

F. t. l. vedr. selskabsskatteloven og andre skattelove

Fremsat den 15. december 2004 af skatteministeren (Kristian Jensen)

## Forslag

til

# Lov om ændring af selskabsskatteloven og andre skattelove

(Nedsættelse af selskabsskatten og globalpulje-princip i sambeskatningen)

### § 1

I lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. (selskabsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 111 af 19. februar 2004, som ændret ved § 10 i lov nr. 221 af 31. marts 2004, § 5 i lov nr. 358 af 19. maj 2004, § 14 i lov nr. 458 af 9. juni 2004, § 3 i lov nr. 460 af 9. juni 2004, lov nr. 465 af 9. juni 2004, lov nr. 466 af 9. juni 2004 og § 5 i lov nr. 485 af 9. juni 2004, foretages følgende ændringer:

1. I § 2, stk. 1, litra a, ændres »genbeskatningssaldo efter ligningslovens § 33 E opgjort efter reglerne for skattepligtige omfattet af § 1« til: »genbeskatningssaldo efter § 31«.

2. I § 3 A, stk. 5, ændres »jf. dog § 31, stk. 3,« til: »jf. dog § 31, stk. 7,«.

3. § 5, stk. 7, 3. pkt., ophæves.

4. I § 8 indsættes efter stk. 1 som nye stykker:

»Stk. 2. Til den skattepligtige indkomst medregnes ikke indtægter og udgifter, som vedrører et fast driftssted eller en fast ejendom beliggende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, jf. dog § 31, stk. 2. Som indkomst fra fast driftssted og fast ejendom anses indkomst som nævnt i § 2, stk. 1, litra a og b, medmindre andet følger af en dobbeltbeskatningsoverenskomst. 1. pkt. omfatter ikke indkomst ved international skibs- og luftfartsvirksomhed eller tilfælde, hvor Danmark i henhold til anden international aftale end en dobbeltbeskatningsoverenskomst er tildelt beskatningsretten. Et selskab beskattes dog af positiv CFC-indkomst, såfremt indkomsten ville

være omfattet af § 32, hvis det faste driftssted havde været et udenlandsk selskab. Såvel ved bedømmelse af, om der skal medregnes CFC-indkomst som ved opgørelsen af CFC-indkomsten, anvendes indkomstopgørelsesprincipperne for faste driftssteder. § 32 finder tilsvarende anvendelse, bortset fra stk. 7, 1. pkt., stk. 8 og stk. 13.

Stk. 3. Ved overførsel af aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, internt i selskabet til Danmark finder § 4 A og § 8 B tilsvarende anvendelse. Overførsel af aktiver og passiver, som efter overførslen ikke længere er omfattet af dansk beskatning, internt i selskabet sidestilles med salg til handelsværdien på overførselstidspunktet.«

Stk. 2 bliver herefter stk. 4.

5. Efter § 13, stk. 8, 6. pkt., indsættes:

»Hvis ikke samtlige aktier i et sambeskattet datterselskab ejes direkte eller indirekte af forsikrings-selskabet, medregnes den del af de skattefri og lempelsesberettigede udbytter og avancer i datterselskabet, der svarer til forsikrings-selskabets gennemsnitlige ejerandel af datterselskabets aktiekapital i indkomståret.«

6. I § 17, stk. 1, ændres »30 pct.« til: »28 pct.«

7. § 29 A, stk. 3, affattes således:

»Stk. 3. Der beregnes ikke ordinær acontoskat for et selskab m.v., der ved den senest foreliggende skatteansættelse indgår i en sambeskatning efter § 31, medmindre selskabet m.v. er administrationsselskab, jf. § 31, stk. 7. For et sådant selskab m.v. finder stk. 4 om acontoskat i

forbindelse med indtræden af skattepligt tilsvarende anvendelse ved ophør af sambeskatningen.«

**8. I § 29 B, stk. 2, ændres »hos moderselskabet m.v., jf. § 31.« til: »hos administrationselskabet, jf. § 31, stk. 7. Acontoskat for selskaber, der ved indkomstårets udløb indgår i en sambeskatning, indgår fuldt ud i skatteberegningen.«**

**9. § 31, stk. 1-10, ophæves og i stedet indsættes:**

**»§ 31. Koncernforbundne selskaber og foreninger mv. omfattet af § 1, stk. 1, nr. 1-2a, 2c-2f, 3a-5, 5b, eller § 2, stk. 1, litra a og b, sambeskattes. Alle koncernforbundne danske selskaber og foreninger mv. samt faste driftssteder og faste ejendomme beliggende i Danmark deltager i sambeskatningen. I stk. 2-16 sidestilles faste ejendomme med faste driftssteder.**

*Stk. 2.* De koncernforbundne selskaber, som sambeskattes efter stk. 1, kan vælge, at sambeskatningen tillige skal gælde alle koncernforbundne udenlandske selskaber og foreninger mv., i hvilket ingen af deltagerne hæfter personligt for selskabets forpligtelser og som fordeler overskuddet i forhold til deltagernes indskudte kapital. Tilvalget gælder tillige alle faste driftssteder, der er beliggende i udlandet, og som tilhører de sambeskattede danske og udenlandske selskaber og foreninger mv. Er et eller flere datterselskaber hjemmehørende i udlandet, skal disse inddrages, selvom der ikke er tale om et koncernforbundet selskab efter stk. 3, såfremt de danske selskaber mv., der inddrages under sambeskatningen, enten selv eller sammen med Industrialiseringsfonden for Udviklingslandene, Investeringsfonden for Østlandene eller Investeringsfonden for Vækstmarkeder ejer hele den del af de udenlandske datterselskabers aktiekapital, som efter lovgivningen i det pågældende land kan ejes af selskaber mv. her i landet. 1.-3. pkt. finder tilsvarende anvendelse på et selskab m.v. som nævnt i stk. 1, som ikke er koncernforbundet med andre danske selskaber m.v. eller faste driftssteder beliggende i Danmark.

*Stk. 3.* Ved koncernforbundne selskaber og foreninger mv. forstås selskaber mv., som på noget tidspunkt i indkomståret har samme aktionærkreds, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2. Aktionærer, som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 11, stk. 3., anses dog ikke som én og samme aktionær.

*Stk. 4.* Valg af sambeskatning efter stk. 2 foretages senest i forbindelse med rettidig indgivelse af selvangivelse for det første indkomstår, hvor sambeskatning vælges. Hvis valget ikke angives, eller selvangivelsen ikke indgives rettidigt, anses sambeskatning for fravalgt. Valg af sambeskatning efter stk. 2 er bindende for aktionærkredsen i en periode på 10 år, jf. dog 6.-8. pkt. Ved udløbet af denne periode kan sambeskatning tilsvarende vælges for en ny 10-års periode. Bindingsperioden for en aktionærkreds forbliver den samme, selvom kredsen af koncernforbundne selskaber udvides eller mindskes. En aktionærkreds kan afbryde bindingsperioden, hvis der ikke eksisterer genbeskatningssaldi vedrørende nogen af de af sambeskatningen omfattede selskaber m.v. og faste driftssteder, eller hvis administrationselskabet, jf. stk. 7, forhøjer skatten med alle eksisterende genbeskatningssaldi, herunder skatteværdien af saldi efter ligningslovens § 33 D, i det indkomstår, hvor sambeskatning afbrydes. Afbrydelsen skal meddeles senest i forbindelse med rettidig selvangivelse for det indkomstår, hvor sambeskatningen afbrydes. Koncernforbundne selskaber m.v. omfattet af sambeskatningen i det sidste indkomstår inden afbrydelsen hæfter solidarisk for skat, tillæg og renter vedrørende skatten af genbeskatningssaldi efter 6. pkt. Såfremt koncernforbindelsen med et selskab eller en forening mv. ophører, og selskabet m.v. overgår til at være ejet direkte eller indirekte af en anden aktionærkreds, er det pågældende selskab m.v. og dets datterselskaber m.v. ikke længere omfattet af bindingsperioden. I stedet indtræder selskabet m.v. og dets datterselskaber m.v. i en eventuel bindingsperiode for den nye aktionærkreds. Såfremt selskabet m.v. og dets datterselskaber m.v. ikke overgår til at være ejet direkte eller indirekte af en anden aktionærkreds, er en eventuel bindingsperiode uændret. Ved spaltning af koncernens moderselskab anses bindingsperioden for at være den samme som for det selskab, som spaltes. Ved fusion mellem selskaber, der er et koncernmoderselskab i hver sin koncern, anses sambeskatning for valgt, hvis det selskab, hvis aktionærkreds efter fusionen råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne, har valgt sambeskatning, og bindingsperioden for denne aktionærkreds anvendes. Såfremt ingen af aktionærkredsene efter fusionen råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne, anses sambeskatning for fra-

valgt, medmindre begge aktionærkredse har valgt sambeskatning. I sidstnævnte tilfælde anvendes bindingsperioden for den aktionærkreds, der senest har valgt sambeskatning.

*Stk. 5.* For sambeskattede selskaber opgøres en sambeskatningsindkomst, der består af summen af den skattepligtige indkomst for hvert enkelt selskab omfattet af sambeskatningen opgjort efter skattelovgivningens almindelige regler med de undtagelser, der gælder for sambeskattede selskaber. Sambeskatningsindkomsten opgøres efter, at der i hvert enkelt selskab er modregnet fremførselsberettigede underskud fra tidligere indkomstår. Ved opgørelsen af sambeskatningsindkomsten medregnes den del af indkomsten, der svarer til den kapitalandel, som aktionærkredsen gennemsnitligt direkte eller indirekte har ejet i den del af indkomståret, hvor der har været koncernforbindelse, jf. stk. 3. Er der kun koncernforbindelse med et selskab i en del af indkomståret, aflægger administrations-selskabet regnskab for den periode, hvor der har været koncernforbindelse i det pågældende indkomstår. Underskud fra perioder forud for sambeskatningens indtræden kan kun fremføres efter ligningslovens § 15 til fradrag i senere års overskud i samme selskab. Underskud i udenlandske selskaber og faste driftssteder fra indkomstår forud for sambeskatningens indtræden kan ikke fradrages i senere overskud. Udgifter i udenlandske selskaber afholdt før sambeskatningen kan kun fradrages i den skattepligtige indkomst, hvis der på afholdelsestidspunktet var fradragsret for disse udgifter i medfør af § 2. Er sambeskatningsindkomsten for et indkomstår negativ, fordeles underskuddet forholdsmæssigt i forhold til indkomsten mellem de underskudsgivende selskaber til modregning i det pågældende selskabs indkomst for efterfølgende indkomstår. Er sambeskatningsindkomsten positiv, fordeles overskuddet forholdsmæssigt mellem de overskudsgivende selskaber. Den del af indkomsten, der ikke medregnes til sambeskatningsindkomsten, opgøres særskilt og selvangives sammen med den del af indkomsten, der medregnes til sambeskatningsindkomsten. Er denne indkomst negativ fremføres underskuddet til modregning i senere års overskud i samme selskab. Ved fremførsel af underskud modregnes først underskud vedrørende perioder før selskabets indtræden i sambeskatning, dernæst underskud fra tidligere indkomstår i indkomst, der

ikke medregnes til sambeskatningsindkomsten, og herefter selskabets andel af underskud i sambeskatningsindkomsten fra tidligere indkomstår. I det omfang selskabets underskud i sambeskatningsindkomsten vedrørende tidligere indkomstår ikke kan udnyttes i positiv indkomst i selskabet i et indkomstår, kan underskuddet modregnes i positiv sambeskatningsindkomst i det pågældende indkomstår.

