv er omfattet af. For skibes vedkommende finder 1. pkt. ikke anvendelse på beløb, der overstiger skibets faktiske anskaffelses-sum tillagt udgifter til forbedringer. Overgangssaldi og udligningssaldi nedskrives årligt med det maksimale beløb efter afskrivningslovens regler. Modsvares negative overgangssaldi af positive udligningssaldi, nedskrives udligningssaldi på grundlag af nettobeløbet. Nedskrivningerne kan ikke føres til fradrag.

Stk. 4. Bliver rederiets overgangssaldi negative, finder afskrivningslovens § 8 anvendelse, medmindre de negative saldi helt eller delvis modsvares af tilsvarende positive udligningssaldi. Modsvares kun en del af negative overgangssaldi af positive udligningssaldi, finder afskrivningslovens § 8 anvendelse på forskelsbeløbet.

Stk. 5. Ved anvendelsen af stk. 4 sidestilles indgåelse af bindende kontrakt om levering af nybygget tonnage inden for højst tre år med erhvervelse af skib. Det er en betingelse, at kontrakt indgås senest ved udgangen af det følgende indkomstår, og at den pågældende tonnage anvendes i tonnageskatteordningen.

§ 17. Hvis et skib eller driftsmiddel overgår fra anden anvendelse til hel eller delvis anvendelse under tonnageskatteordningen, efter at rederiet er indtrådt i ordningen, finder § 16, stk. 1, tilsvarende anvendelse. Anvender rederiet tonnageskatteordningen fra etableringstidspunktet, opgøres der udligningssaldi for skibe og drifts-

midler, som erhverves efter at de i 1. pkt. nævnte skibe og driftsmidler er overgået til anvendelse under tonnageskatteordningen, og som helt eller delvis anvendes under ordningen.

Stk. 2. Overgår skibe eller driftsmidler fra hel eller delvis anvendelse under tonnageskatteordningen til anden anvendelse, anses aktiverne for maksimalt afskrevet efter afskrivningslovens bestemmelser. Beløbet fragår overgangssaldi eller udligningssaldi, hvis aktiverne er omfattet af sådanne. Beløbet tilgår rederietsaldi efter afskrivningsloven. § 20, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse.

§ 18. Avancer ved afhændelse af skibe, der helt eller delvis omfattes af tonnageskatteordningen, medregnes i rederiets skattepligtige indkomst. Avancen opgøres for hvert enkelt skib som forskellen mellem salgssummen og anskaffelsessummen tillagt udgifter til forbedringer. Ved opgørelsen af den samlede avance, som kommer til beskatning i et indkomstår, fragår tab på skibe, der såvel erhverves som afhændes inden for det samme indkomstår.

§ 19. Der foretages ikke afskrivninger på bygninger og installationer, som helt eller delvis omfattes af tonnageskatteordningen. Ejendomsavancebeskatningslovens bestemmelser finder i øvrigt anvendelse.

Stk. 2. Overgår bygninger og installationer fra hel eller delvis anvendelse under tonnageskatteordningen til anden anvendelse, anses aktiverne for maksimalt afskrevet efter afskrivningslovens bestemmelser i den periode, de har været omfattet af tonnageskatteordningen.

§ 20. Ved rederiets overgang fra tonnagebeskatning til beskatning efter skattelovgivningens almindelige regler udgør afskrivningsgrundlaget for aktiver omfattet af overgangssaldi og udligningssaldi summen af de pågældendealdi. Andre aktiver omfattet af tonnageskatteordningen anses for maksimalt afskrevet efter afskrivningslovens bestemmelser i de år, rederiet har været omfattet af tonnageskatteordningen.

Stk. 2. Hvis et rederi er blevet skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 1, fordi ledelsens sæde er flyttet her til landet, eller fordi rederiet er blevet hjemmehørende her i landet efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst, og rederiet fra dette tidspunkt har anvendt tonnageskatteordningen, fastsættes grundlaget for de afskrivninger, der er nævnt i stk. 1,

2. pkt., efter bestemmelserne i selskabsskattelovens § 4 A, stk. 2.

Lempelse for udenlandske fragtskatter

§ 21. Har et rederi betalt fragtskatter i udlandet, fordeles disse på tonnagebeskattet rederivirksomhed og evt. anden rederivirksomhed i forhold til den anvendte tonnage. De fragtskatter, der falder på den tonnagebeskattede del af rederivirksomheden, kan for hvert enkelt land fradrages i den del af tonnageskatten, beregnet efter § 15, der falder på fragttindægter fra det pågældende land. Eventuel overskydende fragtskat kan ikke fradrages i eller fremføres til modregning i skat af anden indkomst.

Stk. 2. De fragtskatter, der falder på den ikke-tonnagebeskattede del af rederivirksomheden, kan fradrages eller fremføres til modregning i skat af anden ikke-tonnagebeskattet indkomst efter bestemmelserne i ligningslovens § 33.

Kontrolbestemmelser

§ 22. Et rederi, som anvender tonnageskatteordningen, skal hvert år i sit skattemæssige årsregnskab, jf. skattekontrollovens § 3, vedlægge en skriftlig erklæring fra selskabets generalforsamlingsvalgte revisor om, at betingelserne i § 3, stk. 1 og 2 samt i § 6, stk. 2, 2. pkt., er opfyldt.

Stk. 2. Ved udlejning af skibe, jf. § 6, stk. 2, er det en betingelse for anvendelse af tonnageskatteordningen, at udlejeren i lejeaftalen til brug for skattemyndighederne betinger sig en årlig erklæring fra lejeren om, at betingelserne i § 6, stk. 2, 1. pkt. er opfyldt.

Overgangs- og ikrafttrædelsesbestemmelser

§ 23. Loven træder i kraft efter skatteministerens bestemmelse og har virkning fra og med indkomståret 2001.

Stk. 2. Rederier, som vil kunne vælge tonnagebeskatteordningen fra det tidspunkt, hvor loven har virkning, kan træffe valg om anvendelse af ordningen senest ved rettidig indgivelse af selvangivelse for det andet indkomstår, hvor ordningen vil kunne anvendes. Er tonnagebeskatning ikke valgt senest ved rettidig indgivelse af selvangivelse for det andet indkomstår, hvor ordningen vil kunne anvendes, regnes 10-årsperioden efter § 2, stk. 2, fra og med det indkomstår, hvor loven får virkning.

§ 24. Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Generelt.

Med henblik på at sikre danske rederiers internationale konkurrenceevne foreslås det, at der indføres en særlig beskatningsordning for rederivirksomhed, en såkaldt tonnageskatteordning. Det foreslås samtidig, at der foretages en tilpasning af afskrivningsreglerne for skibe, jf. det forslag til lov om ændring af afskrivningsloven, som fremsættes samtidig hermed. Disse forslag skal ses som en helhed.

Dansk skibsfart står over for en stadigt stærkere konkurrence på et globalt marked, der er præget af en høj grad af mobilitet. For at kunne bevare den danske skibsfarts position og internationale konkurrencedygtighed er det nødvendigt til stadighed at tilpasse skibsfartens vilkår på en sådan måde, at denne konkurrencedygtighed ikke undergraves.

Rederivirksomhed indebærer nogle meget høje kapitalomkostninger. Disse omkostninger er ved erhvervelse af et skib nogenlunde ens verden over, og rederierne har herefter et incitament til at placere sig dér, hvor de variable omkostninger - herunder lønomkostninger og skatteomkostninger - er lavest.

Denne udvikling er for længst erkendt såvel i Danmark som i andre lande. EU-Kommissionen anfører således i de gældende retningslinier for statsstøtte til søtransportsektoren (EFT 97/C 205/05), at 32 pct. af verdens tonnage i 1970 sejlede under EF-flag, og at denne andel i 1995 var faldet til 14 pct. Lande med store åbne skibsregistre øgede i samme periode deres andel af verdenstonnagen fra 19 pct. til 38 pct. Mens EF/EU-landenes andel af verdenstonnagen er mere end halveret, er andelen af verdenstonnagen under formodet bekvemlighedsflag fordoblet.

I Danmark fandt der en sådan nødvendig tilpasning af vilkårene for rederierhvervet sted i 1988 med oprettelsen af Dansk Internationalt Skibsregister (DIS). Dengang oplevede man en betydelig udflagning af skibe fra Danmark, men med oprettelsen af DIS kom man atter ind i en positiv udvikling. Senest er DIS-reglerne blevet ændret, således at nu også færger mel-

lem dansk og udenlandsk havn kan blive omfattet, hvilket ikke tidligere var tilfældet. Denne ændring skyldtes, at man i Tyskland ændrede skattereglerne for rederier, således at de danske færgederier på Østersø-ruterne ikke ville være konkurrencedygtige. For at sikre de danske færgederiers position - og dermed dansk beskæftigelse - måtte der ske en nødvendig tilpasning af rederiernes vilkår.

En række lande har forsøgt at imødegå de negative tendenser for rederisektoren ved at indføre tonnageskatteordninger. Det drejer sig i Europa indtil videre om Norge, Holland, Storbritannien og Tyskland. I Grækenland og i en række lande uden for Europa eksisterer ordninger af en lignende karakter. Senest er der fremkommet et forslag til en tonnageskatteordning i Finland, ligesom der efter det foreliggende arbejde på at indføre tonnageskatteordninger i Spanien, Belgien og Italien.

Under en tonnageskatteordning erstattes den almindelige selskabsbeskatning for rederiers vedkommende med en særlig tonnageskat. Den skattepligtige indkomst ved rederivirksomhed opgøres under en tonnageskatteordning ikke som forskellen mellem skattepligtige indtægter og fradragsberettigede udgifter, som det er tilfældet efter de almindelige regler. Under en tonnageskatteordning sker beskatningen enten ved, at der opgøres en fiktiv skattepligtig indkomst på grundlag af den tonnage, som det pågældende rederi anvender, eller ved at der opkræves en skat af en given størrelse pr. anvendt ton - en form for vægtafgift. Tonnageskatten opkræves uafhængigt af rederiets faktiske driftsresultat og således også i de år, hvor rederidriften måtte give underskud.

Tonnageskatteordninger er endvidere karakteriseret ved, at der ikke kan foretages fradrag. Der kan ikke foretages skattemæssige afskrivninger på skibe og andre driftsmidler under en sådan ordning. Rederierne fritages under en tonnageskatteordning således for den relativt højere selskabsbeskatning og pålægges i stedet en relativt lavere tonnagebeskatning. Men samtidig mister rederierne muligheden for at foretage

skattemæssige afskrivninger på skibe og andre driftsmidler.

Indførelse af en tonnageskatteordning vil ikke nødvendigvis i sig selv indebære en væsentligt lavere faktisk skattebetaling for rederierne. Fordelen for rederierne ved en tonnageskatteordning ligger i stedet i, at skattemæssige overvejelser ikke i samme omfang som under de almindelige skatteregler vil spille en rolle for de investeringsbeslutninger, der træffes. Investeringer vil i højere grad end nu kunne foretages ud fra rene driftsmæssige betragtninger.

I en periode med høje fragtrater og deraf følgende høj indtjening vil rederiet alt andet lige skulle svare en højere skat. Hermed vil der være et incitament til at foretage nyinvesteringer, således at skattebyrden nedbringes via afskrivningerne. Da formentlig mange rederier vil være i samme situation, vil værfternes priser på nybygninger stige, hvilket ud fra et driftsmæssigt synspunkt burde tilsige, at nybygninger kontraheres på et andet tidspunkt. De investeringer, der ud fra et skattemæssigt synspunkt synes hensigtsmæssigt at foretage, er således ikke nødvendigvis identiske med de investeringer, der ud fra et rent driftsmæssigt synspunkt bør foretages. Denne konflikt mellem det driftsmæssigt optimale og det skattemæssigt optimale gøres mindre under en tonnageskatteordning.

2. En dansk tonnageskatteordning.

Det er regeringens opfattelse, at den internationale udvikling nødvendiggør, at der i Danmark indføres en tonnageskatteordning i lighed med de ordninger, der er etableret i andre europæiske lande. Sker dette ikke, vil det blive stadigt vanskeligere for danske rederier at fastholde deres position på verdensmarkedet.

Den tonnageskatteordning, som her foreslås indført, vil rent lovteknisk bestå af to elementer. Det ene element er dette lovforslag, mens det andet element er det forslag til ændring af afskrivningsloven, som fremsættes samtidig hermed. De to lovforslag er led i en helhed og skal betragtes i sammenhæng.

Indholdet i den foreslåede tonnageskatteordning er i hovedtræk som følger:

1. Tonnageskatteordningen vil kunne anvendes af danske selskaber, der driver rederivirksomhed, samt af rederier hjemmehørende i andre EU-lande, når disse har fast driftssted i Danmark. Ordningen vil også kunne anvendes af udenlandske selskaber, der bliver hjemmehørende i Danmark ved flytning af ledelsens sæde hertil. Kun indkomst ved rederivirksomhed kan omfattes af ordningen.

2. Deltagelse i ordningen er frivillig for rederierne. Valg af tonnageskatteordning er bindende for en periode på 10 år. Koncernforbundne rederier skal som hovedregel træffe samme valg f.s.v. angår anvendelse af tonnageskatteordningen. Når tonnageskatteordning vælges, skal samtlige skibe og andre aktiver, der opfylder betingelserne, inddrages under ordningen.
3. Indkomst ved erhvervmæssig transport af personer eller gods samt indkomst ved visse nært tilknyttede former for virksomhed kan omfattes af tonnageskatteordningen. Transportydelsen skal være leveret med rederiets egne skibe, med skibe lejet uden besætning (bareboat-charter) eller med skibe lejet med besætning (time-charter). Dog kan der i et indkomstår højst inddrages time-chartret tonnagesvarende til tre gange rederiets egen-tonnage - herunder bare-boat-chartret tonnagesvarende under tonnageskatteordningen. Indkomst ved udlejning af skibe kan på visse betingelser omfattes af tonnageskatteordningen.
4. Den skattepligtige indkomst af virksomhed omfattes af tonnageskatteordningen fastsættes for hvert skib som et fast beløb pr. 100 NT pr. dag, uanset rederiets faktiske driftsresultat. Den således beregnede indkomst beskattes med den almindelige selskabsskatteprocent. Der kan ikke foretages fradrag af nogen art i indkomsten, herunder fradrag for afskrivninger på aktiver omfattet af tonnageskatteordningen. Finansielle nettoindkomster beskattes efter de almindelige regler. Der etableres et værn mod overkapitalisering af tonnageskattede rederier.
5. Den generelle afskrivningssats for skibe, som ejes af selskaber, eller som erhverves med henblik på udlejning, nedsættes til 12 pct. Dette gælder, uanset om skibet er omfattet af tonnageskatteordningen eller ej, jf. det forslag til ændring af afskrivningsloven, som fremsættes samtidig hermed. Samtidig foreslås adgangen til at foretage forskudsafskrivninger på disse skibe afskaffet.
6. Ved indgang i tonnageskatteordningen opgøres særlige overgangssaldi for de aktiver, der omfattes af tonnageskatteordningen. Nyerhvervelse af aktiver tilgår særlige udligningssaldi, mens afhændelse af aktiver fragår de relevantealdi. De særligealdi nedskrives med afskrivningslovens maksimale satser - d.v.s. 12 pct. for skibe - uden at kunne føres til fradrag. Bevirker den årlige nedskrivning eller afhændelse af aktiver, at de særlige overgangssaldi bliver negative uden at kunne modsvares af positive udligningssaldi,

kommer beløbet til beskatning hos rederiet, medmindre der er indgået bindende kontrakt om nybygning til levering inden for tre år.