*Stk. 6.* Ligningsrådet fastsætter nærmere vilkår for sambeskatning, herunder hvorledes der skal gås frem ved indtræden og udtræden af sambeskatning. Ligningsrådet fastsætter regler om fordeling af acontoskat mellem sambeskatningsindkomsten og indkomst, der indgår ikke indgår i sambeskatningsindkomsten. Ligningsrådet fastsætter, hvilke oplysninger af betydning for skatteansættelsen eller skatteberegningen sambeskatningsselvangivelsen skal indeholde. Sambeskatningsselvangivelsen skal indeholde opgørelse for genbeskatningssaldi, jf. stk. 11, 4. pkt., og stk. 13. Selvangivne saldi udgør efter foretagelsen af en skatteansættelse en del af denne. Ligningsrådet kan fastsætte regler for administrations-selskabets oplysnings- og dokumentationspligt efter skattekontrollovens § 3 B vedrørende kontrollerede transaktioner mellem sambeskattede selskaber.

*Stk. 7.* Koncernen skal udpege et selskab, der er skattepligtigt efter §§ 1 eller 2, som administrations-selskab i sambeskatningen. For sambeskattede selskaber påhviler den samlede indkomstskat vedrørende indkomståret administrations-selskabet. Dette gælder også restskat, tillæg og renter. Tilsvarende tilkommer overskydende skat og godtgørelse administrations-selskabet. Dette gælder også hele indkomtskatten for danske selskaber og faste driftssteder i Danmark, hvis indkomst ikke fuldt ud indgår i sambeskatningen. Alle selskaber i sambeskatningen skal opgøre den skattepligtige indkomst for samme periode som administrations-selskabet, uanset regnskabsåret efter selskabsretlige regler. De sambeskattede selskaber hæfter solidarisk for indkomstskat, acontoskat, restskat samt tillæg og renter vedrørende indkomståret. Ved udnyttelse af underskud i danske selskaber skal administrations-selskabet betale underskudsselskabet et beløb svarende til den i § 17 nævnte procent af det udnyttede underskud senest på dagen for rettidig skattebetaling efter § 30. Danske selskaber og faste driftssteder i Danmark, hvis indkomst-

skat betales af administrationselskabet eller som udnytter underskud, skal betale et beløb svarende til henholdsvis den betalte indkomstskat eller skatteværdien af underskudsudnyttelsen til administrationselskabet. Udenlandske selskaber, hvis indkomstskat betales af administrationselskabet, kan betale et beløb svarende til den betalte indkomstskat til administrationselskabet. Beløbene som nævnt i 8. -10. pkt. har ingen skattemæssige konsekvenser for betaleren eller modtageren.

*Stk. 8.* Når et udenlandsk selskab mv. eller et fast driftssted inddrages under sambeskatning, anses aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien ved begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatningen, jf. dog stk. 9. Der fastsættes ingen anskaffelsestidspunkt på goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40, i det omfang de er oparbejdet af selskabet selv. Fortjeneste i forhold til anskaffelsestidspunktet kan højst medregnes med et beløb svarende til forskellen mellem salgssummen og handelsværdien på tidspunktet for inddragelse under sambeskatning.

*Stk. 9.* Afskrivningsberettigede aktiver anses for erhvervet til den faktiske anskaffelsestidspunkt, og de anses for erhvervet på det faktiske anskaffelsestidspunkt. Er afskrivningsberettigede aktiver erhvervet fra et koncernforbundet selskab, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, uden at overdragelsen har medført dansk eller udenlandsk beskatning af eventuelle genvundne afskrivninger, gevinster eller tab, eller den udenlandske beskatning ved overdragelsen er blevet udskudt, indtræder det selskab eller faste driftssted, der inddrages under sambeskatningen, i det overdragende selskabs anskaffelsestidspunkt og anskaffelsestidspunkter. De afskrivningsberettigede aktiver anses for afskrevet maksimalt efter danske regler indtil begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatningen. Ved denne beregning anvendes reglerne i det indkomstår, hvor sambeskatningen påbegyndes. Aktiverne skal dog anses for erhvervet til handelsværdien ved begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatning, såfremt denne værdi er mindre end værdien beregnet efter 1.-4. pkt. Er goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40 erhvervet fra et koncernforbundet selskab, jf. kursgevinstlovens § 4, stk.

2, og er de oparbejdet af det overdragende selskab eller andre koncernforbundne selskaber, anses aktiverne under de i 2. pkt. nævnte betingelser ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for oparbejdet af det selskab eller faste driftssted, som inddrages i sambeskatningen. 2. og 6. pkt. finder dog anvendelse, selv om der er sket dansk beskatning, hvis der ikke er sket fuld dansk beskatning, som følge af at fortjeneste højst kan medregnes med et beløb svarende til forskellen mellem salgssummen og handelsværdien på tidspunktet for inddragelse under dansk beskatning. I det omfang der er sket beskatning som nævnt i 7. pkt., forhøjes anskaffelsestidspunktet med den fortjeneste, som overdrageren har medregnet i den skattepligtige indkomst.

*Stk. 10.* Genvundne afskrivninger på aktiver, der anses for afskrevet forud for inddragelse under sambeskatning, kan højst udgøre det beløb, hvormed summen af foretagne afskrivninger efter indtræden i sambeskatningen overstiger det faktiske værditab efter inddragelse under sambeskatning. Fortjeneste i forhold til anskaffelsestidspunktet kan højst medregnes med et beløb svarende til forskellen mellem salgssummen og handelsværdien på tidspunktet for inddragelse under sambeskatning. For aktiver, der afskrives efter saldometoden, ansættes afståelsestidspunktet til den nedskrevne værdi på afståelsestidspunktet med tillæg af genvundne afskrivninger og fortjeneste efter 1. og 2. pkt.

*Stk. 11.* Hvis en sambeskatning med et udenlandsk selskab mv. eller et fast driftssted af et dansk selskab mv. ophører som følge af, at sambeskatning ikke vælges, forhøjes det danske administrationselskabs indkomst med et beløb svarende til den fortjeneste, som selskabet ville have opnået ved ophør af virksomheden og salg til handelsværdi af aktiver og passiver, der er i behold hos selskabet ved ophøret, jf. dog stk. 13. Ejer aktionærkredsen direkte eller indirekte mindre end 100 pct., medregnes kun en forholds-mæssig andel. Administrationselskabets indkomst kan maksimalt forhøjes med et beløb svarende til genbeskatningssaldoen divideret med den i § 17 nævnte procent. Genbeskatningssaldoen opgøres som et beløb svarende til den i § 17 nævnte procent af de underskud, som de udenlandske selskaber eller faste driftssteder i det pågældende land samlet har haft i sambeskatningsperioderne, som er fradraget i indkomst hos andre selskaber eller faste driftssteder, og som ikke



modsvares af skatteværdien af senere års overskud fratrukket creditlempelsen samt skatteværdien af genbeskatning efter 5. og 6. pkt. 1.-4. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis koncernforbindelsen til et udenlandsk selskab mv. eller et dansk selskab mv. med et fast driftssted i udlandet afbrydes. Nedsættes ejerandelen, uden at koncernforbindelsen afbrydes, medregnes et beløb af den beregnede likvidationsfortjeneste opgjort efter 1. pkt. svarende til den del af den samlede indskudskapital, som den nedsatte ejerandel udgør.

*Stk. 12.* Hvis administrationselskabet ophører med at være skattepligtigt til Danmark efter §§ 1 eller 2, forhøjes administrationselskabets indkomst med et beløb svarende til de samlede beregnede likvidationsfortjenester opgjort efter stk. 11, 1.-4. pkt. Beløbet medregnes i administrationselskabets skattepligtige indkomst for det sidste indkomstår inden skattepligten til Danmark ophører. 1. og 2. pkt. finder ikke anvendelse, hvis der kan udpeges et nyt administrationselskab, som er skattepligtigt efter §§ 1 eller 2. I givet fald overføres forpligtelserne vedrørende eksisterende genbeskatningssaldi til det nye administrationselskab.

*Stk. 13.* Medfører en dobbeltbeskatningsoverenskomst, at Danmark skal lempe for overskud i et fast driftssted efter eksemptionmetoden, finder ligningslovens § 33 D anvendelse på overskud og underskud i sådanne faste driftssteder.«  
Stk. 11-13 bliver herefter stk. 14-16

**10.** § 31, *stk. 13*, der bliver stk. 16, affattes således:

»*Stk. 16.* Uanset stk. 1 og 2 kan selskaber, hvor der er fradraget eller vil kunne fradrages tab på fordringer mod selskabet efter kursgevinstlovens § 4, stk. 5, af et koncernforbundet selskab, samt kollektive elforsyningsvirksomheder, jf. § 5 i lov om elforsyning, som anvender indgangsværdier opgjort efter § 35 O, ikke indgå i en samskatning.«

**11.** I § 32, *stk. 3*, ændres »§ 31, stk. 8« til: »§ 31, stk. 9«.

## § 2

I lov om afgift af dødsboer og gaver (boafgiftsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 752 af 23. august 2001, som senest ændret ved § 3 i lov nr. 458 af 9. juni 2004, foretages følgende ændringer:

**1.** § 13 a, *stk. 4, 3. pkt.*, affattes således:

»Passivposten udgør 9 pct. for overskud opsparet i indkomståret 1991, 12 pct. for overskud opsparet i indkomstårene 1992-98, 13,5 pct. for overskud i indkomstårene 1999-2000, 15 pct. for overskud opsparet i indkomstårene 2001-2004 og 16,5 pct. for overskud opsparet i indkomståret 2005 og senere indkomstår.«

**2.** § 13 a, *stk. 5*, affattes således:

»Stk. 5. I det omfang konjunkturudligningskonto overtages efter dødsboskattelovens § 39, stk. 3, beregnes der af indeståendet med tillæg af den hertil svarende konjunkturudligningskat en passivpost på 12 pct. for indkomstårene 1993-98, en passivpost på 13,5 pct. for indkomstårene 1999-2000, en passivpost på 15 pct. for indkomstårene 2001-2004 og en passivpost på 16,5 pct. for indkomståret 2005 og senere indkomstår.«

## § 3

I lov om beskatning ved dødsfald (dødsboskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 827 af 22. september 2003, som senest ændret ved lov nr. 458 af 9. juni 2004, foretages følgende ændringer:

**1.** I § 17 ændres »30 pct.« til: »28 pct.«

**2.** I § 33 ændres »30 pct.« til: »28 pct.«

## § 4

I lov om opkrævning af indkomstskat samt kommunal og amtskommunal ejendomsværdiskat for personer m.v. (kildeskat), jf. lovbekendtgørelse nr. 678 af 12. august 2002, som ændret bl.a. ved § 2 i lov nr. 153 af 12. marts 2003, § 5 i lov nr. 232 af 2. april 2003, § 8 i lov nr. 458 af 9. juni 2004 og senest ved § 4 i lov nr. 468 af 9. juni 2004, foretages følgende ændringer:

**1.** § 33 D, *stk. 4, 3. pkt.*, affattes således:

»Passivposten udgør 9 pct. for overskud opsparet i indkomståret 1991, 12 pct. for overskud opsparet i indkomstårene 1992-98, 13,5 pct. for overskud i indkomstårene 1999-2000, 15 pct. for overskud opsparet i indkomstårene 2001-2004 og 16,5 pct. for overskud opsparet i indkomståret 2005 og senere indkomstår.«

**2.** § 33 D, *stk. 5*, affattes således:

»Stk. 5. I det omfang konjunkturudligningskonto overtages efter § 33 C, stk. 6, beregnes der

af indeståendet med tillæg af den hertil svarende konjunkturudligningsskat en passivpost på 12 pct. for indkomstårene 1993-98, en passivpost på 13,5 pct. for indkomstårene 1999-2000, en passivpost på 15 pct. for indkomstårene 2001-2004 og en passivpost på 16,5 pct. for indkomståret 2005 og senere indkomstår.«

3. I § 65, stk. 7, ændres to steder »19,8 pct.« til: »18,48 pct.«.

## § 5

I lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 995 af 7. oktober 2004, foretages følgende ændringer:

1. § 5 H ophæves.

2. I § 5 I, stk. 1, ændres »sambeskattet datterselskab« til: »sambeskattet selskab«.

3. I § 33, stk. 5, indsættes efter 3. pkt.:

»Indgår flere selskaber, som er hjemmehørende i samme land, i sambeskatningen, opgøres disse selskabers indkomst samlet. Den samlede indkomstopgørelse efter 4. pkt. omfatter tillige danske selskabers faste driftssteder, som er beliggende i samme land, og som indgår i sambeskatningen, når der lempes for overskud i de faste driftssteder efter creditmetoden.«

4. I § 33 D, stk. 1, udgår », jf. dog stk. 5 og 6«.

5. § 33 D, stk. 5, affattes således:

»Stk. 5. Ophører selskabet med at være skattepligtigt efter § 1, jf. selskabsskattelovens § 5, stk. 7, skal fratrukket underskud, der ikke modsvares af senere års overskud, medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Stk. 1, 2.-4. pkt. finder tilsvarende anvendelse. 1. pkt. finder ikke anvendelse, hvis selskabet umiddelbart efter ophøret af skattepligt omfattes af sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31, stk. 2.«

6. § 33 D, stk. 6, ophæves.

Stk. 7-9 bliver herefter stk. 6-8.

7. § 33 D, stk. 9, der bliver stk. 8, ophæves.

8. § 33 E ophæves.

## § 6

I lov om skattefri virksomhedsomdannelse, jf. lovbekendtgørelse nr. 768 af 12. oktober 1999, som ændret ved § 4 i lov nr. 874 af 3. december

1999, § 17 i lov nr. 958 af 20. december 1999 og § 3 i lov nr. 339 af 16. maj 2001, foretages følgende ændringer:

1. I § 4, stk. 1, indsættes efter »indkomst«: », jf. dog § 5«.

2. Efter § 4 indsættes:

»§ 5. Aktiver og passiver i virksomheden, som er knyttet til et fast driftssted eller en fast ejendom, beliggende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, anses for afstået af ejeren inden omdannelsen af virksomheden. Det gælder dog ikke, hvis virksomheden i det faste driftssted bliver omfattet af en sambeskatning, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 2, eller i det omfang virksomheden ville være omfattet af selskabsskattelovens § 32, såfremt det faste driftssted havde været et udenlandsk selskab. Afståelsessummen ansættes til handelsværdien på dette tidspunkt. Den danske skat nedsættes efter reglerne i ligningslovens § 33, stk. 1 og 2, eller efter reglerne i dobbeltbeskatningsoverenskomsten med den skat, som den pågældende stat, Færøerne eller Grønland kunne have pålignet kapitalvinding, såfremt det faste driftssted eller den faste ejendom var afstået på dette tidspunkt.«

3. I § 6, stk. 1, 1. pkt., indsættes efter »denne«: », jf. dog stk. 5«.

4. I § 6 indsættes som stk. 5:

»Stk. 5. Stk. 1-4 omfatter ikke aktiver og passiver, som er knyttet til et fast driftssted eller en fast ejendom, beliggende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland.«

## § 7

I lov om indkomstbeskatning af selvstændig erhvervsdrivende (virksomhedsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 830 af 2. august 2004 foretages følgende ændring:

1. I § 10, stk. 2, 1. pkt., ændres »30 pct.« til: »28 pct.«.

## § 8

Stk. 1. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Stk. 2. § 1, nr. 1 og 3, og § 5, nr. 4-8, har virkning for underskud, der vedrører indkomstår, der påbegyndes den 15. december 2004 eller senere. Indgiver et selskab en ansøgning om omlægning af indkomstår den 15. december 2004 eller sene-

re, således at indkomståret 2005 begynder før den 15. december 2004, anses indkomståret for påbegyndt den 15. december 2004 eller senere.

*Stk. 3.* § 1, nr. 2, 4-5 og 7-11, § 5, nr. 1-3, og § 6 har virkning fra og med indkomstår, der påbegyndes den 15. december 2004 eller senere. *Stk. 2, 2. pkt.*, finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 4.* § 1, nr. 6, § 2, § 3, § 4, nr. 1 og 2, og § 7 har virkning fra og med indkomståret 2005.

*Stk. 5.* § 4, nr. 3, har virkning for udbytte, der vedtages udloddet den 1. juli 2005 eller senere.

*Stk. 6.* Ophører en sambeskatning tilladt efter den hidtidige affattelse af selskabsskattelovens § 31 med et udenlandsk datterselskab i det førstkommande indkomstår, der påbegyndes den 15. december 2004 eller senere, forhøjes moderselskabets indkomst med overskud i det udenlandske datterselskab i efterfølgende indkomstår, så længe der er en genbeskatningssaldo. Genbeskatningssaldoen opgøres som et beløb svarende til den i selskabsskattelovens § 17 nævnte procent af de underskud, som de udenlandske selskaber har haft i sambeskatningsperioden, som er fradraget i indkomst hos andre selskaber, og som ikke modsvares af skatteværdien af senere års overskud fratrukket creditlempelsen samt skatteværdien af genbeskatning efter 6.-8. pkt. Indgår flere selskaber fra samme land, opgøres disse selskabers saldi samlet. Selvangivelsen skal indeholde opgørelse for genbeskatningssaldi. Selvangivne saldi udgør efter foretagelsen af en skatteansættelse en del af denne. Genbeskatningsreglerne i ligningslovens § 33 E, jf. lovbekendtgørelse nr. 955 af 7. oktober 2004, finder fortsat anvendelse, indtil genbeskatningssaldiene er udlignet. For så vidt angår underskud, der er fradraget i andre selskabers skattepligtige indkomst for indkomståret 1992 og senere indkomstår, som er påbegyndt den 6. december 1995 eller tidligere, finder § 33 E, som indsat ved lov nr. 219 af 3. april 1992 og som ændret ved § 3 i lov nr. 312 af 17. maj 1995, fortsat anvendelse. For transaktioner, som udløser genbeskatning vedrørende underskud, der er fradraget i andre selskabers skattepligtige indkomst i indkomstår påbegyndt den 6. december 1995 eller tidligere, kan selskabet vælge at anvende § 33 E som affattet ved § 2, nr. 12, i lov nr. 487 af 12. juni 1996.

*Stk. 7.* Ophører et fast driftssteds skattepligt som følge af denne lovs § 1, nr. 4, forhøjes selskabets indkomst med overskud i det faste drifts-

sted i efterfølgende indkomstår, så længe der er en genbeskatningssaldo. Genbeskatningssaldoen for faste driftssteder, hvor der lempes efter creditprincippet, opgøres som et beløb svarende til den i selskabsskattelovens § 17 nævnte procent af de underskud, som de faste driftssteder har haft, som er fradraget i indkomst hos selskabet, og som ikke modsvares af skatteværdien af senere års overskud fratrukket creditlempelsen samt skatteværdien af genbeskatning efter 6.-7. pkt. Indgår flere faste driftssteder fra samme land, opgøres disse faste driftssteders saldi samlet. Selvangivelsen skal indeholde opgørelse for genbeskatningssaldi. Selvangivne saldi udgør efter foretagelsen af en skatteansættelse en del af denne. Genbeskatningsreglerne i ligningslovens § 33 D, jf. lovbekendtgørelse nr. 955 af 7. oktober 2004, finder fortsat anvendelse, indtil genbeskatningssaldiene er udlignet. For så vidt angår underskud, der er fradraget for indkomståret 1992 og senere indkomstår, som er påbegyndt den 6. december 1995 eller tidligere, finder § 33 D, som indsat ved lov nr. 219 af 3. april 1992 og som ændret ved § 3 i lov nr. 312 af 17. maj 1995, fortsat anvendelse.

*Stk. 8.* Ved valg af sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31, stk. 2, genbeskattes alle genbeskatningspligtige underskud, herunder underskud for indkomståret 1992 og senere indkomstår, som er påbegyndt før den 16. december 2004, vedrørende datterselskaber og faste driftssteder efter reglerne i selskabsskattelovens § 31, stk. 11-13, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 9.

*Stk. 9.* Fortsætter en sambeskatning, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 2, tilladt efter den hidtidige affattelse af selskabsskattelovens § 31, gives der i de tre første indkomstår delvis henstand med hensyn til betalingen af skatten vedrørende nye udenlandske selskaber i sambeskatningen, der den 15. december 2004 er koncernforbundet med de sambeskattede selskaber og som ikke den 15. december 2004 er omfattet af selskabsskattelovens § 32. Henstanden gives i skatten efter lempelse for udenlandske skatter, jf. ligningslovens § 33, stk. 5. I det første indkomstår gives der henstand med hensyn til  $\frac{3}{4}$  af skattebetalingen, i det andet indkomstår gives henstand med hensyn til  $\frac{1}{2}$  af skattebetalingen og i det tredje indkomstår gives der henstand med hensyn til  $\frac{1}{4}$  af skattebetalingen. Henstandsbeløbene forrentes med 2 pct. pr. år. Henstandsbeløbet, inkl. renter, forfalder samtidigt

med betalingen af skatten for det tredje indkomstår efter henstandsåret. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om administration

af henstandsordningen, herunder om opgørelse af henstandsbeløbet.