7. Avancer ved afhændelse af skibe beskattes efter skattelovgivningens almindelige regler. Avancerne beregnes skib for skib som forskellen mellem anskaffelsessummen tillagt udgifter til forbedringer og salgssummen.
8. Ved overgang fra tonnageskatning til beskatning efter de almindelige regler anses samtlige aktiver, som har været omfattet af tonnageskatteordningen, for maksimalt afskrevet i de år, hvor tonnageskatteordningen har været anvendt.

Provenumæssige bemærkninger.

1. Gældende regler

Rederiernes skattebetaling – historisk set

Som gennemsnit for årene 1989 – 1999 har rederiernes skattebetaling efter nedslag m.v. ligget på ca. 125 mill. kr. årligt, heraf ca. 100 mill. kr. ved godsfragtfart, og resten i det store og hele ved færge- og passagerfart, jf. tabel 1. De seneste 3 år har gennemsnittet været ca. 100 mill. kr. om året, heraf ca. 90 mill. kr. fra godsfragtfart. 40 pct. af selskaberne havde positiv indkomst og var således i skatteposition. 60 pct. havde enten negativ indkomst eller nulindkomst. Branchens bruttoindtjening har i gennemsnit de seneste 3 år været på ca. 6½ - 7 mia. kr. årligt, jf. bilag.

Nyeste oplysninger viser, at rederiernes fragttægter udviklede sig gunstigt i 2000 bl.a. som følge af stigende dollarkurs og højere fragtrater.

Tabel 1. Skibsfartens skattepligtige indkomst og selskabsskat. 1989 – 1999¹⁾

Indkomstår	Negativ indkomst		Indkomst	Positiv indkomst		I alt		
	Antal	Mill. kr.		Antal	Antal	Mill. kr.	Antal	Skat efter nedslag m.v. ²⁾
							Mill. kr.	Mill. kr.
1989	64	75	69	80	233	213	94	83
1990	64	531	73	82	240	219	85	73
1991	57	54	60	90	185	207	60	48
1992	80	108	59	87	150	226	43	40
1993	63	108	74	86	1.137	223	223	222
1994	69	163	70	78	580	217	119	114
1995	69	147	57	78	881	204	243	135
1996	69	151	41	77	742	187	239	114
1997	72	189	41	79	365	192	101	93
1998	68	151	46	74	309	188	95	85
1999	73	735	50	67	359	190	101	93
Gennemsnit	68	219	58	80	471	206	127	100

Kilde: Specialoptællinger foretaget af Danmarks Statistik. Optællingerne omfatter ikke selskaber, der driver olie- og gasudvinding.

1) Omfatter ikke transport ad indre vandveje, hvor den gennemsnitlige årlige skattebetaling var 1 mill. kr. i perioden.

2) Nedslag andrager gennemsnitligt knap 40 mill. kr. årligt.

Der knytter sig en vis usikkerhed til brancheklassifikationen af de enkelte virksomheder omfattet af statistikken. For sambeskattede selskaber kendes kun sambeskatningsindkomsten, og ved sambeskatning er det moderselskabets branchekode, der anvendes. Hvis moderselskabet i en rederikoncern ikke er et rederi (men f.eks. et finansielt holdingselskab) falder indkomst og skat ud af grundlaget, mens omvendt hele indkomsten og skatten kommer med for blandede koncerner, hvis moderselskabet er et rederi.

Rederibranchen er i øvrigt kendetegnet ved, at en meget stor del af fragten finder sted på indchartrede skibe. Som konsekvens heraf placeres de skattemæssige afskrivninger hos udlejer, mens rederiet i stedet får en chartringsudgift. I det omfang, der her er tale om brancheinterne mellemværender, er afskrivningerne stadig placeret i branchen og er medbestemmende for erhvervets skattebetaling.

Hvis udlejer derimod er et leasingselskab, falder afskrivningerne på skibet uden for branchen. Dette påvirker den tidsmæssige fordeling af skattebetalingen.

Rederiernes skattebetaling i fremtiden

Udgangspunktet for et skøn over rederiernes skattebetaling under videreførelse af gældende regler - og under antagelse af nogenlunde tilsvarende forhold i fremtiden - er det konstaterede historiske gennemsnit for branchens skattebetaling de seneste tre år på i størrelsesordenen 100 mill. kr. årligt, hvortil kommer virkningen af erhvervsskattepakken, der blev gennemført i december 2000 med virkning fra 2001.

Ved erhvervsskattepakken blev bl.a. selskabsskattesatsen sænket til 30 pct., den maksimale saldoafskrivningssats reduceret til 25 pct. og forskudsafskrivninger afskaffet - dog ikke for skibe. Erhvervsskattepakken skønnedes ved vedtagelsen at medføre et merprovenu fra rederierne i størrelsesordenen 70 mill. kr. opgjort som årlig gennemsnitsvirkning over en lang periode.

Rederiernes investeringer i nye skibe er imidlertid aktuelt meget store i forhold til gennemsnittet for de senere år. Det gennemsnitlige årlige investeringsniveau i årene 1995-1999 var ca. 6,2 mia. kr. mens investeringerne i 2000 er på 10,7 mia. kr., jf. bilag 1, tabel 4.

I lyset heraf vurderes rederiernes skattemæssige afskrivninger aktuelt at ligge på et højere niveau end tidligere, og det forventes derfor, at rederiernes skattepligtige indkomster i de nærmeste år vil blive en del lavere end det historiske gennemsnit for perioden 1997 - 99.

Skatteindtægterne fra rederierne skønnes på denne baggrund at udgøre i størrelsesordenen 50 - 100 mill. kr. årligt i de nærmeste år.

De afskrivningsstramninger, der vedtoges med erhvervspakken, forventes dermed ikke at have væsentlige, umiddelbare konsekvenser for rederiernes skattebetaling. Virkningen af erhvervspakken skønnes nu meget usikkert til i gennemsnit 50 mill. kr. opgjort som årlig gennemsnitsvirkning over en lang periode mod 70 mill. kr. ved pakkens vedtagelse.

Samlet skønnes skatteindtægterne fra rederierne ved en videreførelse af gældende regler nu at udgøre op mod 150 mill. kr. opgjort som årlig gennemsnitsvirkning over en lang periode.

Det må dog antages, at store dele af den danske tonnage - i mangel af en dansk tonnageskatteordning - vælger at udflage, hvorved provenuet gradvist vil bortroderes. Det vil ske ved, at nyerhvervet tonnage bliver udflaget, mens eksisterende kapacitet langsomt udfases.

Udskudte skatter

Rederierne har på linie med en række andre erhverv oparbejdet udskudte skatter. Udskudte skatter opstår, når den skattemæssige afskrivning forløber hurtigere end den faktiske økonomiske værdiforringelse. Herved opstår en udskudt avance, som vil komme til beskatning ved salg af skibet.

Beskatningen finder efter gældende regler sted ved, at skibets salgspris modregnes i rederiets afskrivningssaldo. Derved reduceres grundlaget for efterfølgende års afskrivninger med summen af den uafskrevne del af skibet og avancen. Såfremt afskrivningssaldoen som følge af salget bliver negativ, indtægtsføres det negative beløb. De udskudte skatter er således skatteværdien af udskudte avancer.

I praksis kendes de udskudte avancer og skatten imidlertid ikke. For det første foreligger der ikke oplysninger om den samlede brugtpris på rederiernes skibe. Denne er som udgangspunkt bestemt af omfanget af en længere årrækkes investeringer i skibe og den økonomiske værdiforringelse, som disse skibe har været underlagt, siden de blev taget i brug.

Værdiforringelsen afhænger i første række af, hvor lang levetiden er for skibene. Hertil kommer dog, at gensalgsprisen for skibe er underkastet store udsving, blandt andet afhængig af forventningen til det fremtidige (fragt) marked og nybygningsprisen for tilsvarende skibe. Investeringsomfanget kendes, jf. bilag, men der er ikke oplysninger om den økonomiske værdiforringelse, og dermed den aktuelle gensalgspris.

For det andet er der ikke i skattestatistikken oplysninger om de skattemæssigt nedskrevne værdier. Disse er – ud over at være afhængig af størrelsen af de enkelte års investeringer i skibe – afhængige af udnyttelsesgraden af forskudsafskrivninger og saldoafskrivningerne.

Det må antages, at det ikke har været muligt for erhvervet som sådan at udnytte muligheden for skattemæssige afskrivninger maksimalt år for år som følge af svingende konjunkturer. Desuden må det forventes, at udnyttelsen kan variere meget fra rederi til rederi. I det omfang muligheden for skattemæssige afskrivninger ikke har været udnyttet fuldt ud, vil den udskudte skat også være mindre.

Størrelsen af den udskudte skat afhænger herudover af omfanget af handelen med brugte skibe. Når et rederi sælger et skattemæssigt nedskrevet brugt skib f.eks. til et andet rederi, finder der beskatning sted af den udskudte avance og salgsprisen indgår i afskrivningssaldoen for det købende rederi.

Antages det, at rederierne som gennemsnit for de senere år ikke har udnyttet de maksimale muligheder for saldo- og forskudsafskrivninger, forekommer et skøn for udskudte skatter på 4 – 5 mia. kr. ikke at være urealistisk for branchen som helhed.

2. Lovforslaget

Rederiernes skattebetaling under tonnageskatteordningen

Indførelse af tonnageskatteordningen indebærer, at rederierne får mulighed for at opgøre indkomsten efter særlige regler. Når tonnageskatteordningen anvendes, beskattes et rederi af en tonnageindkomst, hvis størrelse afhænger direkte af nettotonnagen af de skibe, som rederiet har med i ordningen. Den opgjorte skattepligtige indkomst beskattes med selskabsskatte-

satsen, som efter gennemførelsen af erhvervspakken er 30 pct.

Ved siden af den egentlige tonnageindkomst beskattes indkomst, der ikke kan omfattes af ordningen, herunder f.eks. visse transportydelse. Eventuel positiv finansiel nettoindkomst beskattes ligeledes særskilt. Endelig vil der kunne blive tale om beskatning af avancer på skibe.

Det er forbundet med betydelig usikkerhed at skønne over skatteindtægterne under tonnageskatteordningen.

Det vurderes at de store rederier, og dermed hovedparten af den dansk indregistrerede tonnage, vil vælge at indtræde i ordningen med virkning for indkomståret 2001 eller 2002. Dette skal blandt andet ses på baggrund af, at rederierne har lagt betydelig vægt på at få indført ordningen af hensyn til erhvervet.

Hertil kommer, at ordningen foreslås valgt til eller fra for en 10-årig periode med 2001 eller 2002 som det første indkomstår, hvor ordningen kan vælges. Konsekvenserne for et rederi af et fravalg med virkning for både 2001 og 2002 bliver således, at ordningen først vil kunne vælges igen fra 2011. Den lange periode, som forløber inden ordningen igen kan vælges, må antages at trække i retning af, at ordningen vælges nu.

De foreslåede ændringer af afskrivningsreglerne, hvor saldoafskrivningssatsen nedsættes til 12 pct. og muligheden for forskudsafskrivning på skibe afskaffes, vil også gøre det relativt mere favorabelt for rederierne at vælge ordningen frem for at fortsætte under de almindelige beskatningsregler.

Tonnageindkomsten for dansk indregistrerede skibe anslås - i tilfælde af, at hovedparten af rederierne indtræder i ordningen - til i størrelsesordenen 50 mill. kr. årligt, baseret på den tonnage, som medio 2001 var registreret i Søfartsstyrelsens skibsregistre, jf. tabel 2, der viser fordelingen af nettotonnagen i danske skibsregistre.

Tabel 2. Nettotonnage i danske skibsregistre for skibe på 100 NT og derover.

Nettonnage (NT)	Dansk Internationalt Skibsregister (DIS)		Dansk Skibsregister (DS)		I alt	
	Antal skibe	Netto-tonnage	Antal skibe	Netto-tonnage	Antal skibe	Netto-tonnage
100 - 1.000	273	117.874	486	69.132	759	187.006
1.001 - 10.000	188	602.029	35	114.229	223	716.258
10.001 - 25.000	32	530.251	1	21.671	33	551.922
Over 25.000	49	2.299.733	0	0	49	2.299.733
I alt	542	3.549.887	522	205.032	1.064	3.754.919

Kilde: Søfartsstyrelsen ultimo maj 2001.

Halvdelen af flådens skibe og 95 pct. af nettotonnage er registreret i Dansk Internationalt skibsregister.

Omkring halvdelen af rederiernes fragtindtægter hidrører fra indchartret tonnage. Det anslås på denne baggrund skønsmæssigt, at tonnageindkomsten fra indchartret tonnage ligeledes vil andrage i størrelsesordenen 50 mill. kr. årligt.

Dermed kan den samlede tonnageindkomst anslås til ca. 100 mill. kr. årligt og skatten heraf til ca. 30 mill. kr. årligt ved en selskabsskatteprocent på 30. Der er dog tale om et usikkert skøn.

Hertil kommer skatteindtægterne af positiv finansiell nettoindkomst, der ikke vil kunne medtages under tonnageordningen. Der foreligger ikke data til at understøtte et egentligt skøn, men skatteindtægterne skønnes i størrelsesordenen 20 mill. kr. årligt.

Med stor usikkerhed skønnes ovennævnte skatteindtægter under tonnageskatteordningen således til ca. 50 mill. kr. årligt.

Der vil herudover fra rederierne, der vælger tonnageskatteordningen, kunne være tale om skatteindtægter i forbindelse med beskatning af indkomst fra virksomhed, der ikke kan omfattes af ordningen, og i et vist omfang af avancer på solgte skibe.

Provenuvirkning af lovforslaget

Skatteindtægterne fra rederierne skønnes at udgøre i størrelsesordenen 50 – 100 mill. kr. årligt i de nærmeste år.

Skatteindtægterne under tonnageskatteordningen skønnes til ca. 50 mill. kr. årligt, hvortil kommer skatteindtægter i forbindelse med beskatning af indkomst fra virksomhed, der ikke kan omfattes af ordningen og af avancer på solgte skibe, jf. oven for.

I tilknytning hertil foreslås ændringer i afskrivningsregler for skibe m.v., jf. det forslag til ændring af afskrivningsloven, som er fremsat samtidig her-

med. Disse ændringer skønnes at medføre et beskedent årligt merprovenu over en årrække, jf. det senere anførte om provenuvirkningen af dette lovforslag.