## Bemærkninger til lovforslaget

### Almindelige bemærkninger

#### 1. Indledning

Dette lovforslag er en opfølgning på »Rapport fra Sambeskatningsudvalget«, betænkning nr. 1452, som blev offentliggjort den 24. november 2004. Rapportens sammenfatning og anbefalinger er medtaget som bilag til dette lovforslag.

Efter de gældende regler kan et dansk moderselskab vælge at lade sig sambeskatte med sine danske og udenlandske datterselskaber. Moderselskabet vælger frit hvilke datterselskaber, det ønsker at blive sambeskattet med. Sambeskatning medfører, at indkomst for hvert selskab omfattet af sambeskatningen lægges sammen, hvilket bevirker, at underskud i et selskab modregnes i overskud i et andet selskab.

Sambeskatningsudvalget blev nedsat med henblik på at modernisere og fremtidssikre sambeskatningsreglerne. Det fremgår blandt andet af kommissoriet for udvalget, at det skal sikres, at »der ikke er yderligere huller eller skatteplanlægningsmuligheder, der i modstrid med lovens ånd udhuler selskabsskatten« samt at »Et forslag skal være robust overfor skatteplanlægning.«

Det er regeringens politik, at uhensigtsmæssigheder i skattelovgivningingen skal fjernes. I det nuværende regelsæt kan de udenlandske koncerner undgå beskatning af deres danske aktiviteter. Dette skyldes, at en af værnreglerne i skattelovgivningingen (ligningslovens § 5 H) ikke fungerer efter hensigten. Koncernen kan reducere dansk beskatning ved at placere deres underskudsgivende aktiviteter i datterselskaber, som derefter indplaceres i den danske sambeskatning.

Regeringen har tidligere givet udtryk for, at den ikke så nogen nærliggende effektive løsninger på problemstillingen. Regeringen ønskede imidlertid, at mulighederne blev grundigt sonderet.

Regeringen bad derfor specifikt Sambeskatningsudvalget om at overveje, om det er muligt at justere reglerne, således at de effektivt forhindrer udenlandske koncerner med danske sub-koncerner i at undgå dansk beskatning ved at indskyde underskudsgivende

udenlandske virksomheder i den danske sub-koncern. Udvalget anviser i rapporten to metoder, der effektivt kan forhindre dette – afskaffelse og globalpulje-princippet.

Regeringen foreslår derfor, at globalpulje-princippet indføres i sambeskatningsreglerne, idet denne metode er den mindst indgribende af de to anviste metoder. Globalpulje-princippet medfører, at hvis der vælges international sambeskatning, skal denne fremover omfatte alle koncernforbundne udenlandske selskaber (såvel underliggende selskaber som overliggende selskaber og såvel underskudsgivende som overskudsgivende) og *alle* udenlandske filialer.

Fravælges international sambeskatning, begrænses dansk selskabsbeskatning som udgangspunkt til territorialbeskatning. Koncernforbundne selskaber omfattet af territorialbeskatningen sambeskattes. Overskud eller underskud ved erhvervsvirksomhed i udlandet (fast driftssted) medregnes ikke ved opgørelsen af selskabers skattepligtige indkomst i Danmark. Danmark beskatter fortsat selskaber af indkomst fra udlandet, som ikke er optjent i en udenlandsk erhvervsvirksomhed.

Regeringen foreslår samtidigt, at selskabsskatten nedsættes fra 30 pct. til 28 pct. Skatten i virksomhedsordningen nedsættes tilsvarende.

Forslaget skønnes samlet set provenuneutralt og vil medføre gunstige strukturvirkninger for dansk økonomi. De gældende regler for international sambeskatning medfører en egentlig skattemæssig tilskyndelse til at investere i udlandet. Dermed svækker reglerne Danmark i den internationale skattekonkurrence. Med indførelse af globalpuljeprincippet vil sambeskatningsreglerne generelt være neutrale i forhold til investeringsbeslutningen.

Incitamentet til at investere i Danmark øges både som følge af indførelse af globalpuljeprincippet og som følge af den lavere selskabsskat. Et øget investeringsniveau vil bl.a. betyde en øget produktivitet og realløn. Endvidere vil tilskyndelsen til indkomstflytning ud af Danmark samlet set mindskes.

Udover dette forslag vil regeringen anmode Ligningsrådet om, at oplysningspligten for selskaberne bliver skærpet for at forbedre kontrolmulighederne.

## 2. Formål og baggrund

Der er – som nævnt – et hul i det eksisterende regelsæt, idet ligningslovens § 5 H relativt enkelt kan omgås. Sigtet med ligningslovens § 5 H er at forhindre, at udenlandske koncerner kan undgå at blive beskattet af den danske indkomst ved at indskyde latent underskudsgivende udenlandske virksomheder i den danske sambeskatning. Bestemmelsen forhindrer »sambeskatning« med en udenlandsk filial, der er erhvervet fra det udenlandske moderselskab.

Værnet består egentlig af to bestemmelser (ligningslovens § 5 H og selskabsskattelovens § 31, stk. 1, 6. pkt.) som kan siges at være hinandens forudsætninger, idet de varetager samme hensyn og værnet kun kan være effektivt, hvis begge bestemmelser eksisterer. Selskabsskattelovens § 31, stk. 1, 6. pkt., forhindrer etableringen af sambeskatning med et udenlandsk selskab, der er erhvervet fra det udenlandske moderselskab.

Bestemmelsernes betydning kan illustreres med en sag, hvori den norske højesteret har afsagt dom i relation til en generel norsk omgåelsesklausul (dommen er offentliggjort i Norge). Dommen vedrører Norsk Hydro, der i 80'erne startede en magnesiumproduktion i et helejet canadisk datterselskab. Dette canadiske selskab gav imidlertid underskud og det norske moderselskab solgte i 1990 (før værnsreglerne blev indført) aktierne i selskabet til det danske datterselskab Norsk Hydro Danmark A/S. Ved transaktionen opnåede det norske moderselskab et betydeligt skattemæssigt tab på aktierne (den norske retssag, som Norsk Hydro vandt, vedrørte spørgsmålet om tabsfradraget). Desuden opnåede den danske subkoncern via sambeskatning, at de fremtidige underskud i det canadiske datterselskab kunne udnyttes til modregning i dansk indkomst. Det blev oplyst i sagen, at Norsk Hydro forventede at spare 344 mio. kr. i dansk selskabsskat som følge af sambeskatningen.

Ved lov nr. 487 af 12. juni 1996 indførtes ligningslovens § 5 H og selskabsskattelovens § 31, stk. 1, 6. pkt. Formålet med bestemmelserne var at sikre, at udenlandsk kontrollerede koncerner med danske datterselskaber ikke kunne opnå dansk skattemæssigt ved at omlacere (en del af) deres underskudsgivende aktiviteter til den danske sambeskatning.

Ligningsrådet har i en bindende forhåndsbesked fra 2001 fundet, at ligningslovens § 5 H ikke finder anvendelse, når det udenlandske selskab, som køber den

underskudsgivende filial, ikke er inddraget i en dansk sambeskatning på købstidspunktet – men først bliver det efterfølgende. Underskuddene i filialen kan derfor udnyttes, når sambeskatningen først etableres med det udenlandske selskab efter købet af filialen.

Med denne fortolkning af bestemmelsen kan ovennævnte formål med bestemmelsen således omgås ved at følge følgende opskrift:

- 1) det danske selskab opretter et udenlandsk datterselskab,
- 2) det udenlandske datterselskab køber den underskudsgivende filial, og
- 3) det udenlandske datterselskab inddrages i en sambeskatning med det danske selskab.

Regeringen ønsker at lukke effektivt for denne mulighed, hvor kun de underskudsgivende aktiviteter bliver inddraget under dansk beskatning. Dette gøres som nævnt ved indførelsen af globalpulje-princippet. Herved skal koncernen inddrage såvel underskudsgivende selskaber som overskudsgivende selskaber.

Regeringen har endvidere lagt vægt på, at sambeskatningsreglerne medfører, at nogle koncerner kommer til at betale mindre skat end deres skatteevne tilsiger, fordi koncernerne kan vælge kun at inddrage underskudsgivende selskaber under sambeskatningen, mens de overskudsgivende kan holdes udenfor dansk beskatning. Denne mulighed for koncernen for selv at vælge hvilke selskabers indkomst, der skal beskattes, kaldes »cherry picking«. Muligheden indebærer, at sambeskatningsordningen ikke bliver konsekvent og sammenhængende og derved inviterer til kreativ skatteplanlægning. Som følge heraf har der løbende vist sig behov for at indføre værnsregler.

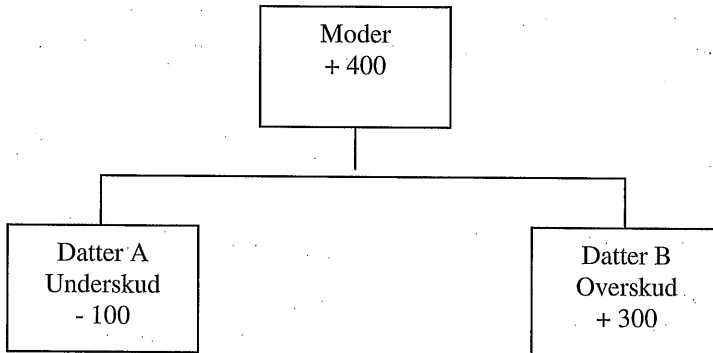
Det fremgår tillige af rapportens skøn over provenuvirkningerne, der bygger på en stikprøveundersøgelse, som sambeskatningsudvalget fik udarbejdet, at den internationale sambeskatning under betydelig usikkerhed skønnes at koste staten et årligt selskabsskatteprovenutab i størrelsesordenen 2 mia. kr. både før og efter indregning af adfærdsændringer.

Stikprøveundersøgelsen indikerer, at genbeskatningsreglerne ikke fungerer efter hensigten. Reglerne skal sikre, at sambeskatningen som udgangspunkt kun virker som en skattecredit for selskaberne. Andelen af underskud, der senere hen genbeskattes, kan kun under meget stor usikkerhed skønnes, men den skønnede genbeskatningsandel virker overraskende lav.

Hele statens provenugevinst ved indførelse af globalpulje-princippet anvendes til at nedsætte selskabsskatten. Dette merprovenu fra globalpulje-princippet – og dermed tilbageførelsen til erhvervslivet – er større end erhvervslivets tab ved globalpulje-princippet. Det

skyldes, at koncerner, der fremover vil fravælge sambeskatning, fortsat almindeligvis vil kunne få fradrag for tab på udenlandske investeringer, men blot i den udenlandske indkomstopgørelse frem for i den danske indkomstopgørelse. Samlet set vinder dansk erhvervs- liv derfor på globalpulje-princippet og nedsættelsen af selskabsskattesatsen.

*Eksempel:* En koncern består af et dansk moderselskab med to datterselskaber i X-land, hvor selskabsskatten er 15 pct. I X-land findes nationale sambeskatningsregler, som tillader sambeskatning mellem A og B.



I det gældende regelsæt har koncernen følgende muligheder:

- sambeskatning i Danmark mellem moderselskabet og datter A. Datter B holdes ude af sambeskatningen. Fradragsværdien af underskuddet bliver på (100 x 30 pct.) 30.
- sambeskatning i X-land mellem døtrene A og B. Fradragsværdien af underskuddet bliver på (100 x 15 pct.) 15.

Koncernen vil formentlig vælge den første mulighed, da fradragsværdien her er størst. Samlet beskatning bliver (300 x 30 pct. + 300 x 15 pct.) 135, hvoraf 90 er dansk skat.

Under globalpulje-princippet vil koncernen have disse muligheder:

- Sambeskatning i Danmark mellem alle tre selskaber. Der gives fradrag for den skat, der betales i X-land.
- Sambeskatning i X-land mellem døtrene A og B. Fradragsværdien af underskuddet bliver på (100 x 15 pct.) 15.

Koncernen vil vælge den anden mulighed (sambeskatning i X-land), da globalpulje-princippet medfører, at hele indkomsten inddrages under dansk beskatning. Samlet beskatning – efter indregning af skatteenedsættelse - bliver (400 x 28 pct. + 200 x 15 pct.) 142, hvoraf 112 er dansk skat.

I eksemplet indebærer lovforslaget således, at koncernens skattebetaling øges med 7, mens statens provenu øges med 22.

Endelig lægger regeringen vægt på, at rapporten viser, at den internationale sambeskatning alt andet lige giver en direkte tilskyndelse til flere investeringer i udlandet og færre i Danmark. Dette medfører mindre beskæftigelse, en lavere produktivitet og et lavere lønniveau i Danmark. Sambeskatningsreglerne styrker derved den internationale skattekonkurrence til ugunst for Danmark.

#### Udvalgets anbefalinger

Ovenstående argumenter er begrundelsen for, at regeringen har valgt ikke at følge indstillingen fra flertallet i sambeskatningsudvalget. Sammenfatningen og anbefalingerne fra udvalget er medtaget i lovforslaget som bilag 1.

Flertallet i udvalget anbefaler, at der fortsat skal være adgang til såvel national som international sambeskatning. Flertallet indstiller, at det fremtidige system baseres på en ny model – den såkaldte koncernfradragsmodel. Flertallet ønsker at understrege, at det er helt centralt, at bestemmelserne indrettes således, at det i videst muligt omfang sikres, at der ikke opnås utilsigtede fordele som følge af uensartethed i forskellige landes skatteregler. Flertallet ønsker ikke et puljeprincip, idet puljning i særlig grad vil ramme store danske koncerner, der i forvejen har flere overskudsgivende udenlandske datterselskaber. Endelig ønsker flertallet i udvalget ikke at lukke det omtalte hul i ligningslovens § 5 H effektivt.

Det ene mindretal udtaler bl.a., at den nuværende adgang til international sambeskatning er et uigen-

nemskueligt subsidie til de internationale koncerner. Provenugevinsten ved en reel indskrænkning af den internationale sambeskatning kan bruges mere effektivt andet steds i skattesystemet. Den reelle indskrænkning kan blandt andet ske ved at fjerne den nuværende valgfrihed, dvs. tvinge virksomhederne til et »alt eller intet« for så vidt angår både national og international sambeskatning.

Det andet mindretal (de statslige repræsentanter) anbefaler globalpulje-princippet, idet dette er den mindst indgribende måde, hvorpå der kan skabes et robust system.

### 3. Gældende regler

I det gældende regelsæt findes reglerne om sambeskatning mellem danske moderselskaber og deres datterselskaber i selskabsskattelovens § 31. De nærmere vilkår for sambeskatningen fastsættes af Ligningsrådet. Ligningsrådet udsender årligt et sambeskatningscirkulære med betingelser og vilkår for sambeskatningen (senest TSS-cirkulære 2003-40).

Herudover findes der – spredt udover skattelovgivningen – en række lovbestemmelser, der opstiller særregler for sambeskattede selskaber, herunder specielt for sambeskattede udenlandske datterselskaber.

I modsætning til sambeskatningsreglerne findes der ikke en særlig bestemmelse for beskatningen af danske selskabers faste driftssteder i udlandet. Denne beskatning følger af globalindkomstprincippet i statskattelovens § 4. Beskatningen i Danmark begrænses af de dobbeltbeskatningsoverenskomster, som Danmark har indgået med andre lande, samt af interne lovbestemmelser om lempelse for udenlandsk beskatning. Der findes også en række lovbestemmelser, der opstiller særregler for beskatningen af faste driftssteder i udlandet.

I det følgende gennemgås i hovedtræk først reglerne for sambeskatning mellem selskaber og dernæst reglerne for beskatning af faste driftssteder i udlandet.

#### 3.1 Sambeskatning mellem selskaber

##### 3.1.1 Betingelserne for sambeskatning

Ifølge selskabsskattelovens § 31 kan Ligningsrådet tillade, at to eller flere selskaber sambeskattes. Sambeskatning er således frivillig. I praksis gives tilladelserne af den ansættende skattemyndighed efter delegation fra Ligningsrådet. Ansøgning om sambeskatning skal som udgangspunkt indgives senest samtidigt med selvangivelsen for det indkomstår, som der ønskes sambeskatning for.

Der er en række betingelser, som skal være opfyldt for, at der kan gives tilladelse til sambeskatning. Er betingelserne for sambeskatning opfyldt, har selskaberne et retskrav på sambeskatning. Det er blandt andet en betingelse, at samtlige aktier i datterselskabet som udgangspunkt skal ejes af det danske moderselskab eller af et eller flere af de datterselskaber, der inddrages under sambeskatning.

Hvis to eller flere danske selskaber (søsterselskaber) har fælles moderselskab, kan der tillige opnås sambeskatning mellem søsterselskaberne og disse selskabers danske og udenlandske datterselskaber. Et udenlandsk selskabs faste driftssted i Danmark kan være moderselskab eller søsterselskab i en sambeskatning.

Der kan ikke oprettes sambeskatning med udenlandske datterselskaber, der erhverves fra det danske moderselskabs ejere. Hvis latent underskudsgivende selskaber i en udenlandsk ejet koncern overdrages til den danske del af koncernen, kan der således ikke opnås tilladelse til sambeskatning og underskuddene kan ikke udnyttes i Danmark.

##### 3.1.2 Ophør af sambeskatningen

Ønskes sambeskatningen bragt til ophør, må selskaberne give meddelelse herom til skattemyndigheden senest inden udløbet af fristen for rettidig selvangivelse for det indkomstår, i hvilket særbeskatning ønskes påbegyndt.

Hvis selskaberne selv har foranlediget en tidligere sambeskatning ophævet, kan sambeskatning ikke genetableres. Ligningsrådet kan dog tillade en fornyet sambeskatning, hvis ophævelsen samt genindtræden er forretningsmæssigt begrundet.

##### 3.1.3 Sambeskatningens retsvirkninger

Moderselskabet opgør sambeskatningsindkomsten i sin selvangivelse. Sambeskatningsindkomsten består af summen af de enkelte sambeskattede selskabers indkomst. De enkelte selskabers skattepligtige indkomst opgøres særskilt efter skattelovgivningens almindelige regler.

Den samlede indkomstskat påhviler og beregnes af moderselskabet, men alle de sambeskattede selskaber hæfter solidarisk for indkomstskatten mv.

Det væsentligste element i sambeskatningsinstituttet er, at det giver mulighed for overførsel af underskud fra et selskab til et andet selskab. Er der underskud i et eller flere af de sambeskattede selskaber, fordeles disse underskud forholdsmæssigt på de selskaber, som har overskud for det pågældende år. Har de sambeskattede selskaber samlet set underskud, kan



disse underskud fremføres til fradrag i de efterfølgende år.

Inddrages et dansk datterselskab i sambeskatningen og har dette datterselskab ubenyttede underskud fra tiden inden sambeskatning, kan disse underskud kun fradrages i overskud hos dette datterselskab og først efter, at underskud fra de øvrige sambeskattede selskaber for det pågældende år er fradraget. Underskud i udenlandske datterselskaber fra tiden før sambeskatningens indtræden kan ikke fradrages i overskud indtjent efter sambeskatningens indtræden.

### 3.1.4 Hindring af dobbelt fradrag

Når der gives mulighed for grænseoverskridende underskudsoverførsel, er det vigtigt at sikre, at det samme underskud ikke anvendes til fradrag i såvel dansk overskud som udenlandsk overskud (som ikke indgår i den danske beskatning).

Der er derfor indsat en værnsregel i ligningslovens § 5 G, som indebærer, at der ved den danske indkomstopgørelse ikke kan opnås fradrag for udgifter, som efter udenlandske regler kan fradrages, enten i indkomst oppebåret af skatteyderen selv, eller af selskaber, der er koncernforbundne med skatteyderen, hvis - i begge tilfælde - denne indkomst ikke indgår i den danske skatteberegning.

Typeeksemplet på anvendelsen af § 5 G er tilfælde, hvor kun en del af en koncerns udenlandske datterselskaber er omfattet af en dansk sambeskatning, samtidig med at flere af de udenlandske selskaber i samme land indgår i en udenlandsk lokal sambeskatning.

### 3.1.5 Særlige regler for opgørelsen af den skattepligtige indkomst hos udenlandske datterselskaber

Udgangspunktet er, at indkomsten i udenlandske selskaber opgøres efter de danske skatteregler, der gælder for beskatningen af kapital-selskaber. Der er dog en række særlige bestemmelser, heriblandt særlige indgangsværdier, regnskabskrav og lempelse for udenlandsk skat.

#### a) Indgangsværdier

Har et udenlandsk selskab været aktivt, inden det bliver omfattet af en dansk sambeskatning, er der lavet særlige bestemmelser for at indpasse datterselskabet i det danske skattesystem. Det er således fastsat, at udgifter, som er afholdt inden sambeskatningen påbegyndes, ikke kan fradrages ved opgørelsen af indkomsten efter danske regler. Endvidere fastsættes der indgangsværdier for det udenlandske datterselskabs aktiver og passiver.

*Hovedreglen* er, at aktiver og passiver anses for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien ved påbegyndelsen af sambeskatningen.