Samlet set og henset til den betydelige usikkerhed, der er knyttet til skønnene for rederiernes skattebetaling under de gældende såvel som under de foreslåede regler skønnes tonnageskatteordningen i de første år at være omtrent provenuneutral.

Hvis de danske rederiers samlede tonnage antages upåvirket af beslutningen om at indføre, henholdsvis at opgive, en dansk tonnageordning, vil ordningen på lidt længere sigt medføre et årligt provenutab på op mod 50 mill. kr. som følge af, at rederiernes årlige skattebetaling under en videreførelse af gældende regler må forventes igen at bevæge sig op på et niveau i størrelsesordenen 100 mill. kr. årligt, ekskl. skattebetalingen som følge af de reducerede afskrivningsmuligheder i erhvervsskattepakken.

Under samme antagelse skønnes det gennemsnitlige årlige provenutab opgjort over en lang periode til op mod 100 mill. kr. årligt, når virkningen af erhvervspakken, skønnet ca. 50 mill. kr., medregnes.

Som tidligere omtalt må det dog antages, at store dele af den danske tonnage – i mangel af en dansk tonnageskatteordning – vælger at udflage, hvorved rederiernes skattebetaling under gældende regler gradvist vil bortroderes. Det vil ske ved, at nyerhvervet tonnage bliver udflaget, mens eksisterende kapacitet langsomt udfases.

Udflagnings vil resultere i et bortfald af rederiernes skattebetaling efter en længere årrække. Det må dog forventes at rederiernes udskudte skat, jf. afsnittet herom, i et vist omfang vil forfalde til betaling i løbet af udflagningsperioden. Dette skyldes, at udflagningen indebærer et gradvist bortfald af skattemæssige afskrivningsmuligheder, hvorved den skattepligtige indkomst i udflagningsperioden og dermed skattebe-

talingen vil blive større, end hvis udflagning ikke havde fundet sted.

Med tonnageskatteordningen sikres således på længere sigt skatteindtægter fra rederierne i størrelsesordenen 50 mill. kr. årligt.

Finansårsvirkningen i 2002 skønnes nogenlunde provenuneutral.

Der skønnes ikke at være kommunevirkning af forslaget i de første år.

Provenuvirkning af ændrede afskrivningsregler

I tilknytning til forslaget om at indføre tonnageskatteordningen foreslås ændringer i afskrivningsreglerne for skibe, der anvendes til erhvervsmæssig transport af passagerer eller gods. Forslaget omfatter alene de tilfælde, hvor skibets ejer er et selskab m.v. eller hvor skibet udlejes uden besætning (bareboat) eller erhverves med henblik på sådan udlejning.

For rederier, der vælger tonnageskatteordningen, medfører de foreslåede ændringer, at der anvendes en saldoafskrivningssats på 12 pct. ved opgørelsen af de foreslåede overgangs- og udligningssaldi. Dette har alene betydning i forbindelse med opgørelsen af evt. avancer ved salg af skibe, jf. de foreslåede regler herom, idet der ikke er skattemæssig fradragsret for afskrivninger under tonnageskatteordningen.

For rederier, der ikke vælger tonnageskatteordningen, medfører de foreslåede ændringer reducerede afskrivningsmuligheder for skibe fra og med indkomståret 2003 og dermed større skattepligtig indkomst i de første år herefter. Dette skyldes, at forskudsafskrivningsmuligheden foreslås afskaffet med virkning for aftaler om bygning indgået efter den 31. december 2002, mens saldoafskrivningssatsen foreslås nedsat fra de gældende 25 pct. til 12 pct., dog 20 pct. det første år, hvor skibet er i brug, og – som en overgangsregel – 20 pct. i indkomståret 2003.

Da hovedparten af rederierne vurderes at vælge tonnageskatteordningen nu, skønnes virkningen af disse ændringer at være meget beskeden.

For skibe, der ejes af skattepligtige, som ikke selv driver rederivirksomhed, og som derfor ikke vil kunne anvende tonnageskatteordningen, foreslås – som en overgangsregel – at hidtil gældende afskrivningsregler fortsat finder anvendelse, hvis skibene senest 31. december 2002 er udlejet til en uafhængig lejer, jf. ligningslovens § 2, stk. 2.

Er dette ikke tilfældet, omfattes skibet derimod af de nye regler, hvad enten den skattepligtige er et selskab eller en person, et kommanditselskab mv. Forskudsafskrivningsmuligheden afskaffes da med virk-

ning for aftaler om bygning indgået efter den 31. december 2002, ligesom saldoafskrivningssatsen nedsættes fra de gældende 25 pct. til 12 pct. Derimod finder de særlige regler om 20 pct. saldoafskrivning i ibrugtagningssåret og 20 pct. afskrivning i indkomståret 2003, ikke anvendelse.

Afskaffelsen af forskudsafskrivningsmuligheden får kun begrænset betydning for skibe, der er bestemt til udlejning, idet der allerede efter gældende regler ikke kan forskudsafskrives på udlejningsaktiver i året for kontraktsindgåelsen. Efter gældende regler kan sådanne skibe heller ikke saldoafskrives i ibrugtagningssåret, men afskrives derimod med dobbelt sats det efterfølgende år.

Det vurderes, at danske skattepligtiges nyinvesteringer i skibe til udlejning er beskeden, hvorfor virkningen af ændringerne for skattepligtige, som ikke driver rederivirksomhed, anslås at være beskeden.

De ændringer i afskrivningsreglerne, som foreslås i tilknytning til forslaget om at indføre en tonnageskatteordning skønnes alt i alt at medføre et beskeden årligt merprovenu over en årrække.

Merprovenuet er som nævnt indarbejdet i ovenstående samlede provenuvurdering vedr. indførelse af tonnageskatteordningen

Administrative bemærkninger.

Tonnageskatteordningen har alene betydning for en præcist defineret del af erhvervslivet, nemlig rederierhvervet. Skatteministeriet har på denne baggrund anmodet Danmarks Rederiforening om at vurdere de administrative konsekvenser af lovforslaget for erhvervslivet. Det er Rederiforeningens vurdering, at lovforslaget ud over mindre tilpasninger i forbindelse med overgang til tonnageskatteordning ikke vil have væsentlige administrative konsekvenser for erhvervslivet.

Lovforslaget skønnes ikke at have væsentlige administrative konsekvenser for skattemyndighederne.

Erhvervsøkonomiske bemærkninger.

Tonnageskatteordningen vil medvirke til at fastholde danske rederiers internationale konkurrenceevne på et globalt marked præget af en høj grad af mobilitet. Uden en tonnageskatteordning, som kan modsvare de ordninger, der tilbydes i andre lande i og uden for EU, vil der være et forøget incitament for danske rederier til at placere ny tonnageskatteordning under fremmede flag. Forslaget er nødvendigt, hvis dansk skibsfarts fremtrædende position på verdensmarkedet skal fastholdes.

Forholdet til EU-retten.

En tonnageskatteordning, som der her er foreslået, er statsstøtte efter EU-reglerne og skal derfor godkendes af Kommissionen, før den kan træde i kraft.

I 1997 fastsatte Kommissionen nogle retningslinier for statsstøtte til søtransportsektoren (EFT 97/C 205/05). Udgangspunktet for disse retningslinier er et ønske om at gøre rederier, som er hjemmehørende i EU, internationalt konkurrencedygtige. Det konstateres i retningslinierne indledningsvis, at søtransport er et meget mobilt erhverv, og at en alt for skrap ordning nemt kan undgås ved at lade skibe registrere i andre lande, hvilket giver fuldstændig bemandingsfrihed, eller ved at etablere en nominel administration eller ledelse uden for medlemsstaten, således at dennes skattesystem kan undgås.

Med dette udgangspunkt redegøres der herefter for de regler, der vil gælde for statsstøtte til søtransportsektoren. På det skattemæssige område anskuer retningslinierne statsstøtten ud fra to synsvinkler. For det første ser man på beskatningen af de ombordværende søfolk, og for det andet ser man på beskatningen af rederivirksomhederne som sådan (d.v.s. selskabsbeskatningen).

F.s.v. angår beskatningen af søfolk er det maksimalt tilladte støtteniveau en fjernelse af skatten og af bidrag til social sikring. For rederiernes vedkommende er det maksimalt tilladte støtteniveau en fjernelse af selskabsskatten. Det er således efter EU's statsstøtteregler tilladt at fjerne al beskatning af rederivirksomhed, men det er ikke tilladt derudover at give egentlige tilskud.

Regeringen har notificeret den foreslåede ordning efter EU-rettens regler herom.

Sammenfatning af økonomiske og administrative konsekvenser.

	Positive konsekvenser	Negative konsekvenser
Økonomiske konsekvenser for stat, amter og kommuner		Indkomstår: Nogenlunde provenuneutral i det første år. Der er ikke kommunevirkning i de første år. Finansår: Provenuneutral i finansåret 2002.
Administrative konsekvenser for stat, amter og kommuner	Ingen væsentlige konsekvenser.	
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Større incitament til at placere ny tonnage under dansk flag.	
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen væsentlige konsekvenser.	
Miljømæssige konsekvenser	Ingen.	
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen.	
Forholdet til EU-retten	Regeringen har notificeret den foreslåede ordning efter EU's statsstøtteregler.	

Høring.

Lovforslaget har været til høring hos følgende organisationer m.v.:

Danmarks Rederiforening, Bilfærgernes Rederiforening, Rederiforeningen for Mindre Skibe, Rederiforeningen af 1895, Advokatrådet, Arbejderbevægelsens

Erhvervsråd, Erhvervenes Skatteseekretariat, Foreningen af Registrerede Revisorer, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Kommunernes Landsforening, Københavns Kommune, Frederiksberg Kommune, Amsrådsforeningen, Skattechefforeningen og Skatterevisorforeningen.

De modtagne bemærkninger og regeringens kommentarer hertil kan sammenfattes som følger:

Organisation	Modtagne bemærkninger	Kommentarer hertil
<p>Danmarks Rederiforening, Bilfærgernes Rederiforening og Rederiforeningen for Mindre Skibe</p>	<p>De tre rederiforeninger foreslår, at virksomhedsomdannelsesloven (VOL) ændres, så det gøres lettere for personligt ejede rederier at omdanne sig til selskaber. VOL opstiller bl.a. det krav, at hvis en virksomhed har flere ejere (f. eks. et partrederi), skal samtlige ejere omdanne deres virksomhed.</p> <p>Efter forslaget skal rederierne vælge for eller imod tonnageskatning første gang, de opfylder betingelserne for at kunne anvende ordningen. En overgangsordning gør det muligt at træffe valget ved rettidig indgivelse af selvangivelse for andet indkomstår, hvor ordningen kan anvendes. Valg eller fravalg af tonnageskatning er bindende for 10 år, hvorefter nyt valg eller fravalg skal træffes. Rederiforeningerne ønsker fristen for indtræden i tonnageskatteordningen gjort længere. Desuden ønskes en dispensationsbestemmelse, så man kan indtræde, selv om fristerne ikke er overholdt. Endelig ønskes det gjort muligt at udtræde af ordningen på et hvilket som helst tidspunkt efter 10 år.</p>	<p>Regeringen er enig i, at det bør gøres lettere for rederier med flere ejere at foretage virksomhedsomdannelse. Der er derfor i lovforslagets § 5 bl.a. indsat bestemmelser om, at ideelle andele af en virksomhed kan anses for en selvstændig virksomhed i VOL's forstand, når den omdannede virksomhed omfattes af tonnageskatteordningen.</p> <p>Reglerne om indtræden i tonnageskatteordningen og 10-årige bindingsperioder genfindes i andre landes tonnageskatteordninger. Formålet er at sikre, at rederierne ikke kan »pendle« mellem de to skattesystemer, således at tonnageskatteordningen anvendes i de perioder, hvor rederidriften giver overskud, mens de almindelige skatteregler – med mulighed for at modregne underskud i overskud af anden virksomhed – anvendes i perioder, hvor rederidriften måtte give underskud.</p>

Organisation	Modtagne bemærkninger	Kommentarer hertil
	<p>Rederiforeningerne ønsker bedre mulighed for at inddrage fremmed (time-chartret) tonnage under tonnageskatteordningen. Rederierne ønsker</p> <ul style="list-style-type: none"> – at op til 80 pct. af tonnagen må være time-chartret, – at tidsgrænsen for, hvornår time-chartret tonnage med købsoption kan medregnes som egentonnage, sættes op fra fem til otte år, – fjernelse af betingelsen om, at udlejede skibe skal anvendes til formål, som vil kunne inddrages under tonnageskatteordningen, og – fjernelse af betingelsen om, at skibe udlejet uden besætning (bareboat) kun kan omfattes af tonnageskatteordningen ved forbigående overskudskapacitet. I stedet foreslås, at det blot kræves, at rederiet også driver andre egne skibe. 	<p>Den foreslåede ordning er mere gunstig end andre landes ordninger, når det drejer sig om muligheden for at inddrage fremmed tonnage under tonnageskatteordningen. Rationalet bag tonnageskatteordningerne er bl.a. et ønske om at få en større tonnage under eget flag. Time-chartret tonnage kan i vidt omfang inddrages under tonnageskatningen og kan tilmed medregnes ved opgørelsen af egentonnagen, når tonnagen er lejet i højst fem år og med en købsoption. Overskridelse af lovforslagets grænse om en fremmed tonnage på højst 75 pct. medfører ikke, at rederiet ikke kan anvende tonnageskatteordningen. Det medfører kun, at den overskydende del beskattes efter de almindelige regler.</p> <p>Regeringen er dog opmærksom på, at der for den danske rederibranche kunne gøre sig særlige forhold gældende, som ville kunne begrunde, at time-chartret tonnage inddrages under tonnageskatteordningen i videre omfang, end det er tilfældet i andre landes ordninger. Regeringen er derfor indstillet på at imødekomme ønsket, hvis EU-Kommissionens undersøgelser fører til, at noget sådant vil kunne godkendes.</p> <p>Betingelserne om anvendelse af udlejet tonnage har til formål at sikre, at andre former for virksomhed ikke via lejearrangementer inddrages under tonnageskatningen ad bagvejen. Åbnes der generelt for muligheden for at inddrage bareboat-udlejede skibe under tonnageskatteordningen, åbnes der samtidig for, at rene leasingarrangementer kan tonnageskattes, og noget sådant er ikke hensigten.</p>