Dette *gælder dog ikke* immaterielle aktiver, som det udenlandske datterselskab selv har oparbejdet. Der fastsættes ingen anskaffelsessum, i det omfang aktiver er oparbejdet af datterselskabet selv. Herved kan det udenlandske datterselskab ikke efterfølgende få fradrag for tab på immaterielle aktiver, som selskabet selv har oparbejdet. Har det udenlandske datterselskab erhvervet immaterielle aktiver fra et koncernforbundet selskab, som det koncernforbundne selskab har oparbejdet – uden at overdragelsen har medført dansk eller udenlandsk beskatning eller den udenlandske beskatning er udskudt – anses de immaterielle aktiver for oparbejdet af det udenlandske selskab, der indruges i sambeskatningen. Det immaterielle aktiv er dermed ikke afskrivningsberettiget.

Hovedreglen *gælder heller ikke* for afskrivningsberettigede aktiver. Disse anses for erhvervet på det faktiske erhvervelsestidspunkt til den faktiske anskaffelsessum. Har det udenlandske datterselskab erhvervet de afskrivningsberettigede aktiver fra et koncernforbundet selskab – uden at overdragelsen har medført dansk eller udenlandsk beskatning eller den udenlandske beskatning er udskudt – indtræder det udenlandske selskab i det overdragende selskabs anskaffelsessummer og –tidspunkter. Aktiverne anses for afskrevet maksimalt efter de aktuelle danske regler indtil begyndelsen af sambeskatningen. Er denne tvangsnedskrevne værdi højere end handelsværdien ved begyndelsen af sambeskatningen, anvendes handelsværdien i stedet.

For såvel ikke-afskrivningsberettigede aktiver og passiver som immaterielle aktiver og andre afskrivningsberettigede aktiver sker der kun beskatning af den del af fortjenesten, der er opnået, mens aktivet er omfattet af dansk beskatning. Genvundne afskrivninger beskattes kun, i det omfang de foretagne afskrivninger overstiger det faktiske værditab, mens aktivet har været omfattet af dansk beskatning.

#### b) Regnskabskrav

For så vidt angår udenlandske datterselskaber stilles der nogle særlige vilkår for sambeskatningen vedrørende regnskabet, jf. sambeskatningscirkulærets pkt. 2.6. Det danske moderselskab skal drage omsorg for, at bogføringen m.v. vedrørende det udenlandske selskab tilrettelægges således, at resultatopgørelse og balance kan danne grundlag for ligningen af moderselskabet, og at regnskabsmateriale m.v. vedrørende

det udenlandske selskab opbevares i overensstemmelse med de her i landet gældende bestemmelser.

Såfremt det udenlandske regnskab ikke er udarbejdet på en sådan måde, at det kan danne grundlag for ligningen, påhviler det moderselskabet, at der vedlægges selvangivelsen et særligt bilag, hvorpå resultatopgørelsen i det udenlandske selskabs årsregnskab omformes til at udvise et resultat opgjort efter dansk lovgivning.

Det regnskab, der vedlægges selvangivelsen, skal være affattet på dansk, norsk, svensk, engelsk, tysk eller fransk. Skattemyndigheden er berettiget til at kræve et regnskab oversat til dansk.

På begæring skal regnskabsmateriale, dokumenter m.v., som har betydning for ligningen, indsendes til dansk skattemyndighed, ligesom der på begæring skal meddeles oplysninger i øvrigt, som har betydning for ligningen.

Såfremt sambeskatningscirkulærets pkt. 2.6 ikke opfyldes, kan tilladelse til sambeskatning med det pågældende udenlandske datterselskab inddrages af skattemyndigheden som hovedregel med virkning for det følgende indkomstår.

### *c) Lempelse for udenlandsk skat*

Reglerne i eventuelle dobbeltbeskatningsoverenskomster anvendes ikke. Der lempes for udenlandsk skat efter creditprincippet. Efter creditprincippet gives der lempelse ved, at betalt udenlandsk skat kan fradrages i den skat, der opgøres efter danske regler. Fradragsbeløbet kan dog ikke overstige den danske skat på indkomsten.

### **3.1.6 Genbeskatning af tidligere overførte underskud i udenlandske datterselskaber**

Formålet med genbeskatningen er at sikre, at muligheden for at overføre underskud fra udenlandske sambeskattede datterselskaber som udgangspunkt kun virker som en skattecredit. De tidligere fratrukne underskud skal således indtægtsføres (genbeskattes) i takt med, at det udenlandske datterselskab begynder at give overskud. Kun hvis der i sambeskatningsperioden er et egentligt samlet underskud i det udenlandske datterselskab, kan der blive tale om et permanent fradrag i den danske sambeskatningsindkomst.

Reglerne indebærer, at et dansk selskab, som er sambeskattet med udenlandske datterselskaber, skal føre en genbeskatningssaldo for hvert af disse udenlandske datterselskaber. På genbeskatningssaldoen føres de underskud, der er fratrukket ved indkomstopgørelsen i sambeskatningen – det vil sige i de danske

selskabers indkomstopgørelse. Genbeskatningssaldoen forældes aldrig.

Hvis der efterfølgende er overskud i det udenlandske datterselskab i sambeskatningen, reduceres genbeskatningssaldoen, idet dette overskud forøger den danske sambeskatningsindkomst og derved kommer til beskatning i Danmark.

Indgår flere selskaber fra samme land i sambeskatningen, opgøres disse selskabers indkomst samlet. Det skyldes, at der gives creditlempelse på baggrund af en samlet opgørelse for alle sambeskattede selskaber i samme land. Hvis den samlede indkomst er positiv, fordeles den forholdsmæssigt på genbeskatningssaldiene for selskaberne med positiv indkomst. Hvis den samlede indkomst er negativ, fordeles underskuddet forholdsmæssigt på de underskudsgivende selskabers genbeskatningssaldi.

For at reglerne kan leve op til formålet om som udgangspunkt kun at virke som en skattecredit, er det nødvendigt, at der indtræder genbeskatning i andre tilfælde end, når der opstår overskud i det udenlandske datterselskab. I modsat fald kan det udenlandske datterselskab tages ud af sambeskatningen, inden der opstår overskud, der udløser genbeskatning. Endvidere indeholder de gældende regler visse værnregler, der skal sikre, at reglerne ikke kan omgås ved virksomhedsoverdragelser m.v.

Genbeskatningen kan ske på to måder - afhængig af hvilken begivenhed, der udløser genbeskatningen. Genbeskatningen kan både udløses af begivenheder i det danske moderselskab og i det udenlandske datterselskab.

Visse begivenheder udløser genbeskatning af hele genbeskatningssaldoen (fuld genbeskatning), mens genbeskatningen i andre tilfælde er maksimeret til et bestemt beløb (begrænset genbeskatning). I sidstnævnte tilfælde tages udgangspunkt i den skattemæssige avance, som datterselskabet ville have opnået, hvis selskabet ved udløbet af det sidste indkomstår under sambeskatningen havde solgt alle sine aktiver til den aktuelle handelsværdi. Denne »likvidationsavance« udgør genbeskatningen, i det omfang den kan rummes i genbeskatningssaldoen.

Fuld genbeskatning anvendes ud fra den betragtning, at genbeskatning ud fra en likvidationsbetragtning ikke i alle tilfælde kan anses for et korrekt udtryk for det økonomiske resultat i sambeskatningsperioden. Kun ved afvikling af det udenlandske datterselskab eller salg af selskabet til fremmede vil det med tilstrækkelighed sikkerhed kunne opgøres, hvad det samlede tab i sambeskatningsperioden har været. Ved ophør af sambeskatning men fortsat ejerskab af det

udenlandske datterselskab, eller ved et koncerninternt salg af selskabet med deraf følgende ophør af sambeskatningen, er det vanskeligere at opgøre et korrekt økonomisk resultat indtil afbrydelsen af sambeskatningen.

### 3.2 Faste driftssteder i udlandet

Efter gældende regler beskattes fuldt skattepligtige selskaber af deres globalindkomst. Dette medfører, at indkomst, der opstår i et fast driftssted i udlandet, som udgangspunkt også medregnes ved opgørelsen af fuldt skattepligtige selskabers indkomst. Dette gælder såvel tilfælde, hvor der er overskud, som tilfælde, hvor der er underskud.

I tilfælde af overskud lempes Danmark normalt for den udenlandske skat efter creditprincippet.

Der findes ikke genbeskatningsregler for tidligere overførte underskud fra faste driftssteder, når der lempes efter creditprincippet, idet der løbende sker beskatning, når der opstår overskud i det faste driftssted. Afhændes det faste driftssted til et koncernforbundet selskab eller flytter det danske selskab ledelsens sæde til udlandet, skal tidligere fratrukne underskud, der ikke modsvares af senere års overskud, dog medregnes ved det danske selskabs indkomstopgørelse. Omdannelse af det faste driftssted til et selskab sidestilles med en afhændelse til et koncernforbundet selskab.

Indkomstopgørelsen for et fast driftssted afviger fra indkomstopgørelsen for et udenlandsk datterselskab. Indkomst for et fast driftssted i udlandet opgøres som udgangspunkt i overensstemmelse med principperne fastlagt af OECD i modellen for dobbeltbeskatningsoverenskomster og de hertil hørende kommentarer.

Udgangspunktet om medregning af underskud i faste driftssteder i udlandet fraviges, idet bestemmelsen om hindring af dobbelt fradrag (ligningslovens § 5 G) også finder anvendelse på medregning af underskud i faste driftssteder i udlandet. Det er således ikke muligt at fradrage et underskud opstået i et udenlandsk fast driftssted, hvis underskuddet efter udenlandske regler kan overføres til fradrag i indkomst, der ikke indgår ved beregningen af dansk skat.

Endvidere indeholder ligningslovens § 5 H en bestemmelse, der skal forhindre, at et dansk selskab eller et sambeskattet udenlandsk selskab kan fradrage underskud fra et udenlandsk fast driftssted, som erhverves fra et koncernforbundet selskab, som ikke beskattes i Danmark. Bestemmelsen medfører, at underskud i et sådant fast driftssted alene kan fremføres til modregning i senere overskud fra samme faste driftssted.

Udgangspunktet om medregning af overskud i det faste driftssted fraviges i visse tilfælde som følger af

udformningen af Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster. I disse overenskomster har Danmark forpligtet sig til at lempe for den udenlandske beskatning af danske selskabers faste driftssteder efter eksemptionlempelsesmetoden. Det skal dog bemærkes, at Danmark pt. kun har fem overenskomster, hvor der gives eksemptionlempelse i Danmark.

Er der aftalt eksemptionlempelse, kan Danmark ikke beskatte eventuelt overskud i det pågældende faste driftssted. Danmark giver generelt - uanset lempelsesmetode - fradrag for eventuelle underskud.