Organisation	Modtagne bemærkninger	Kommentarer hertil
	<p>De tre rederiforeninger ønsker en ændring af reglerne for beskatning af genvundne afskrivninger. Rederierne ønsker</p> <ul style="list-style-type: none"> – at de årlige nedskrivninger af overgangssaldi og udligningssaldi skal foretages på grundlag af nettoværdien af de to saldi, – at geninvesteringsfristen for ny tonnage ved negativ nettosaldo forlænges med et år, og – at det gøres muligt også at geninvestere i brugt tonnage. <p>Rederiforeningerne ønsker metoden for opgørelse af avancer på skibe ændret i den situation, hvor et rederi lejer et skib med en købsoption og efterfølgende udnytter optionen. Rederiet har via lejen betalt både for købsoptionen og forringelsen i lejeperioden uden at have fået fradrag herfor. Købsprisen (= optionsprisen) bør korrigeres, således at skibets værdi på tidspunktet for indgåelsen af optionsaftalen anvendes som anskaffelsespris. Rederiforeningerne ønsker videre at få mulighed for at fremføre tab på skibe til modregning i fremtidige avancer.</p> <p>Rederiforeningerne finder afgrænsningerne for skibe anvendt til bugsering og skibe anvendt i off-shore-sektoren for snæver. Rederiforeningerne ønsker således bugsering omfattet af tonnageskatteordningen, når bugseringen foregår uden for danske havne og fjorde m.v.</p>	<p>Det skal ikke være muligt for rederierne at reducere aktiviteten betydeligt efter overgang til tonnageskatning, uden at de udskudte skatter på de skibe, der bringes med ind i ordningen, kommer til betaling. Regeringen er enig i, at nedskrivning på grundlag af bruttobeløb i visse tilfælde kunne føre til beskatning, selv om aktiviteten ikke er reduceret. Regeringen kan derfor tilslutte sig, at nedskrivning kan foretages på et nettogrundlag. Regeringen finder derimod ikke grundlag for at ændre geninvesteringsfristerne.</p> <p>En købspris er ikke alene prisen for selve aktivet, men også omkostninger forbundet med erhvervelse af aktivet. Kan det påvises, at der er betalt et bestemt beløb for selve optionen, er dette en del af købsprisen. En lejeudgift er derimod ikke en del af en købspris og skal heller ikke kunne modregnes i avancen ved salg af et skib. Formålet med tonnageskatteordningen er at lette beskatning af indtægt ved drift af skibe. Derimod bør reelle avancer ved handel med skibe skal beskattes efter de almindelige regler.</p> <p>Regeringen kan tilslutte sig, at bugsering inddrages under tonnageskatteordningen.</p>
Rederiforeningen af 1895	<p>Ud over emner, som er berørt i det foregående, er Rederiforeningen af 1895 fremkommet med følgende bemærkninger:</p> <p>Foreningen ønsker sandsugere, som opererer i udenrigsfart, omfattet af tonnageskatteordningen.</p>	<p>Tonnageskatteordningen retter sig mod transportsektoren. Andre former for virksomhed omfattes ikke. Efter de tilkendegivelser, der foreligger fra EU-Kommissionen, ligger sandsugning uden for det område, der vil kunne omfattes af en tonnageskatteordning. Skulle dette senere ændre sig, vil spørgsmålet blive genovervejet.</p>

F. t. I. om beskatning af rederivirksomhed

Organisation	Modtagne bemærkninger	Kommentarer hertil
	<p>Foreningen ønsker et bundfradrag for mindre rederier.</p> <p>Foreningen ønsker aktiverne konkret fordelt mellem tonnageskattet virksomhed og anden virksomhed i stedet for efter regnskabsmæssige værdier. Foreningen ønsker yderligere, at aktiver, som anvendes både i tonnageskatteordningen og uden for ordningen, skal kunne afskrives f.s.v. angår den andel, der anvendes uden for ordningen.</p> <p>Foreningen ønsker skatten ved afhændelse af skib maksimeret til den skat, der ville kunne udløses på tidspunktet for overgang til tonnageskatning.</p> <p>Endelig ønsker Rederiforeningen af 1895 afskrivningssatsen på 25 pct. opretholdt for rederier, der ikke vælger tonnageskatteordningen.</p>	<p>Den foreslåede skatteskala er fastsat på samme niveau, som er gældende i andre lande.</p> <p>En fordeling af aktiver til blandet anvendelse med henblik på afskrivning på en andel af disse ville være uhyre kompliceret. Den andel, der anvendes under tonnageskatteordningen ville være forskellig fra aktiv til aktiv og fra år til år.</p> <p>Ønsket har baggrund i en sammenligning af et afskrivningsforløb efter saldometoden og en lineær økonomisk forringelse og adskiller sig ikke fra et tilsvarende forløb under de almindelige regler. Det manglende fradrag for afskrivninger i tonnageskatteordningen modsvarer af den lavere tonnageskatning.</p> <p>Tonnageskatteoven og ændringen af afskrivningsloven skal ses som en helhed. Afskrivningssatsen på 12 pct. afspejler nogenlunde den teknisk-økonomiske levetid for et skib. Rederier, som ikke ønsker at anvende tonnageskatteordningen, har efter overgangsordningen mulighed for at afskrive på skibe med 20 pct. det første år, hvor loven finder anvendelse.</p>
Arbejderbevægelsens Erhvervsråd	Arbejderbevægelsens Erhvervsråd lægger vægt på, at valg eller fravalg af tonnageskatning ikke gør det muligt direkte eller indirekte at få eftergivet udskudte skatter, der bl.a. er fremkommet som følge af gunstige afskrivningsregler. AE mener desuden, at man ikke skal subsidiere et enkelt erhverv. Tonnageskatteordningen bør derfor være provenuneutral.	Tonnageskatteforslaget er et afbalanceret forslag. Den foreslåede ordning er i vid udstrækning en parallel til ordningerne i Holland, Storbritannien og Tyskland.

Organisation	Modtagne bemærkninger	Kommentarer hertil
Foreningen af Statsautoriserede Revisorer	Ud over emner, som allerede er berørt, gør FSR opmærksom på, at der ved udtræden af tonnageskatteordningen kan blive tale om genbeskatning af afskrivninger, der ikke er givet fradrag for. Efter forslaget skal aktiverne ved overgang fra tonnageskatning til almindelig beskatning anses for maksimalt afskrevet i den tid, tonnageskatteordningen har været anvendt. Afhændelse af et aktiv efter overgang til almindelig beskatning vil således kunne udløse beskatning af en genvunden afskrivning.	Den manglende adgang til fradrag for afskrivninger i tonnageskatteordningen modsvarer af den lavere tonnageskatning. Det er ikke hensigten, at rederierne først skal have adgang til den lave tonnageskatning og derefter mulighed for afskrivning i det almindelige skattesystem. Det problem, som FSR påpeger, opstår kun, hvis nedskrivningen på 12 pct. om året er for høj og således ikke afspejler skibenes reelle værdiforringelse.
Foreningen af Registrerede Revisorer	FFR påpeger, at tonnageskatteordningen vil være en favorisering af rederierhvervet i forhold til andre erhverv. Foreningen mener, at argumentationen for en tonnageskatteordning med samme ret kan anvendes over for andre erhverv i international konkurrence som f.eks. IT-branchen.	De tonnageskatteordninger, der er etableret i EU-landene, er led i bestræbelserne på at få en større andel af verdenstonnagen overført fra formodet bekvemmelighedsflag til EU-landenes flag.

De øvrige hørte organisationer m.v. har enten ikke haft bemærkninger eller har alene haft bemærkninger af teknisk karakter.

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser.

1. Hvem kan anvende tonnageskatteordningen? (Lovforslagets §§ 1-5.)

Tonnageskatteordningen vil kunne anvendes af danske selskaber, som driver rederivirksomhed. Endvidere vil ordningen kunne anvendes af rederier, som er hjemmehørende i andre EU-lande, og som er skattepligtige til Danmark af indtægt i et fast driftssted her i landet. Ordningen vil også kunne anvendes af udenlandske rederiselskaber, der bliver hjemmehørende i Danmark ved flytning af ledelsens sæde hertil.

Det vil ikke være nogen betingelse, at selskabet (eller det faste driftssted) udelukkende driver rederivirksomhed, men det vil kun være rederidelen af et selskabs samlede virksomhed, der vil kunne tonnageskattes.

Anvendelse af tonnageskatteordningen vil være frivillig for rederierne. Det er dog ikke muligt vilkårligt at vælge mellem de to beskatningsformer. Tonnageskatning kan således vælges første gang, betingelserne herfor er opfyldt. Valget skal træffes senest ved rettidig indgivelse af selvangivelse for det indkomstår, hvor tonnageskatteordningen første gang vil kunne anvendes.

Allerede eksisterende rederier, der ønsker at gå ind i tonnageskatteordningen, har dog mulighed for at vente med at træffe valget til udgangen af det andet indkomstår, hvor ordningen vil kunne anvendes, jf. overgangsbestemmelsen i lovforslagets § 23.

Såvel valg som fravalg af tonnageskatning er bindende for 10 år fra det tidspunkt, hvor valget træffes. Vælger et rederi på dette tidspunkt at stå uden for tonnageskatteordningen, vil det således først kunne komme ind i ordningen efter 10 år. Vælger et rederi at gå ind i tonnageskatteordningen, vil det ved udløbet af den 10-årige bindingsperiode have valget mellem at fortsætte under tonnageskatteordningen eller at overgå til beskatning efter de almindelige regler. I begge tilfælde er valget bindende for 10 år.

Baggrunden for de foreslåede frister for indtræden i tonnageskatteordningen og for de 10-årige bindingsperioder er, at det ikke skal være muligt for rederierne at »pendle« mellem tonnageskatteordningen og beskatning efter de almindelige regler. Ved anvendelse af de almindelige skatteregler vil et eventuelt underskud ved rederivirksomhed kunne modregnes i andet overskud. Dette kan ikke lade sig gøre i tonnageskatteordningen, idet skattebetalingen i tonnageskatteordningen er uafhængig af det faktiske driftsresultat. Til gengæld er tonnageskatningen lavere end den almindelige selskabsbeskatning. Formålet med tidsfristerne er således at hindre, at rederierne vil kunne anvende tonnageskatteordningen i år, hvor rederidriften

giver overskud, og de almindelige skatteregler i de år, hvor rederidriften måtte give underskud.

Det vil som hovedregel være en betingelse, at koncernforbundne rederier - herunder udenlandske datterselskaber, der er sambeskattet med danske rederiselskaber - træffer samme valg f.s.v. angår anvendelse af tonnageskatteordningen. Det vil således ikke være muligt for en rederikoncern at placere underskudsgivende rederivirksomhed i et selskab, der beskattes efter de almindelige regler, mens den overskudsgivende del af rederivirksomheden placeres i et selskab, der beskattes efter tonnageskatteordningen.

Betingelsen om samme valg eller fravalg af anvendelse af tonnageskatteordningen gælder også ved tvungen sambeskatning (CFC-beskatning), jf. selskabsskattelovens § 32. Hvis det danske moderselskab ikke ejer hele kapitalen i det udenlandske datterselskab, skal moderselskabet ved opgørelsen af sin andel af datterselskabets indkomst efter danske regler træffe samme valg vedr. tonnageskatteordningen, som moderselskabet selv har truffet.

Ved bedømmelsen af, om rederier er koncernforbundne, anvendes det kontrolbegreb, der findes i ligningslovens § 2, stk. 2. Efter disse bestemmelser er selskaber koncernforbundne, når samme fysiske eller juridiske personkreds råder over mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller mere end 50 pct. af stemmerne i de pågældende selskaber.

Der kan dog være tilfælde, hvor rederier i praksis arbejder helt uafhængigt af hinanden, selv om de efter det almindelige kontrolbegreb er koncernforbundne. Det findes ikke rimeligt at opretholde kravet om samme valg eller fravalg af tonnageskatteordningen i sådanne tilfælde. Det foreslås derfor, at rederier, som ikke har fælles ledelse eller driftsorganisation, og som arbejder inden for forskellige forretningsområder, kan træffe hver deres valg, selv om de er koncernforbundne. Et eksempel på forskellige forretningsområder kan være, at det ene rederi udelukkende driver virksomhed med passagerskibe, mens det andet rederi udelukkende driver virksomhed med lastskibe. Dog vil sambeskattede rederiselskaber - danske såvel som udenlandske - altid skulle træffe samme valg.

Det vil bero på en konkret vurdering, om koncernforbundne rederier kan anses for at opfylde betingelserne for at kunne træffe forskelligt valg f.s.v. angår anvendelse af tonnageskatteordningen. Der vil ved bedømmelsen heraf bl.a. skulle lægges vægt på, om der i væsentligt omfang er personsammenfald i bestyrelse og blandt ledende medarbejdere, om rederierne drives fra et fælles forretningssted eller ved anvendelse

af fælles faciliteter, og om rederierne arbejder inden for beslægtede forretningsområder.

Har koncernforbundne rederier truffet forskelligt valg vedr. anvendelse af tonnageskatteordningen, og opfyldes betingelserne herfor på et tidspunkt ikke længere, vil samtlige de rederier, der ikke længere opfylder betingelserne, skulle anvende tonnageskatteordningen. Tonnageskatteordningen vil skulle anvendes fra og med det indkomstår, hvor betingelserne for at træffe forskelligt valg ikke er opfyldt. Dette vil gælde uanset bestemmelserne om, at valg eller fravalg af tonnagebeskatning er gældende for 10 år.

Opfylder to koncernforbundne rederier betingelserne for at træffe forskelligt valg - og træffer man rent faktisk forskelligt valg - vil begrundelsen formentlig være, at den ene del er underskudsgivende. Der vil herefter ikke være nogen tilskyndelse til at anvende tonnageskatteordningen for denne del, da tonnageskatten vil skulle betales uanset det faktiske driftsresultat, og et driftsunderskud ikke vil kunne modregnes i andet overskud. Der ligger således heri en selvregulerende mekanisme, idet manglende overholdelse af betingelserne for at træffe forskelligt valg vil medføre, at samtlige berørte rederier vil blive omfattet af tonnageskatteordningen.

Når tonnageskatteordningen vælges, skal samtlige de skibe og andre aktiver, som opfylder betingelserne for tonnagebeskatning, indgå i tonnageskatteordningen. Dette er en parallel til kravet om, at samtlige rederier i en koncern skal træffe samme valg vedr. anvendelsen af tonnageskatteordningen. Bestemmelsen har til formål som ovenfor skitseret at hindre, at kun den overskudsgivende del af en rederivirksomhed inddrages under tonnagebeskatningen, mens den underskudsgivende holdes udenfor.

Der opstår et særligt problem i tilfælde, hvor eksempelvis to rederier bliver koncernforbundne eller fusionerer, og hvor kun det ene rederi anvender tonnageskatteordningen, eller de begge gør det, men hvor den 10-årige bindingsperiode ikke udløber på samme tidspunkt. Endvidere kan et rederi som nævnt tvinges ind i tonnageskatteordningen, hvis det ikke længere opfylder betingelsen om ikke at have fælles ledelse eller driftsorganisation m.v. med koncernforbundet rederi.

Det foreslås, at bindingsperioden i sådanne tilfælde som hovedregel fastsættes til bindingsperioden for det rederi, der senest blev omfattet af tonnageskatteordningen. Hvis ikke alle de pågældende selskaber anvender tonnageskatteordningen, foreslås bindingsperioden fastsat til 10 år regnet fra og med det indkomstår, hvor selskaberne bliver koncernforbundne

eller fusionen gennemføres. Samme regler skal gælde ved tilførsel af aktiver. Ved spaltning af selskaber foreslås bindingsperioden for de nye selskaber fastsat til det samme som for det selskab, der spaltes.

Hvis et rederi bliver omfattet af tonnageskatteordningen, fordi det ikke længere opfylder betingelserne om ikke at have fælles ledelse eller driftsorganisation med koncernforbundne rederier og ikke drive virksomhed inden for beslægtede forretningsområder, foreslås bindingsperioden fastsat til det samme, som gælder for de øvrige selskaber i koncernen. Det samme er tilfældet, hvis et koncernforbundet selskab, der ikke tidligere har drevet rederivirksomhed, begynder at drive sådan virksomhed.

Tonnageskatteoven omfatter kun selskaber. Personligt drevet rederivirksomhed kan derfor kun beskattes efter reglerne i tonnageskatteoven, hvis virksomheden flyttes over i et selskab.

Det er muligt efter reglerne om skattefri virksomhedsomdannelse at omdanne en personligt ejet virksomhed til selskabsform. Princippet bag skattefri virksomhedsomdannelse er, at en personligt ejet virksomhed kan indskydes i et selskab, uden at der samtidig udløses beskatning hos den tidligere ejer. Loven bygger på et successionsprincip, hvorefter selskabet skattemæssigt indtræder i den tidligere ejers sted med hensyn til de overtagne aktivers og passivers anskaffelsestidspunkt, anskaffelsessum m.v. Beskatningen af de fortjenester, der i princippet konstateres ved omdannelsen, finder herefter sted, enten når den oprindelige ejer af virksomheden afhænder de aktier eller anparter, der er ydet som vederlag for virksomheden, eller når selskabet afhænder de pågældende aktiver eller likviderer.

Omdannes en virksomhed med flere ejere, kræver det efter virksomhedsomdannelseslovens regler, at alle ejere af den personligt ejede virksomhed anvender reglerne i loven, for at omdannelsen kan gennemføres skattefrit. Dette medfører, at rederier, hvor ejerkredsen består af både fysiske og (selskabsbeskattede) juridiske personer, er afskåret fra at gennemføre en skattefri omdannelse, idet ikke alle ejere kan anvende virksomhedsomdannelsesloven. Det er tillige en betingelse, at den virksomhed der omdannes, er en »helt selvstændig virksomhed. Det vil sige, at en ideel andel af en virksomhed efter virksomhedsomdannelseslovens almindelige regler ikke kan omdannes til et selskab.

Disse regler gør det vanskeligt for partrederier, og andre personligt ejede virksomheder såsom interessenskabers og kommanditselskaber, at omdanne sig til

selskaber og dermed få mulighed for at gøre brug af tonnageskatteordningen.

Med de foreslåede bestemmelser fraviges ovennævnte principper i virksomhedsomdannelsesloven, idet en ejer af en personlig ejet virksomhed får mulighed for at omdanne sin ejerandel i denne til et aktie- eller anpartsselskab. Formålet med bestemmelsen er at give deltagere i personligt ejede rederier - herunder rederier, der er ejet af både fysiske og (selskabsbeskattede) juridiske personer - bedre muligheder for skattefrit at omdanne deres virksomhed til aktie- eller anpartsselskaber, således at disse virksomheder får mulighed for at blive beskattet efter tonnageskatteordningens regler.

Det bliver således efter forslaget muligt at omdanne de enkelte ejerandele i en personligt ejet virksomhed til hvert sit aktie- eller anpartsselskab, når den omdannede virksomhed bliver omfattet af tonnageskatteordningen. Da den skattefri omdannelse ikke er betinget af, at alle ejerandele i den personligt ejede virksomhed omdannes, er det således den enkelte ejers egen beslutning, om denne vil benytte muligheden for omdannelse. Det vil dog være en forudsætning, at det eller de nye rederi(er) i det første indkomstår efter omdannelsen anvender tonnageskatteordningen.

Det er ikke muligt at omdanne flere forskellige ejeres ejerandele til ét selskab, mens de resterende ejerandele omdannes til andre aktie- eller anpartsselskaber, eller slet ikke omdannes. Derimod kan en person, der har ejerandele i to forskellige personligt ejede rederivirksomheder, indskyde andelen i samme selskab.

Den udvidede mulighed for at anvende reglerne i virksomhedsomdannelsesloven består alene i, at en ideel andel af en virksomhed kan anses som en »helt« virksomhed. De øvrige betingelser i virksomhedsomdannelsesloven skal fortsat være opfyldt. Det betyder eksempelvis, at den foreslåede bestemmelse ikke giver mulighed for, at ideelle andele i rederivirksomheder, der er omfattet af de såkaldte anpartsregler i personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10, 12 og 13, vil kunne omdannes skattefrit.

Som tidligere omtalt vil der gælde nogle tidsmæssige bindinger for selskaber m.v. ved valg eller fravalg af tonnagebeskatning. Bl.a. skal valg eller fravalg af tonnagebeskatning træffes på det tidspunkt, hvor rederiet første gang har mulighed for at anvende tonnageskatteordningen - dog med en overgangsordning i forbindelse med ordningens indførelse. Formålet er at hindre, at rederierne »pendler« mellem tonnageskatteordningen og beskatning efter de almindelige regler.

Tilsvarende er det nødvendigt at sikre, at man ikke i personligt ejede rederier i en årrække kan foretage fulde afskrivninger efter de sats, der er foreslået for personer, for derefter på et vilkårligt tidspunkt skattefrit at omdanne virksomheden med henblik på at gå ind i tonnageskatteordningen.

Det foreslås derfor, at sådanne skattefrit omdannede rederivirksomheder kan blive omfattet af tonnageskatteordningen, når de skibe, som kommer ind under tonnageskatteordningen, højst har været afskrevet af den personlige ejer med et beløb, som samlet svarer til de afskrivninger, der kunne have været foretaget i den tid, tonnageskatteordningen har eksisteret, efter den sats, der gælder for selskaber på tidspunktet for virksomhedsomdannelsen. Hvis virksomhedsomdannelsen omfatter flere ejere, beregnes afskrivningen for hver enkelt ejer.

Er der foretaget større afskrivninger end dette, kan rederiet gå ind i tonnageskatteordningen, hvis det overskydende afskrivningsbeløb kommer til beskatning hos den pågældende person som indkomst ved selvstændig erhvervsvirksomhed for indkomståret forud det indkomstår, hvor virksomhedsomdannelsen får virkning.

Disse regler kan illustreres med følgende *eksempel*:

Det er foreslået, at afskrivningssatsen for skibe ejt af personer fastsættes til 25 pct. og for skibe ejt af selskaber til 12 pct. Et personligt ejt rederi med én ejer ønsker at foretage skattefri virksomhedsomdannelsen med virkning fra og med indkomståret 2005. Rederiet ejer et skib, hvis skattemæssige værdi i indkomståret 2003 var 100.

Hvis der afskrives med 12 pct. i 2003 og med 12 pct. af den resterende saldo i 2004, vil den samlede afskrivning i de to år udgøre 22,56. Hvis rederiet i eksemplet samlet i de to år ikke har foretaget afskrivninger, der overstiger dette beløb, kan rederiet omdannes og gå i tonnageskatteordningen uden beskatning. Har rederiet afskrevet mere end det nævnte beløb, kan rederiet kun anvende tonnageskatteordningen, hvis den afskrivning, der ligger ud over 22,56, kommer til beskatning hos den person, der foretager virksomhedsomdannelsen.

Det er i denne forbindelse uden betydning, hvordan afskrivningen er fordelt på de to år. Der er således intet til hinder for, at hele beløbet er afskrevet i det ene af de to år. Det afgørende er, at den samlede afskrivning ikke er større end det beløb, der kunne have været afskrevet i de pågældende år, hvis skibet havde været ejt af et selskab.

2. Hvad kan omfattes af tonnageskatteordningen? (Lovforslagets §§ 6-7 og §§ 10-11.)

2.1. Hvilke indkomster?

Indkomst ved erhvervmæssig transport af passagerer eller gods mellem forskellige destinationer vil kunne omfattes af tonnageskatteordningen, når transporterne udføres med egne eller lejede skibe efter de regler, der er redegjort for under pkt. 2.2.

Indkomst ved visse former for virksomhed, som foregår i nær tilknytning til levering af transportydelser, kan også omfattes af ordningen. Sådant virksomhed skal således være en del af almindelig rederivirksomhed. Det drejer sig om indkomst ved anvendelse af containere, drift af havne- og vedligeholdelsesfaciliteter, drift af passagerterminaler, billetkontorer og andre kontorfaciliteter samt endelig salg af varer til forbrug om bord på skib.

Hvis en samlet transportydelse omfatter såvel en land- eller lufttransportdel som en transportdel på skib, kan vederlaget for den samlede transportydelse beskattes efter tonnageskatteordningen, når rederiet indgår aftale med andre transportvirksomheder om udførelsen af disse andre dele af den samlede transportydelse. Udføres disse andre dele af den samlede transportydelse af rederiet selv, vil det kun være søtransportdelen, der vil kunne beskattes efter tonnageskatteordningen. De øvrige dele skal beskattes efter de almindelige regler.

Begrundelsen for dette er, at vederlaget for land- eller lufttransportdelen af en sådan samlet transportydelse vil blive beskattet efter de almindelige regler hos andre transportvirksomheder, hvis disse dele af transporten udføres af andre virksomheder som underentreprenører. Udføres sådanne transportdele derimod med rederiselskabets egne lastvogne eller fly, skal denne del af vederlaget beskattes efter de almindelige regler hos rederiet for at undgå konkurrenceforvridning.

2.2. Hvilke skibe?

For at en transportydelse skal kunne omfattes af tonnageskatteordningen, skal den som udgangspunkt foregå med rederiets egne skibe. Lejede skibe vil inden for visse begrænsninger dog også kunne omfattes af ordningen. Det er en betingelse, at skibene har en bruttotonnage på 20 tons eller derover, og at skibene strategisk og forretningsmæssigt drives fra Danmark.

Betingelsen om, at skibene strategisk og forretningsmæssigt skal drives fra Danmark, er begrundet i de krav, som EU-Kommissionen har opstillet i de retningslinier for statsstøtte til søtransportsektoren, som

er gældende (jf. lovforslagets bemærkninger om forholdet til EU-retten). Det defineres ikke nærmere i retningslinjerne, hvad der skal forstås ved, at skibene strategisk og forretningsmæssigt skal drives fra Danmark. Kommissionen har dog allerede godkendt den britiske tonnageskatteordning, som indeholder en tilsvarende bestemmelse, og en afgrænsning svarende til den, der er fastsat i den britiske ordning, må således formodes at falde inden for de opstillede retningslinjer.

Begrebet »strategisk og forretningsmæssig drift« relaterer sig i tonnageskatteordningen alene til driften af skibe, og begrebet bør ikke forveksles med begrebet »ledelsens sæde«, som kan være afgørende for, om et selskab er skattepligtigt til Danmark eller ej.

Det må i det konkrete tilfælde afgøres, om betingelsen om strategisk og forretningsmæssig drift fra Danmark er opfyldt. De elementer, der vil indgå i bedømmelsen, er for de strategiske funktioners vedkommende bl.a., om rederiets hovedsæde og øverste ledelse er placeret i Danmark, og om strategiske beslutninger tages i Danmark – f. eks. beslutninger om indgåelse af store kontrakter, beslutninger om køb og salg af skibe og beslutninger om indgåelse af strategiske alliancer.

Endvidere vil en række elementer på det forretningsmæssige/operationelle plan indgå i bedømmelsen. Det drejer sig f. eks. om tilrettelæggelsen af skibenes sejlplaner, indgåelse af fragtaftaler, proviantering af skibene, bemanding, skibenes rent tekniske drift og vedligeholdelse, tilstedeværelsen af støttefaciliteter i Danmark etc.

Det vil ikke være et krav, at enhver af de ovennævnte funktioner for hvert enkelt skibs vedkommende vil skulle foretages fra Danmark. Kravet vil være, at det enkelte skib i tilstrækkeligt omfang opfylder betingelserne, og at den strategiske og forretningsmæssige drift af flåden som helhed ud fra en samlet vurdering foretages fra Danmark.

For lejede skibe sondres der i lovforslaget mellem skibe lejet *uden* besætning (bareboat-charter) og skibe lejet *med* besætning (time-charter). Ved bareboat-charter står lejeren for skibets drift på samme måde, som hvis skibet havde været ejet af rederiet selv. Ved time-charter varetages visse dele af skibets drift derimod ofte af udlejeren. Der kan f. eks. være tale om, at udlejeren står for reparation og vedligeholdelse af skibet, mens lejeren står for de øvrige driftsopgaver. Desuden er bareboat-kontrakter karakteriseret ved i mange tilfælde at være langvarige - måske skibets hele levetid. Time-charter-kontrakter er derimod ofte af kortere varighed og indgås typisk, når et rederi i en peri-

ode mangler kapacitet, mens et andet rederi tilsvarende i en periode har overskudskapacitet.

Der findes i praksis mange varianter af time-charter, og det må i det konkrete tilfælde afgøres, om en time-charteraftale opfylder betingelsen om, at skibene strategisk og forretningsmæssigt skal drives fra Danmark.

Skibe lejet uden besætning (bareboat-charter) kan uden begrænsninger anvendes under tonnageskatteordningen. Skibe lejet med besætning (time-charter) kan ligeledes omfattes af ordningen, men kun inden for bestemte grænser, jf. nedenfor.

Hvis et rederi *ud*lejer et skib, vil den indkomst, som rederiet oppebærer derved, være omfattet af tonnageskatteordningen, jf. dog nedenfor om bareboat-charter. Det er en forudsætning, at lejeren af skibet anvender dette til et formål, som vil kunne omfattes af tonnageskatteordningen. Dette gælder, uanset om lejeren selv er omfattet af tonnageskatteordningen eller ej.

Udlejes skibet *uden* besætning (bareboat-charter), vil rederiets indkomst herved ikke være omfattet af tonnageskatteordningen. Dog vil der gælde en form for bagatelgrænse, der har til formål at sikre den fornødne fleksibilitet for rederierne. Det vil således være tilladt, at et skib bareboat-udlejes i indtil tre år, hvis et rederi forbigående har overskudskapacitet. Samme skib vil dog kun kunne anvende denne mulighed én gang, når det er ejet af samme rederi eller et dermed koncernforbundet rederi.

Som ovenfor nævnt er der i den foreslåede ordning fastsat nogle begrænsninger for, hvor stor en lejet tonnage, der vil kunne omfattes af tonnageskatteordningen. Der kan i et indkomstår højst inddrages lejet brutotonnage svarende til tre gange rederiets egen brutotonnage under tonnageskatteordningen. Indkomst hidrørende fra eventuel overskydende lejet tonnage skal beskattes efter skattelovgivningens almindelige regler.