Når et dansk selskab har foretaget fradrag for underskud i et fast driftssted i udlandet, skal det danske selskab i efterfølgende indkomstår genbeskattes i takt med overskud i det faste driftssted. Herudover er der fastsat særlige bestemmelser for genbeskatning af tidligere overførte underskud ved afhændelse af det faste driftssted.

### 3.3 Særligt om sambeskatningens samfundsøkonomiske virkninger

Det fremgår af kapitel 8 i Rapport fra Sambeskatningsudvalget, at virkningerne ved den internationale sambeskatning kan sammenfattes på følgende måde:

- Pligtmæssig sambeskatning med creditlempelse ville ligestille investeringer i udlandet og investeringer i Danmark. Frivillig sambeskatning giver imidlertid koncernerne en valgfrihed, som koncernerne og udlandet har glæde af.
- Sambeskatningsreglerne giver i ingen tilfælde flere investeringer til Danmark, men tilskynder i sagens natur alene til flere investeringer i udlandet og færre i Danmark. Dog kan investeringerne i udlandet betyde positive afledte effekter på investeringer i Danmark. De udenlandske investeringer kan være gavnlige f.eks. mht. at erobre markedsandele, hvilket kan øge produktionen eller udviklingsaktiviteten i Danmark.
- Sambeskatningsreglerne koster staten et provenu. I nogle tilfælde ville selskabet investere i udlandet under alle omstændigheder, hvorfor sambeskatningen blot er et tab fra den danske statskasse og en tilsvarende gevinst for den aktuelle koncern som herved sikres imod en for stor skattebyrde i forhold til dens skatteevne.
- I andre tilfælde er sambeskatningsreglerne medvirkende til, at investeringen foretages i udlandet frem for i Danmark. I disse tilfælde er der ikke alene tale om et provenutab, men de færre investeringer medfører et mindre kapitalapparat i Danmark og dermed en lavere beskæftigelse, en lavere produktivitet og et lavere lønniveau.

#### 4. Lovforslagets indhold

Det foreslås, at det gældende sambeskatningssystem opretholdes, men at der indføres et krav om, at hvis en koncern ønsker at fratække udenlandske underskud (hvad enten der er tale om underskud fra et udenlandsk datterselskab eller fra en udenlandsk filial), skal alle udenlandske koncernselskaber og filialer inddrages under sambeskatningen. Samtidig gøres sambeskatning mellem koncernforbundne danske selskaber og koncernforbundne udenlandske selskabers faste driftssteder og faste ejendomme i Danmark obligatorisk.

Koncernen beskattes således af sin globale indkomst, hvis koncernen ønsker at udnytte underskud, som opstår ved aktivitet uden for Danmark. Beskatning kommer hermed til at ske på grundlag af koncernens skatteevne. Skatteevneprincippet tilsiger, at globalpulje-princippet bør omfatte såvel underliggende selskaber som overliggende selskaber.

Ejerskabskravet i sambeskatningen foreslås nedsat fra 100 pct. til (mere end) 50 pct. Uden en sådan nedsættelse af ejerskabskravet ville princippet om sambeskatning med alle koncernselskaber nemt kunne omgås. Dette kunne ske ved at sælge få aktier i de (overskuds)selskaber, som koncernen ikke ønskede skulle med i sambeskatningen.

Det foreslås, at der indføres en bindingsperiode på 10 år, hvis der vælges sambeskatning med alle udenlandske koncernforbundne selskaber. Ved udløbet af 10 års perioden kan koncernen vælge at fortsætte sambeskatningen eller at lade tidligere overførte underskud genbeskatte. Bindingsperioden kan afbrydes, hvis ingen selskaber i koncernen har genbeskatningspligtige underskud, eller hvis eventuelle genbeskatningssaldi vælges beskattet. Endvidere gælder bindingsperioden ikke, hvis et selskab overtages af en anden koncern.

Det foreslås, at reglerne om genbeskatning af tidligere overførte underskud forenkles. Der skal ikke længere ske genbeskatning ved koncerninterne omstruktureringer. Der sker i fremtiden kun genbeskatning ved udløb af sambeskatningen og ved salg af selskaber ud af koncernen.

De foreslåede ændringer i genbeskatningsreglerne skal ses i lyset af,

- at koncernernes omstruktureringsmuligheder dermed forbedres. De gældende genbeskatningsregler er ofte hæmmende for koncernernes muligheder for omstruktureringer. Disse lettes betydeligt med de ændrede genbeskatningsregler.
- at der indføres en bindingsperiode på 10 år. Bindingsperioden medfører, at mange underskud vil

være modsvaret af overskud i senere indkomstår inden udløbet af 10 års perioden.

- at globalpulje-princippet indføres. Dette medfører, at fratrukne underskud under anvendelse af reglerne om international sambeskatning begrænses væsentligt, hvorfor de fremtidige genbeskatningssaldi forventes at være væsentligt mindre end de nuværende.

Ønskes der ikke underskudsoverførsel, kan international sambeskatning fravælges. I givet fald beskattes hvert enkelt selskab alene på baggrund af den indkomst, der optjenes i Danmark (territorialbeskatning). De danske selskaber sambeskattes af deres territorialindkomst.

Indkomst, der optjenes i faste driftssteder i udlandet, medregnes således som udgangspunkt ikke i den danske indkomstopgørelse. Der indføres dog en undtagelse for så vidt angår faste driftssteder, som overvejende har finansiell indkomst (CFC-indkomst). CFC-beskatningsreglerne (CFC = Controlled Foreign Company) er en værnregel, som skal fjerne de skattemæssige fordele ved, at mobile indkomster, som f.eks. renter, royalty og udbytter, placeres i datterselskaber i lavskattelønde. CFC-indkomst i et fast driftssted skal derfor medregnes ved administrationselskabets indkomstopgørelse, hvis datterselskabet beskattes væsentligt lavere end efter danske regler.

Det er et led i forslaget, at kontrolmulighederne skal forbedres. Det forventes fortrinsvis at ske gennem den foreslåede bemyndigelse til Ligningsrådet. Det foreslås dog udtrykkeligt fastsat, at de såkaldte genbeskatningssaldi skal selvangives og gøres til en del af skatteansættelsen. Dermed behandles genbeskatningssaldi på samme måde som fremførselsberettiget underskud. Selvangivelsespligten for genbeskatningssaldi gælder, uanset om der vælges sambeskatning efter de foreslåede regler eller ej.

Endeligt foreslås det, at selskabsskatten og skatten i virksomhedsordningen nedsættes fra 30 pct. til 28 pct.

#### 5. Provenumæssige konsekvenser

##### 5.1 Indførelse af globalpuljeprincippet i sambeskatningen, nedsættelse af ejerkravet fra 100 til (mere end) 50 pct. samt øget kontrol.

###### 5.1.1 Indledende bemærkninger

De gældende regler for frivillig international sambeskatning medfører, at nogle koncerner betaler mindre skat, end deres skatteevne tilsiger, da koncernerne selektivt alene kan medtage underskudgivende udenlandske selskaber under dansk beskatning, mens overskudgivende udenlandske selskaber, f.eks. placeret i

## F. t. l. vedr. selskabsskatteoven og andre skattelove

lande med en lavere selskabsskattesats end Danmark, kan holdes uden for dansk beskatning. Med indførelse af globalpuljeprincippet vil internationale koncerner under global sambeskatning svare skat i overensstemmelse med deres skatteevne.

De gældende regler for frivillig international sambeskatning giver som følge af ovenstående alt andet lige en direkte tilskyndelse til flere investeringer i udlandet og færre i Danmark. Det medfører færre arbejdspladser på især kort og mellemlang sigt og en lavere produktivitet og realløn i Danmark på lang sigt. De gældende regler for frivillig international sambeskatning svækker derfor Danmark i den internationale konkurrence. Med indførelse af globalpuljeprincippet vil sambeskatningsreglerne generelt blive neutrale i forhold til, om der investeres i udlandet eller i Danmark.

De gældende regler vedrørende frivillig international sambeskatning skønnes at medføre et samlet årligt underskudsfradrag på 10 mia. kr. (alle beløb er, hvor andet ikke er angivet, i 2004-niveau og årlig virkning). Andelen af udenlandske underskud, der senere genbeskattes, kan under meget stor usikkerhed skønnes til omkring 1/3, hvilket virker overraskende lavt. Det indikerer, at der kan være omgåelsesmuligheder ud over det konkrete hul i ligningslovens § 5 H. Med indførelse af globalpuljeprincippet kan koncernerne ikke længere vælge alene at inddrage underskudsgivende udenlandske selskaber under den internationale sambeskatning. Dermed fjernes en væsentlig del af baggrunden for de mange værneregler, der historisk set har vist sig behov for, jf. tidligere lovforslag. Yderligere tages der initiativ til at sikre en mere effektiv kontrol.

### *5.1.2 Provenumæssige konsekvenser uden indregning af adfærdsvirkninger*

Rapport fra Sambeskatningsudvalget skønner med betydelig usikkerhed – på baggrund af en stikprøve –, at de gældende regler for den internationale sambeskatning for staten medfører et årligt selskabsskatteprovenutab i størrelsesordenen 2 mia. kr. før indregning af adfærdsvirkninger. Provenuvurderingerne i disse afsnit bygger hovedsagelig på denne stikprøve. Omfanget af den internationale sambeskatning er kun meget sparsomt belyst i registeroplysninger.

Det skønnede selskabsskatteprovenutab på 2 mia. kr. kan henføres til dels udenlandske investeringer, der ophører (uden at have haft overskud), som derved medfører et endeligt fradrag, der ikke kommer til genbeskatning, og dels rentetabet, fra fradraget gives, til det genbeskattes. Det virker imidlertid tvivlsomt,

hvorvidt disse to årsager kan forklare hele provenutabet, jf. Rapport fra Sambeskatningsudvalget. Der er således indikationer af, at sambeskatningsreglerne og særligt genbeskatningsreglerne ikke fungerer efter deres hensigt, og at der derved er muligheder for kreativ skatteplanlægning.

En konsekvent afskaffelse af den internationale sambeskatning vil således medføre en umiddelbar selskabsskatteprovenugevinst i størrelsesordenen 2 mia. kr. før indregning af adfærdsvirkninger. Størstedelen af provenuet vedrører relativt få store koncerner. Disse koncerner har typisk overskudsgivende aktivitet i en række lande med en selskabsskattesats lavere end Danmark og placeret i selskaber, som ikke er medtaget i sambeskatningen. Med indførelse af globalpuljeprincippet kan koncernerne ikke længere selektivt medtage alene underskudsgivende udenlandske selskaber under sambeskatningen. Det foreslås, at fremover skal enten alle eller ingen udenlandske selskaber medtages under sambeskatningen. Det vurderes bl.a. i Rapport fra Sambeskatningsudvalget, at indførelse af globalpuljeprincippet vil medføre, at importen af underskud vil blive reduceret markant. Store koncerner vurderes at ville fravælge international sambeskatning, da tabet herved skønnes mindre, end hvis al udenlandsk aktivitet tages med under sambeskatningen. Under alle omstændigheder vil de fratrukne underskud beløbsmæssigt blive væsentligt begrænset.