Bedømmelsen af, om det ovennævnte krav til egen-tonnagen er opfyldt, foretages som en samlet bedømmelse over hele indkomståret. Ved bedømmelsen sidestilles skibe lejet uden besætning med rederiets egne skibe. Det samme gælder skibe lejet med besætning, når de er lejet for en periode på mindst et år og højst fem år, og når der samtidig med indgåelsen af lejemålet er aftalt en køberet (købsoption), hvorefter lejer senest ved lejemålets udløb kan erhverve skibet til højst markedsprisen på det tidspunkt, hvor skibet blev udlejet og køberetten aftalt.

Som nævnte tidligere er det for koncernforbundne rederier som hovedregel en betingelse, at alle træffer

samme valg f.s.v. ang. anvendelse af tonnageskatteordningen. Som en parallel hertil gøres det muligt for koncernforbundne rederier, som anvender tonnageskatteordningen, at opgøre forholdet mellem egen tonnage og fremmed tonnage under ét, men dette er ingen betingelse. Hvis muligheden vælges, foretages opgørelsen som et gennemsnit over indkomståret.

2.3. Skibe ejet eller lejet af flere rederier.

Det foreslås, at det i tilfælde, hvor skibe m.v. ejes eller lejes af flere rederier (interessentskaber), gøres muligt for det enkelte rederi at indgå i tonnageskatteordningen med sin andel af det eller de pågældende skibe m.v. Der er intet krav om, at samtlige interessenter vælger tonnageskatteordningen.

3. Hvad kan ikke omfattes af tonnageskatteordningen? (Lovforslagets § 8.)

Som nævnt under pkt. 2 vil indkomst ved erhvervs-mæssig transport af passagerer eller gods mellem forskellige destinationer kunne omfattes af tonnageskatteordningen. Desuden kan visse former for virksomhed i nær tilknytning hertil omfattes.

Indkomst ved al anden virksomhed falder uden for tonnageskatteordningens anvendelsesområde og skal således beskattes efter skattelovgivningens almindelige regler. Det samme gælder indkomst ved anvendelse af lejede skibe i det omfang, at den anvendte lejede tonnage er større end tre gange egentonnagen, som der er redegjort for under pkt. 2.2.

For at få foretaget en mere præcis afgrænsning af, hvad der kan omfattes eller ikke omfattes af tonnageskatteordningen, er der i lovforslaget opregnet en række flydende indretninger, som ikke anses som skibe efter loven, og som således falder uden for tonnageskatteordningens anvendelsesområde. Dette gælder uddybningsmaskiner, flydekraner, flydedokke, kabeltromler, boreplatforme, flydende beholdere og lignende materiel. Denne bestemmelse omfatter bl.a. flydende olieproduktions-, oplagrings-, og udskibningsanlæg, de såkaldte FPSO'er. Endvidere gælder det pramme og lægtene, medmindre de er lastbærende og har en størrelse på over 2.000 bruttotons.

Derudover opregnes en række former for virksomhed, som også falder uden for tonnageskatteordningens anvendelsesområde, uanset om den pågældende form for virksomhed udøves fra skib, som i anden sammenhæng ville kunne anvendes til tonnagebeskattet virksomhed.

Det drejer sig om følgende områder:

1. Forundersøgelser, efterforskning eller udvinding af kulbrinter eller andre naturforekomster.

Virksomhed i forbindelse med forundersøgelse, efterforskning eller udvinding af kulbrinter eller andre naturforekomster kan ikke omfattes af tonnageskatteordningen. Dog vil egentlig transportvirksomhed kunne omfattes. Dette vil således gælde for forsyningssejlad med personer eller materiel fra havn til installationer på kontinentalsoklen eller omvendt, ligesom det også vil gælde for transport af olieprodukter m.v. fra kontinentalsoklen til installationer på land. Det vil også gælde opgaver i forbindelse med ankerhåndtering m.v. samt redningsopgaver.

2. Fiskeri og forarbejdningsvirksomhed.

Fiskerisektoren kan ikke omfattes af tonnageskatteordningen. Det samme gælder forarbejdningsvirksomhed, uanset om denne har forbindelse med fiskerisektoren eller ej.

3. Bygning og reparation af havne, broer, olieinstallationer, vindmølleparker eller andre havanlæg, nedlægning af rørledninger på havbunden, opmudring, stenfiskeri, sandsugning eller lignende virksomhed.

Entreprenørmæssig virksomhed m.v., der foregår fra skib, vil være udelukket fra at kunne anvende tonnageskatteordningen.

4. Dykkervirksomhed.

5. Bugsering, lodsnung m.v., når skibene anvendes i og omkring havne.

Bestemmelsen tager sigte på lokal bugsering og lodsnung i havne og fjorde m.v. Bugsering mellem forskellige havne vil derimod kunne inddrages under tonnageskatteordningen.

6. Passagersejlad i eller over havneløb m.v.

7. Uddannelsesaktiviteter, sociale og pædagogiske aktiviteter m.v.

8. Museumsaktiviteter og skibsbevaring.

9. Sports-, udflugts- og fritidsformål.

Bestemmelsen omfatter sejlad, som ikke kan begrundes med et egentligt trafikbehov, uanset om sejladen foregår efter faste sejplaner. Bestemmelsen omfatter også sejlad med repræsentative formål m.v.

10. Anvendelse af permanent opankrede skibe, uanset formål.

4. Opgørelse og beskatning af indkomst under tonnageskatteordningen. (Lovforslagets § 9 og §§ 11-15.)

Rederier, som ønsker at anvende tonnageskatteordningen, skal opgøre tonnagebeskattet indkomst og almindeligt beskattet indkomst hver for sig (lovforslagets § 9). Den del af et rederiselskabs indkomst, der ikke kan henføres til tonnagebeskatning, beskattes efter skattelovgivningens almindelige regler. For den del af indkomsten, der kan tonnagebeskattes, erstattes den almindelige beskatning af den beskatning, der redegøres for i det følgende.

4.1. Beskatningsgrundlag og beregning af skattepligtig indkomst (lovforslagets § 15).

Grundlaget for beskatning af den del af indkomsten i et rederi, der kan beskattes efter tonnageskatteordningen, er ikke indtægt minus udgift, men derimod størrelsen af den tonnage, som er omfattet af ordningen. Det foreslås, at den skattepligtige indkomst beregnes efter nedenstående skala pr. 100 nettoton (NT) pr. påbegyndt døgn, uanset om de enkelte skibe er i drift eller ej. Skalaen svarer til niveau³et i andre landes tonnageskatteordninger.

1. Til og med 1.000 NT - 7 kr. pr. 100 NT
2. Fra 1.001 NT til og med 10.000 NT - 5 kr. pr. 100 NT
3. Fra 10.001 NT til og med 25.000 NT - 3 kr. pr. 100 NT
4. Mere end 25.000 NT - 2 kr. pr. 100 NT

Det beløb, der herved fremkommer ved anvendelsen af denne skala, udgør rederiets skattepligtige indkomst af den del af rederiets virksomhed, der er omfattet af tonnageskatteordningen. Denne indkomst beskattes med den til enhver tid gældende selskabsskattesats.

Der kan ikke gives fradrag for driftsudgifter eller afskrivninger i den indkomst, der opgøres på grundlag af anvendt tonnage. Er der tale om udgifter, der både vedrører den virksomhed, der beskattes efter denne lov, og anden virksomhed, fordeles udgifterne forholdsmæssigt efter den samlede bruttoindtjening før afskrivninger og finansielle poster opgjort efter skat Lovgivningens almindelige regler. Dette gælder eksempelvis udgifter til ledelse og administration.

For spørgsmålet om beskatning af avancer og genvundne afskrivninger ved afhændelse af skibe eller andre aktiver omfattet af tonnageskatteordningen henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 16, jf. pkt. 5 nedenfor.

Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst skal rederier, som ønsker at anvende tonnageskatteordningen, opfylde en række krav vedr. afgrænsningen af den indkomst, der kan tonnageskattes, jf. de følgende punkter.

4.2. »Arms længde«-princippet (lovforslagets § 11 og § 13).

Det er et krav, at rederierne i enhver henseende ved opgørelse af den indkomst, der kan beskattes efter tonnageskatteordningen, anvender det såkaldte »arms længde«-princip, således som dette er omhandlet i ligningslovens § 2, stk. 1.

Rederiselskaber er som alle andre selskaber omfattet af bestemmelserne om anvendelse af »arms længde«-princippet i ligningslovens § 2. De særlige forhold omkring indkomstopgørelsen for tonnageskattede rederier gør det imidlertid nødvendigt at supplere disse regler på to områder.

Efter de generelle »arms længde«-regler (også kendt som »transfer pricing«-reglerne) skal koncernforbundne foretagender ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst anvende de priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner, som kunne have været opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Overholdes »arms længde«-princippet ikke, kan skattemyndighederne ændre indkomstansættelserne til det, de ville have været, hvis de koncernforbundne selskaber havde handlet indbyrdes på markedsvilkår.

»Arms længde«-reglerne har til formål at hindre, at koncernforbundne selskaber ved at fastsætte priser på andre vilkår end de markedsmæssige ved indbyrdes transaktioner vilkårligt kan placere overskud der, hvor man måtte finde dette mest fordelagtigt. Eksempelvis kunne en koncern bestående af et tonnageskattet rederi og selskaber uden for rederisektoren have en interesse i at arrangere sig sådan via interne prisfastsættelser, at en stor del af koncernens overskud placeres i det tonnageskattede selskab, hvor skatten er den samme uanset overskuddets størrelse. »Arms længde«-reglerne hindrer noget sådant.

Bestemmelserne er suppleret med særlige oplysningsforpligtelser over for skattemyndighederne, jf. skattekontrollovens § 3 B, således at den fornødne gennemsigtighed kan opnås. Da tonnageskattet indkomst ikke skal opgøres på grundlag af faktiske transaktioner, men på grundlag af et tonnagemål, vil der ikke nødvendigvis være det tilstrækkelige grundlag for, at skattemyndighederne vil kunne kontrollere, om »arms længde«-kriteriet er opfyldt. Det er derfor fastsat i lovforslaget, at »arms længde«-princippet gælder uanset de særlige bestemmelser om opgørelse af indkomst under tonnageskatteordningen.

Det er endvidere fastsat i lovforslaget, at »arms længde«-princippet ligeledes gælder internt i et rederi, som beskattes efter tonnageskatteordningen. Som ovenfor nævnt skal et rederi, som ønsker at anvende tonnageskatteordningen, opgøre tonnageskattet indkomst og anden indkomst særskilt. Der vil i praksis forekomme tilfælde, hvor eksempelvis en samlet transportydelse omfatter såvel en land- eller lufttransportdel som en søtransportdel, og hvor kun den del af transporten, der foregår med skib, vil kunne omfattes af tonnageskatteordningen, jf. pkt. 2.1. ovenfor. I et sådant tilfælde skal rederiet ved fordelingen af indkomsten mellem tonnagedelen og den almindeligt beskattede del anvende samme »arms længde«-princip, som gælder ved transaktioner mellem koncernforbundne selskaber, og som er beskrevet ovenfor.

4.3. Finansielle indtægter og udgifter (lovforslagets § 12).

Finansielle indtægter kan ikke omfattes af tonnageskatningen, og finansielle udgifter kan ikke fradragges. Hvis et tonnageskattet rederiselskab har finan-

sielle nettoindkomster, kommer disse altid til beskatning efter de almindelige regler.

Hvis selskabet har finansielle nettoudgifter, må disse fordeles på den tonnageskattede del og den almindeligt beskattede del af virksomheden, idet kun den del af de finansielle udgifter, som kan henføres til den almindeligt beskattede virksomhed, vil kunne føres til fradrag. Det foreslås, at nettofinansudgifter fordeles forholdsmæssigt efter den regnskabsmæssige værdi af de aktiver, der er knyttet til den tonnageskattede virksomhed, og de aktiver, der er knyttet til den almindeligt beskattede virksomhed.

Valutakursgevinster og -tab foreslås holdt uden for beregningen af nettofinansudgifter. I stedet foreslås valutakursgevinster og -tab fordelt og beskattet efter samme regler som for nettofinansudgifter. Hvis således et selskab, som driver såvel tonnageskattet virksomhed og anden virksomhed, eksempelvis har nettofinansudgifter (excl. valutakursgevinster og -tab) på 100 og en nettovalutakursgevinster på 150, vil begge poster skulle fordeles mellem den tonnageskattede virksomhed og den virksomhed, som beskattes efter de almindelige regler. Antages det i eksemplet, at halvdelen af nettofinansudgifterne og nettovalutakursgevinsterne vedrører den almindeligt beskattede virksomhed, vil nettoresultatet være, at en nettoindkomst på 25 komme til beskatning i den almindeligt beskattede virksomhed, mens de resterende 25 henføres til den tonnageskattede virksomhed. Uden en særlig regel for fordeling valutakursgevinster og -tab ville samtlige 50 komme til beskatning efter de almindelige regler.

Baggrunden for denne særlige regel er, at rederierhvervet er meget følsomt over for udsving i valutakurserne, ikke mindst i dollarkursen. Rederiernes gæld er ofte optaget i dollars, og et fald i dollarkursen i år 1 vil betyde en valutakursgevinster, mens en tilsvarende stigning i år 2 vil betyde et valutakurstab. Indregnes disse gevinster og tab generelt i nettofinansudgifter og nettofinansindtægter kunne det indebære, at en gevinst som følge af valutaudsving i år 1 blev beskattet efter de almindelige regler, mens et tilsvarende tab i år 2 ikke ville kunne føres til fradrag.

Ved opgørelsen af nettofinansudgifter eller -indtægter medgår renter, gevinst og tab omfattet af kursgevinstloven samt eventuel rentekorrektion for overkapitalisering, jf. pkt. 4.4. nedenfor.

Det foreslås samtidig, at gevinst og tab på kontrakter (terminkontrakter m.v.), som har til formål at sikre driftsindtægter og driftsudgifter omfattet af tonnageskatteordningen, henføres til den indkomst, som kontrakterne skal sikre. Hvis et rederi således eksempelvis indgår en kontrakt, hvorefter man mod en præmiebetaling sikrer sig mod faldende fragtrater i en given situation, vil det beløb, der vil komme til udbetaling til rederiet i tilfælde af faldende fragtrater, skulle

henføres til den tonnageskattede del af virksomheden.

Det er alene kontrakter vedrørende driftsindtægter og driftsudgifter, der omfattes af bestemmelsen. Kontrakter vedrørende anlægsaktiver – eksempelvis kontrakter på levering af skibe – er ikke omfattet. Tab og gevinst på sådanne kontrakter beskattes efter kursgevinstlovens regler.

4.4. Værn mod overkapitalisering af tonnageskattede rederier (lovforslagets § 14).

Som nævnt i det foregående kan der ikke foretages fradrag for udgifter ved indkomstopgørelsen efter tonnageskatteordningen. Dette gælder også renteudgifter. Der vil således være et incitament til at have så stor en egenkapital som muligt i et selskab, der driver rederivirksomhed, og til at placere finansieringsudgifter andre steder, hvor sådanne udgifter kan føres til fradrag. Der er derfor behov for en værnsregel mod overkapitalisering af selskaber, der anvender tonnageskatteordningen.

Det foreslås, at der fastsættes et mindsteforhold på 2:1 mellem egenkapital og fremmedkapital i tonnageskattede rederier. Der er intet til hinder for, at et rederi har en egenkapital, som er større i forhold til fremmedkapitalen end det her nævnte forhold, men i så fald vil der skulle beregnes en rente af den overskydende egenkapital, og denne rente vil skulle beskattes. Rentesatsen vil være den afkastsats, der er nævnt i virksomhedsskattelovens § 9. Denne afkastsats opgøres årligt og er for indkomståret 2001 opgjort til 6 pct.

Det er samtidig nødvendigt, at denne rentekorrektion fragår ved opgørelsen af rederiets nettofinansudgifter eller nettofinansindtægter, jf. pkt. 4.3. Baggrunden herfor kan illustreres med følgende forenkledte eksempler:

1) Et rederi, som udelukkende driver tonnageskattet virksomhed, opfylder lige netop kravet om et forhold på 2:1 mellem egenkapital og fremmedkapital. Rederiets aktionærer vælger at indskyde en egenkapital på yderligere 100, som placeres i rentebærende værdipapirer. Rederiet opfylder herefter ikke længere kravet om et forhold på 2:1 mellem egenkapital og fremmedkapital. Rederiet er nu overkapitaliseret, og der skal foretages en rentekorrektion.

Rentekorrektionen, som er beregnet på grundlag af de førnævnte 100, vil altid komme til beskatning i rederiet. Hvis rederiet har nettofinansindtægter, vil det faktiske renteaftast af de 100 imidlertid også komme til beskatning. Der sker således en form for dobbeltbeskatning, som undgås ved at fratække den fiktive og beskattede rentekorrektion fra den reelle og ligeledes beskattede nettofinansindkomst.

Hvis rederiet har nettofinansudgifter, kommer rentekorrektionen stadig til beskatning. Rentekorrektionen fratækkes ved opgørelsen af nettofinansudgifterne, men da et tonnageskattet rederi ikke kan få fra-

drag for nettofinansudgifter ved indkomstopgørelsen, har dette ingen praktisk betydning. Rederiet vil stadig blive beskattet af rentekorrektionen.

2) Et rederi driver såvel tonnageskattet virksomhed som anden virksomhed. Selskabet som helhed opfylder lige netop kravet om et forhold på 2:1 mellem egenkapital og fremmedkapital, og der indskydes en egenkapital på 100 som i det første eksempel. Selskabet er hermed overkapitaliseret, og der skal foretages en rentekorrektion. Imidlertid skal rentekorrektionen kun vedrøre den del af selskabet, der driver tonnageskattet virksomhed, da der ikke er noget krav om en bestemt overgrænse for egenkapitalen i forhold til fremmedkapitalen for almindeligt beskattede selskaber.

Dette opnås også ved at lade rentekorrektionen fragår ved opgørelsen af nettofinansindtægter eller nettofinansudgifter, idet disse skal fordeles mellem den tonnageskattede del og den almindeligt beskattede del af selskabet. Hele rentekorrektionen kommer til beskatning hos rederiet, men ved at lade beløbet fragår ved opgørelsen og fordelingen af nettofinansindtægter eller -udgifter sikres det, at rentekorrektionen reelt kun kommer til at omfatte den tonnageskattede del af selskabet.

5. Beskatning af avancer og genvundne afskrivninger. (Lovforslagets §§ 16-20.)

Som nævnt under pkt. 4.1. kan der ikke foretages fradrag for afskrivninger på aktiver under tonnageskatteordningen. De aktiver, der indgår i tonnageskatteordningen, skal derfor i afskrivningsmæssig forstand udskilles fra de af selskabets aktiver, der indgår i anden virksomhed, og som fortsat kan afskrives efter de almindelige regler.

Det er endvidere nødvendigt at opstille regler for at sikre, at de skibe og andre driftsmidler, som før overgang til tonnageskatning har været afskrevet efter de almindelige afskrivningsregler, ikke vil kunne afhændes uden beskatning af eventuelle avancer og genvundne afskrivninger (de udskudte skatter), medmindre de erstattes af andre tilsvarende aktiver. Reglerne skal samtidig sikre, at de udskudte skatter kun kommer til betaling, hvis rederivirksomheden reduceres i forhold til niveauet på det tidspunkt, rederiet blev omfattet af tonnageskatteordningen.

Endelig skal der opstilles regler for beskatning af avancer på skibe, der erhverves efter overgang til tonnageskatning.

5.1. Skibe og driftsmidler (lovforslagets §§ 16-18).

Det foreslås, at der ved overgang til tonnageskatning skal opgøres særlige overgangssaldi for de skibe og de driftsmidler, der helt eller delvis bliver omfattet af tonnageskatteordningen. Som eksempel på et driftsmiddel, der »delvis« omfattes af tonnageskatteordningen, kan nævnes en container, som udover at

blive anvendt til søtransport også lejlighedsvis anvendes til transport ad landevej. Der kan således ikke afskrives på en sådan container, uanset at den i et vist omfang benyttes til virksomhed, der beskattes efter de almindelige regler.

De særlige overgangssaldi opgøres ved at foretage en forholdsmæssig fordeling af de eksisterendealdi efter afskrivningsloven efter den regnskabsmæssige værdi af de aktiver, der helt eller delvis omfattes af tonnageskatteordningen, og de øvrige aktiver. Hvis eksempelvis 75 pct. af den samlede aktivmasse føres ind i tonnageskatteordningen, følger en tilsvarende andel af de eksisterende afskrivningssaldi med som særlige overgangssaldi. Dissealdi fragår i de tilsvarendealdi efter afskrivningsloven, og selskabets muligheder for at foretage skattemæssige afskrivninger efter de almindelige regler reduceres således tilsvarende.

Beløb, som måtte være kommet til beskatning i forbindelse med, at et rederi efter omdannelse fra personligt ejet virksomhed til virksomhed i selskabsform træder ind i tonnageskatteordningen, indgår også på overgangssaldoen. Eventuelle senere udgifter til forbedring af aktiver omfattet af de særlige overgangssaldi, tilgår dissealdi.

Når et rederi efter overgang til tonnageskatning erhverver skibe eller andre driftsmidler, skal anskaffelsessummen for disse opføres på særlige udligningsaldi. Formålet med de særlige udligningsaldi er, at der skal kunne foretages en opdeling af de aktiver, som omfattet af tonnageskatteordningen, således at de aktiver, der er erhvervet før overgang til tonnageskatning, kan holdes adskilt fra de aktiver, der erhverves efter dette tidspunkt. Baggrunden for dette er, at der kun har kunnet foretages skattemæssige afskrivninger på den del af aktiverne, der er erhvervet før overgang til tonnageskatning. De genvundne afskrivninger, der vil kunne blive tale om at beskattede såkaldt udskudte skatter - vil således udelukkende vedrøre denne del af aktivmassen.

Nyetablerede rederier, som fra etableringstidspunktet anvender tonnageskatteordningen, skal som udgangspunkt ikke føre udligningsaldi. Dog skal der føres såvel overgangs- som udligningsaldi, hvis skibe eller andre driftsmidler senere overføres fra anden anvendelse til hel eller delvis anvendelse under tonnageskatteordningen, jf. nedenfor.

Hvis et skib eller et driftsmiddel afhændes, fragår salgssummen i den saldo, som det pågældende aktiv er omfattet af. For skibes vedkommende kan det beløb, der fragår overgangssaldo eller udligningssaldo, dog højst udgøre det pågældende skibs anskaffelsessum tillagt udgifter til forbedringer. Begrundelsen for dette er, at hvis salgssummen på et skib overstiger anskaffelsessummen, og der således opstår en avance på skibet, vil denne avance komme til beskatning efter de almindelige regler, jf. nedenfor. Hvis avancen samti-

dig skulle fragå rederiets overgangs- eller udligningssaldi, ville dette reducere rederiets muligheder for at udligne negative overgangssaldi og således kunne føre til en højere beskatning end tilsigtet.

De særlige overgangssaldi og de særlige udligningssaldi nedskrives årligt med de maksimale beløb efter afskrivningsloven. Afskrivningssatsen for skibe er foreslået fastsat til 12 pct., jf. det fremsatte forslag til ændring af afskrivningsloven, mens afskrivningssatsen for andre driftsmidler i øjeblikket er 25 pct. Hvis en negative overgangssaldi modsvares af positive udligningssaldi, nedskrives udligningssaldi på grundlag af forskelsbeløbet.

Nedskrivningerne kan ikke føres til fradrag, hverken i indkomst opgjort efter tonnageskatte reglerne eller i anden indkomst.

Hvis foretagne nedskrivninger, afhændelse af aktiver eller aktivers overgang til anden anvendelse bevirker, at de særlige overgangssaldi bliver negative, vil dette beløb komme til beskatning hos rederiet, medmindre de negative overgangssaldi modsvares af positive udligningssaldi. Modsvares negative overgangssaldi kun delvis af positive udligningssaldi, kommer forskelsbeløbet til beskatning.

Bestemmelserne kan illustreres med følgende eksempel:

Et rederi, som er omfattet af tonnageskatteordningen, afhænder den tonnage, som har været afskrevet efter de almindelige regler før overgang til tonnagebeskatning, og som derfor er omfattet af en overgangssaldo. Rederiet får herefter en negativ overgangssaldo for skibe på 1000. Hvis rederiet ikke har erhvervet ny tonnage til erstatning for den afhændede, vil den negative overgangssaldo komme til beskatning (udskudte skatter på de afhændede skibe). Under de almindelige skatteregler ville en tilsvarende negativ afskrivningssaldo på samme måde udløse beskatning af genvundne afskrivninger (udskudte skatter).

Imidlertid har rederiet i eksemplet erhvervet ny tonnage efter overgang til tonnagebeskatning og har herefter en positiv udligningssaldo på 1.100. Den negative overgangssaldo på 1.000 udlignes fuldt ud af den positive udligningssaldo, og der sker ingen beskatning.

I det følgende år hverken afhænder eller erhverver rederiet tonnage, og rederiet skal også i dette år foretage en nedskrivning af sine saldi. Overgangssaldoen kan ikke nedskrives, da den allerede er negativ. Udligningssaldoen skal i princippet nedskrives med 12 pct. af 1.100 = 132, hvorefter den bliver 968. En sådan nedskrivning ville dog bevirke, at negativ overgangssaldo ikke længere kunne modsvares af positiv udligningssaldo. Forskellen på 32 ville komme til beskatning, selv om rederivirksomheden i det pågældende år ikke er blevet reduceret.

Formålet med regelsættet er som tidligere nævnt at sikre, at udskudte skatter kun kommer til betaling i det

omfang, at der sker en reduktion i rederivirksomheden. Det foreslås derfor, at der i de tilfælde, hvor en negativ overgangssaldo modsvares af en positiv udligningssaldo, alene foretages en nedskrivning af udligningssaldoen på grundlag af nettobeløbet.

I eksemplet vil dette bevirke, at udligningssaldoen kun skal nedskrives med 12 (12 pct. af forskellen mellem en positiv udligningssaldo på 1.100 og en negativ overgangssaldo på 1.000). Udligningssaldoen vil efter nedskrivningen være 1.088, og der kommer ikke noget til beskatning.

Ved ændrendes af de bestemmelser, der her er beskrevet, sidestilles indgåelse af bindende kontrakt om nybygget tonnage med erhvervelse af skib, når kontrakten indgås senest ved udgangen af det følgende indkomstår, og skibene efter kontrakten skal leveres inden for en periode på tre år. Udgangen af det følgende indkomstår er valgt som skæringstidspunkt, fordi det først i løbet af dette år i forbindelse med udarbejdelse af selvangivelse vil kunne konstateres, at der er en negativ nettosaldo, som vil kunne komme til beskatning. Det er samtidig en betingelse, at den nybyggede tonnage anvendes under tonnageskatteordningen, således at der ikke vil kunne afskrives på den efter de almindelige regler.

Det er således muligt for rederierne at undgå beskatning af genvundne afskrivninger på afhændede skibe, hvis der erhverves ny tonnage i stedet for den afhændede. Reglerne sikrer derimod beskatning af genvundne afskrivninger på aktiver, som har været omfattet af de almindelige afskrivningsregler, hvis rederiet reducerer eller måske helt afvikler sin virksomhed.

Den løbende teknisk-økonomiske forringelse af de skibe og andre driftsmidler, som har været genstand for skattemæssige afskrivninger før overgang til tonnagebeskatning, vil medføre, at den latente skattebyrde på disse aktiver gradvis vil blive reduceret til nul, hvis aktiverne ikke afhændes. Hvis aktiverne er nedslidte og dermed økonomisk værdiløse, vil der heller ikke kunne være en genvunden afskrivning at beskattede. Dette vil være afspejlet i den løbende nedskrivning af de særlige overgangssaldi.

Det foreslås ikke, at de særlige overgangssaldi skal bortfalde efter et bestemt åremål. Afhændes de omfattede aktiver ikke, vil de årlige nedskrivninger gradvis bringe saldiene ned til nul. Opstår der derimod negative overgangssaldi, som kan modsvares af positive udligningssaldi, vil disse negative overgangssaldi blive stående og komme til beskatning på det tidspunkt, hvor de ikke længere kan modsvares af positive udligningssaldi.

Hvis rederiet efter overgang til tonnagebeskatning overfører skibe eller andre driftsmidler fra anden anvendelse til hel eller delvis anvendelse under tonnageskatteordningen, foretages samme opdeling af de eksisterende saldi efter afskrivningsloven som ved overgang fra almindelig beskatning til tonnagebeskatning.

Hvis skibe eller andre driftsmidler overføres fra hel eller delvis anvendelse under tonnageskatteordningen til anden anvendelse, anses aktiverne for maksimalt afskrevet efter afskrivningslovens bestemmelser. Beløbet fragår overgangssaldi eller udligningssaldi, hvis aktiverne er omfattet af sådanne saldi, og tilgår rederiets saldi efter afskrivningsloven. Se endvidere under punkt 5.3. nedenfor om grundlaget for afskrivningerne i tilfælde, hvor et tonnageskattet rederi er blevet fuldt skattepligtigt til Danmark, fordi ledelsens sæde er flyttet hertil, eller fordi det er blevet hjemmehørende i Danmark i medfør af bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Hvis et nyt rederi etableres, og rederiet fra begyndelsen bliver omfattet af tonnageskatteordningen, vil der i sagens natur ikke have været foretaget afskrivninger på skibe og andre driftsmidler af rederiet, og der er ikke grundlag for at opgøre overgangssaldi. Et sådant rederi skal derfor som udgangspunkt heller ikke opgøre udligningssaldi.

Det kan forekomme, at et sådant nyetableret rederi foruden den tonnageskattede rederivirksomhed også driver virksomhed, som ikke kan omfattes af tonnageskatningen. De skibe og andre driftsmidler, som ikke omfattes af tonnageskatningen, vil således kunne afskrives efter de almindelige regler. Overgår sådanne skibe eller andre driftsmidler fra anden anvendelse til hel eller delvis anvendelse under tonnageskatteordningen, vil situationen være den samme, som hvis et eksisterende rederi overgår fra beskatning efter de almindelige regler til tonnageskatning. Der vil i begge tilfælde være tale om, at skibe og driftsmidler, hvorpå der hviler en latent skattebyrde, føres ind i tonnageskatteordningen.

Et sådant rederi skal derfor forholde sig på samme måde, som hvis et eksisterende rederi går ind i tonnageskatteordningen. Der skal således opgøres overgangssaldi for de aktiver, der føres ind i tonnageskatteordningen. Der skal også opgøres udligningssaldi, men kun for de aktiver, der erhverves efter at de førnævnte aktiver er overført fra anden anvendelse til anvendelse under tonnageskatteordningen. Dette skyldes, at aktiver, der har været afskrevet på, i tonnageskatteordningen kun skal kunne »modregnes« mod ny erhvervede aktiver og ikke mod allerede erhvervede aktiver.

Endelig foreslås det, at avancer ved afhændelse af skibe, som anvendes i tonnageskatteordningen, medregnes i rederiets skattepligtige indkomst og dermed beskattes efter de almindelige regler. Avancen opgøres for hvert enkelt skib som forskellen mellem salgssummen og anskaffelsessummen tillagt udgifter til forbedring. Ved opgørelsen af den avance, der i et indkomstår kommer til beskatning efter disse bestemmelser, kan der fradrages tab på skibe, der både erhverves og afhændes inden for det samme indkomstår.

5.2. Bygninger og installationer (lovforslagets § 19).

Reglen om, at der ikke kan gives fradrag for afskrivninger på aktiver omfattet af tonnageskatteordningen, gælder også for afskrivningsberettigede bygninger og installationer. Bygninger og installationer afskrives efter afskrivningslovens bestemmelser ikke på en fælles saldo, men individuelt. Afskrivningssatsen er 5 pct. af anskaffelsessummen årligt. Der er ikke behov for at indføre et særligt system med overgangssaldi og udligningssaldi for afskrivningsberettigede bygninger og installationer under tonnageskatteordningen.

I stedet foreslås det, at der ikke foretages afskrivninger på bygninger, der helt eller delvis omfattes af tonnageskatteordningen. Resultatet heraf vil være, at afhændelse af bygninger vil medføre beskatning af eventuelle genvundne afskrivninger for perioden forud for rederiets overgang til tonnageskatning. Ejendomsavancebeskatningslovens regler vil i øvrigt finde anvendelse.

Hvis bygninger og installationer overgår fra hel eller delvis anvendelse under tonnageskatteordningen til anden anvendelse, anses disse for maksimalt afskrevet efter afskrivningslovens bestemmelser i den periode, de har været omfattet af tonnageskatteordningen.

5.3. Overgang fra tonnageskatning til almindelig beskatning (lovforslagets § 20).

Det foreslås, at det fremtidige afskrivningsgrundlag ved rederiets overgang fra beskatning under tonnageskatteordningen til beskatning efter de almindelige regler skal udgøre summen af eksisterende overgangssaldi og udligningssaldi. Hervéd sikres, at en negativ overgangssaldo og dermed en udskudt skat ikke kan forsvinde ved overgang fra tonnageskatning til beskatning efter de almindelige regler.

Aktiver, som er omfattet af tonnageskatteordningen, men som ikke er omfattet af overgangs- eller udligningssaldi, herunder bygninger og installationer, skal anses for maksimalt nedskrevet efter afskrivningslovens bestemmelser i de år, rederiet har været omfattet af tonnageskatteordningen.

Der gælder særlige regler for fastsættelsen af afskrivningsgrundlaget (»indgangsværdien«) på aktiver, der bliver inddraget under dansk beskatning, når et selskab bliver fuldt skattepligtigt til Danmark, fordi ledelsens sæde flyttes hertil, eller fordi de bliver hjemmehørende i Danmark efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Reglerne findes i selskabsskattelovens § 4 A, stk. 2, og går ud på, at afskrivningsberettigede aktiver anses for erhvervet på det faktiske anskaffelsestidspunkt og afskrevet maksimalt efter danske regler indtil tilflytningstidspunktet (afskrevet efter de regler, der gælder på tilflytningstidspunktet). Dog anses aktiverne for erhvervet til handelsværdien på tilflytningstidspunktet, hvis denne er lavere end den beregnede nedskrevne værdi.

Hvis et rederi på denne måde bliver fuldt skattepligtigt til Danmark og vælger ikke at anvende tonnageskatteordningen, vil det fremover kunne foretage skattemæssige afskrivninger på dette grundlag. Tilsvarende vil indgangsværdien være det grundlag, de maksimale nedskrivninger vil skulle foretages på ved udtræden af tonnageskatteordningen, hvis et sådant rederi har valgt tonnageskatning fra det tidspunkt, hvor det blev fuldt skattepligtigt til Danmark.

Hvis et rederi før udløbet af den 10-årige bindingsperiode ophører med at drive virksomhed, som kan omfattes af tonnageskatteoven, og i stedet begynder at drive anden virksomhed, vil der være tale om overgang fra tonnageskatning til almindelig beskatning. De regler, der er beskrevet i det foregående, vil således være gældende.

Ophør af rederivirksomhed omfattet af tonnageskatteordningen vil også kunne skyldes, at rederiet ikke længere er skattepligtigt til Danmark. Dette vil være tilfældet, hvis ledelsens sæde flyttes til udlandet, eller hvis rederiet efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i udlandet, og det vil være tilfældet, uanset om skattepligten ophører ved bindingsperiodens udløb eller ej. I så fald gælder de almindelige bestemmelser for fraflytningsbeskatning.

Hovedreglen er her, at de aktiver, der udgår af dansk beskatning, anses for afhændet til handelsværdien på fraflytningstidspunktet. Det vil for alle skibes vedkommende gælde, at egentlige avancer på skibene vil komme til beskatning efter de almindelige regler, jf. § 18. For aktiver omfattet af overgangs- og udligningssaldi – d.v.s. tonnage, som for førstnævnte dels vedkommende har været afskrevet under de almindelige regler – vil der kun kunne blive tale om beskatning af genvundne afskrivninger i det omfang, at nedskrivningssatsen på 12 pct. om året ikke afspejler skibenes reelle værdiforringelse.

6. Lempelse for udenlandske fragtskatter. (Lovforslagets § 21.)

En række udviklingslande og nyindustrialiserede lande opkræver skatter af last, som med skib fragtes fra havne i det pågældende land, de såkaldte fragtskatter. Fragtskatter beregnes som en vis procentdel af værdien af den udgående fragt eller af bruttofragtindtægten. Der er således ingen direkte sammenhæng mellem rederiets nettofortjeneste ved den pågældende fragt og den fragtskat, der skal betales.

Efter såvel de interne lempelsesregler i ligningsloven som efter dobbeltbeskatningsoverenskomsterne kan der gives lempelse for udenlandske fragtskatter i den skat, som rederiet skal betale i Danmark. Anvendelse af tonnageskatteordningen bør ikke ændre på dette princip.

Efter de eksisterende regler beregnes lempelsen på følgende måde: Først opgøres den samlede nettoind-

komst for hele rederivirksomheden, hvorefter denne nettoindkomst fordeles på de enkelte lande i forholdet mellem bruttofragtindtægterne fra de enkelte lande og de samlede bruttofragtindtægter. Lempelsen findes for hvert enkelt land ved at sammenligne den danske skat, der falder på nettoindkomsten fra det enkelte land, med de fragtskatter, der er betalt i det pågældende land. Lempelsen udgør de betalte fragtskatter, dog højst den danske skat beregnet som ovenfor anført. Det er muligt at fremføre uudnyttede udenlandske fragtskatter i indtil fem år.

Det foreslås, at betalte udenlandske fragtskatter under en tonnageskatteordning først fordeles forholdsmæssigt på den tonnageskattede del af rederivirksomheden og på den øvrige del af rederivirksomheden efter den anvendte tonnage, hvis noget sådant er aktuelt. Den del af de udenlandske fragtskatter, der falder på den almindeligt beskattede del af rederivirksomheden, behandles ved beregningen af dansk skattelempe som hidtil.

For den del af de udenlandske fragtskatter, der falder på den tonnageskattede indkomst, følges samme fremgangsmåde, men uden mulighed for at fremføre uudnyttede fragtskatter og uden mulighed for at fradrage sådanne i anden indkomst. Baggrunden herfor er tonnageskatteordningens karakter af en form for bruttoskat, hvor skatten betales med et fast beløb pr. enhed uden mulighed for fradrag.

7. Kontrolbestemmelser m.v. (Lovforslagets § 22.)

Det foreslås, at rederierne årligt i det skattemæssige årsregnskab skal afgive en skriftlig erklæring fra selskabets generalforsamlingsvalgte revisor om, at visse af lovens betingelser er opfyldt. Det drejer sig om den mulighed, der er efter § 3 stk. 1 og 2, for at koncernforbundne rederier kan undlade at træffe samme valg om tonnageskatning, når de ikke har fælles ledelse og driftsorganisation, og de ikke driver virksomhed inden for beslægtede forretningsområder. Det drejer sig endvidere om betingelsen i § 6, stk. 2, 2. pkt. om, at bareboat-udlejede skibe kun kan omfattes af tonnageskatteordningen, når rederiet i forbindelse med forbigående overskudskapacitet udlejer skibe i højst tre år.

Det foreslås videre, at det gøres det gøres til en betingelse for anvendelse af tonnageskatteordningen på udlejede skibe, at udlejeren i lejeaftalen betinger sig en årlig erklæring til brug for skattemyndighederne om, at de udlejede skibe anvendes til formål, som ville kunne omfattes af tonnageskatningen, hvis de blev anvendt til samme formål af rederiet sely, er opfyldt, jf. lovforslagets § 6, stk. 2, 1. pkt.

Det bemærkes, at skatteministeren efter bestemmelserne i skattekontrollovens § 3, stk. 3, efter indstilling fra Ligningsrådet kan fastsætte regler om det regnskabsmæssige grundlag for udarbejdelsen af skattemæssige årsregnskaber og om den form, hvori regn-

skabs- og selvangivelsesoplysninger skal afgives. Disse regler er fastsat i den såkaldte mindstekravsbekendtgørelse (bekendtgørelse nr. 1068 af 17. december 1999). Der vil i det fornødne omfang blive fastsat særlige regnskabskrav for rederier, der vælger beskatning efter tonnageskatteordningen.

8. Overgangs- og ikrafttrædelsesbestemmelser. (Lovforslagets §§ 23-24.)

Det foreslås, at loven træder i kraft efter skatteministerens bestemmelse, og at den får virkning fra og med indkomståret 2001. Det er regeringens hensigt at sætte loven i kraft, når EU-Kommissionens godkendelse foreligger.

Der foreslås en overgangsordning for rederier, der vil kunne vælge tonnageskatteordningen fra det tidspunkt, hvor loven får virkning, således at disse rederier kan vælge tonnageskatning fra og med det andet

indkomstår og ikke, som det er hovedreglen efter lovforslagets § 2, allerede for det første år.

Rederier, der kan vælge tonnageskatning fra det tidspunkt, hvor loven får virkning, kan således gøre det ved rettidig indgivelse for selvangivelse for indkomståret 2001. I så fald har valget bindende virkning i 10 år fra og med indkomståret 2001. Efter overgangsbestemmelsen kan valget også træffes ved rettidig indgivelse af selvangivelse for det andet indkomstår, ordningen vil kunne anvendes, d.v.s. fra og med indkomståret 2002, med bindende virkning for 10 år. (Det forudsættes i denne forbindelse, at loven træder i kraft i 2002.) Fravælges tonnageskatning i såvel 2001 som 2002, regnes den 10-årige bindingsperiode fra og med indkomståret 2001.

Loven skal ikke gælde for Færøerne og Grønland, da skatteforhold for begge vedkommende er et hjemmestyreanliggende.

Bilag 1

Tabel 1. Regnskabsstatistik for dansk rederivirksomhed.

	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999
	Mill. kr.						
Driftsindtægter i alt	36.418	39.030	38.662	41.894	50.885	52.659	55.874
Driftsomkostninger i alt	30.969	34.320	32.986	36.149	44.039	45.930	48.671
Bruttoindtjening	5.449	4.710	5.676	5.745	6.846	6.729	7.203

Kilde: Danmarks Rederiforening. Skibsfarten i tal, maj 2001.

Tabel 2. Den danske handelsflådes udvikling.

Pr. 1. januar	Antal skibe	Hele flåden bruttotonnage (BT) (1.000)	Dødvægtstonnage (TDW) (1.000)
1992	603	5.336	7.897
1993	609	4.928	7.061
1994	614	4.870	6.811
1995	602	5.202	6.914
1996	584	5.325	7.391
1997	585	5.642	7.650
1998	583	5.449	7.034
1999	589	5.563	6.988
2000	581	5.572	6.872
2001	590	6.479	8.225

Kilde: Danmarks Rederiforening. Skibsfarten i tal, maj 2001.

Table 3. Den danske handelsflåde fordelt på størrelsesgrupper.

Bruttotonnage (BT)	Tilsammen	
	Antal skibe	Bruttotonnage (BT) (1.000)
100-299	81	16
300-499	45	18
500-999	49	39
1.000-1.999	126	193
2.000-2.999	63	162
3.000-5.999	63	261
6.000-9.999	29	261
10.000-19.999	50	719
20.000-49.999	29	768
50.000-99.999	51	3.449
100.000-	4	638
I alt	590	6.479

Kilde: Danmarks Rederiforening. Skibsfarten i tal, maj 2001.

Table 4. Rederiernes skibsinvesteringer til dansk flag.

År	I alt Mill. kr.	Salg Mill. kr.	Nettoinvestering Mill. kr.
1992	6.550	2.130	4.420
1993	5.960	2.325	3.635
1994	5.480	2.475	3.005
1995	4.195	2.475	1.720
1996	6.330	2.960	3.370
1997	5.070	2.371	2.699
1998	9.267	2.628	6.639
1999	6.172	2.340	3.832
2000	10.734	1.644	9.090

Kilde: Danmarks Rederiforening. Skibsfarten i tal, maj 2001.

Bilag til f. t. l. om beskatning af rederivirksomhed

Table 5. EU-landenes handelsflåder 1. januar 2001.

Nr.	Flagstat	Antal skibe	Bruttotonnage (BT) (1.000)
1	Grækenland	1.276	26.323
2	Italien	846	8.725
3	Danmark	521	6.513
4	Tyskland	635	6.357
5	Storbritannien	434	4.597
6	Holland	654	4.507
7	Sverige	354	2.789
8	Finland	176	1.528
9	Frankrig	198	1.270
10	Spanien	179	1.094
11	Luxembourg	51	984
12	Irland	41	180
13	Portugal	56	176
14	Østrig	24	90
15	Belgien	9	8
	EU i alt	5.454	65.141

Kilde: Danmarks Rederiforening. Skibsfarten i tal, maj 2001.