Før indregning af nogen form for adfærdsendringer (herunder, at alle eksisterende koncerner, der benytter international sambeskatning, fortsætter hermed efter indførelse af globalpuljeprincippet) vil indførelse af globalpuljeprincippet således medføre en provenugevinst, som kan være såvel større som mindre end provenugevinsten ved en afskaffelse. Provenuvurderingen heraf er meget usikker, da der ikke foreligger oplysninger om indkomstforholdene i (og placeringen af) udenlandske selskaber uden for sambeskatningen.

### *5.1.3 Provenumæssige konsekvenser efter indregning af adfærdsvirkninger*

Som nævnt ovenfor vurderes indførelse af globalpuljeprincippet at medføre, at de relativt få store koncerner, der under de gældende regler afstedkommer den overvejende del af det skønnede provenutab, vil fravælge international sambeskatning. Dertil kommer, at den årlige underskudsimport fra de koncerner, der fortsætter under den internationale sambeskatning, generelt vil blive væsentlig mindre i forhold til under de gældende regler. Det skyldes, at fremover skal evt. overskud modregnes i underskud, før evt. nettounderskud kan fratrækkes i dansk skat.

Efter indregning af disse virkninger vurderes indførelse af globalpuljeprincippet at ville medføre en selskabsskatteprovenugevinst på hen ved samme niveau som en afskaffelse af den internationale sambeskatning. Den forbedrede kontrol vil understøtte dette.

Med nedsættelsen af ejerkravet fra 100 pct. til (mere end) 50 pct. udvides kredsen af potentielle selskaber under sambeskatning. En udvidelse under de gældende regler ville alt andet lige medføre et øget samlet underskudsfradrag og et øget samlet provenutab. Men fordi koncernerne allerede i dag har mulighed for ofte at kunne strukturere sig ud af kravet om 100 pct. ejerskab, og fordi nedsættelsen sker i kombination med indførelse af globalpuljeprincippet, vurderes provenutabet herved at blive yderst begrænset. Uden nedsættelse af ejerkravet ville globalpuljeprincippet kunne omgås ved blot minimale frasalg af ejerandele.

Der vil ske yderligere adfærdsændringer:

Med indførelse af globalpuljeprincippet vil der i sambeskatningsreglerne generelt blive skabt neutralitet mht. at investere i udlandet og investere i Danmark. Den direkte tilskyndelse til at investere i udlandet i forhold til at investere i Danmark fjernes. Indførelse af globalpuljeprincippet vil således samlet set bevirke, at investeringsniveauet i Danmark øges. Derved skabes et øget skattegrundlag.

Afhængig af markedsstrukturene vil et øget investeringsniveau generelt i en række markeder og brancher medføre, at nettoafkastet før skat vil falde, så nettoafkastet efter skat vil nærme sig niveauet før indførelse af globalpuljeprincippet. På sigt vil virkningen af det øgede investeringsomfang derfor især udmønte sig i form af en højere produktivitet og dermed som et højere reallønniveau samt i en højere varig beskæftigelse. Det skal generelt bemærkes, at et højere lønniveau vil medføre et højere personskatteprovenu, men dette vil ikke samlet set – i modsætning til en højere privat beskæftigelse – forbedre statens finanser (når der ses bort fra afsmittende produktivitetsforbedringer i den offentlige sektor), da offentligt ansatte og personer på overførselsindkomst ligeledes vil opleve en lønstigning.

Koncerner, der vælger at fortsætte med international sambeskatning under globalpuljeprincippet, vil – i udgangspunktet – fremover ikke have incitament til skattemotiveret transfer pricing eller til at tilpasse finansieringsforholdene, således at selskaber med overskud finansieres med fremmedkapital, mens underskudsselskaber (over)finansieres med egenkapital. I den henseende mindsker globalpuljeprincippet incitamentet til indkomsttransformation, idet der i dag er et

incitament til at forsøge at flytte indkomst til udenlandske selskaber, der ikke beskattes i Danmark.

Omvendt vil koncerner, der fremover fravælger international sambeskatning, fortsat have incitament til sådan indkomstflytning. Samlet set vurderes indførelse af globalpuljeprincippet at medføre et øget pres på skattemotiveret indkomsttransformation ud af landet. Nedsættelsen af selskabsskatten til 28 pct. trækker dog i den modsatte retning, således at det samlede forslag vurderes totalt set at mindske tilskyndelsen til indkomsttransformation ud af landet.

#### *5.1.4 Provenumæssige konsekvenser af overgangsordninger*

I forbindelse med indførelse af globalpuljeprincippet laves der to overgangsordninger – en overgangsordning for de koncerner, der fravælger international sambeskatning, og en overgangsordning for de koncerner, der fortsætter med international sambeskatning.

##### *a. Koncerner, der vælger at fortsætte med international sambeskatning*

Koncerner omfattet af globalpuljeprincippet, som i det sidste regnskabsår inden ikrafttrædelsen af globalpuljeprincippet har udenlandske selskaber, der ikke var inddraget i sambeskatningen, får henstand i tre år med betalingen af selskabsskatten (netto efter lempelse af udenlandsk skat) vedrørende de nye selskaber med  $\frac{3}{4}$  af skatten i 2005,  $\frac{1}{2}$  af skatten i 2006 og  $\frac{1}{4}$  af skatten i 2007, hvorefter skattebetalingen i 2008, 2009 og 2010 bliver tilsvarende større.

Henstandsordningen vurderes ikke at have nogen egentlig virkning på den skønnede varige provenuvirkning, da der alene er tale om en udskydelse af skatten, der forrentes med 2 pct. p.a. Dog bidrager ordningen isoleret set med en underfinansiering de første tre år mod en tilsvarende overfinansiering i de efterfølgende tre år. Der vil være et beskedent samlet provenutab som følge af den lave forrentning. Provenutabet forventes at være beskedent, da langt de fleste store koncerner vurderes at ville fravælge international sambeskatning fremover.

##### *b. Koncerner, der fravælger international sambeskatning*

Der indføres en overgangsordning for koncerner, der træder ud af sambeskatningen, således at gamle underskud ikke genbeskattes på en hårdere måde end forudsat, da koncernen indledte sambeskatningen. Genbeskatningen af underskud fratrukket i 2004 eller tidligere vil således alene ske i takt med, at selskaber-

ne, der har været omfattet af sambeskatning, får positiv skattepligtig indkomst for indkomståret 2005 og senere. Der kan ikke tilføres nye underskud til genbeskatningssaldoen.

I den skønnede provenuneutralitet ved det samlede forslag er det lagt til grund, at der kun i et meget begrænset omfang vil blive fratrukket udenlandske underskud fremover. De underskud, der vil fratrækkes, vil endvidere blive langt hurtigere genbeskattet end under de gældende regler. Der vil dog gå nogle år inden en ny ligevægt er indtruffet. Indtil da vil genbeskatningen i aftagende grad vedrøre (alene) gamle underskud dels fra koncerner, der fastholder international sambeskatning, og dels fra koncerner, der fravælger international sambeskatning. Selv om genbeskatningsprocenten vedrørende de gamle underskud er lav, er omfanget opgjort i kroner markant større, end det vurderes at blive fremover. Genbeskatningen af de gamle overskud vil således bidrage til en overfinansiering de første år.

Efter indregning af ovenstående adfærdsvirkninger og de provenumæssige virkninger af overgangsreglerne omregnet til varig virkning skønnes indførelse af globalpuljeprincippet med nedsat ejerkrav til (mere end) 50 pct. og forbedret kontrol at medføre et øget selskabsskatteprovenu i størrelsesordenen 2 mia. kr. årligt.

## 5.2 Nedsættelse af virksomheds- og selskabsskatteprocenten

### 5.2.1 Indledende bemærkninger

Over de seneste 15 år er selskabsskattesatsen blevet nedsat ad flere omgange fra 50 pct. i 1990 til de nuværende 30 pct. Samtidig er skattebasen blevet udvidet bl.a. ved afvikling af pristalsregulering af afskrivningsgrundlaget, afvikling af fradrag for investeringsfondshenlæggelser, varelagernedskrivninger, udlandslempelsen og ændrede afskrivningssatser.

Udviklingen i udlandet er gået i samme retning. Som følge af den øgede kapitalmobilitet er den optimale selskabsskattesats blevet stadig lavere. En lavere effektiv selskabsskattesats vil tiltrække flere investeringer til landet. Det vil medføre flere arbejdspladser på især kort og mellemlang sigt og på lang sigt betyde et højere reallønniveau. Selskabsskatten er derfor i stigende omfang blevet en skat på arbejde. Ligeledes aftager presset på skattemotiveret indkomsttransformation ved en lavere selskabsskattesats.

Med en selskabsskattesats på 28 pct. vil den danske selskabsskattesats ligge midt mellem OECD-gennem-

snittet og gennemsnittet for de 25 EU-lande og på samme niveau som Norge og Sverige.

### 5.2.2 Provenumæssige konsekvenser uden indregning af adfærd ændringer

Det er ved provenuskønnet lagt til grund, at selskabsskatteprovenuet ved de gældende regler udgør ca. 40 mia. kr. inkl. selskabsskat fra de kulbrintepligtige selskaber.

Selskabsskatteprovenutabet ved nedsættelse af selskabsskatteprocenten fra 30 til 28 pct. vil isoleret set være ca. 2,7 mia. kr. årligt. Provenutabet fordeler sig med godt 2,4 mia. kr. til staten og knap 0,3 mia. kr. til kommunerne.

Dertil kommer, at nedsættelse af satsen indenfor virksomhedsordningen (og kapitalafkastordningen) vil medføre et mindre provenutab. Provenutabet skyldes et rentetab som følge af skatteudskydelsen i »opsparingsperioden«. Den sparede skat som følge af nedsættelsen vil blive modsvaret af en tilsvarende højere personskat, når beløbet tages ud af ordningen.

Det skønnes, at i størrelsesordenen 0,5 mia. kr. af selskabsskattenedsættelsen vil tilfalde kulbrinteskattepligtige selskaber i de kommende år. Dette skøn er behæftet med betydelig usikkerhed som følge af følsomheden overfor olieprisen i danske kr. Af de i størrelsesordenen 0,5 mia. kr. vil ca. 0,25 mia. kr. tilfalde staten gennem forøget kulbrinteskate, da selskabsskatten er fradragsberettiget ved opgørelsen af kulbrinteskattegrundlaget. På sigt forventes provenutabet (af selskabsskattenedsættelsen) vedrørende de kulbrinteskattepligtige selskaber at blive mindre, som følge af mindre produktion.

### 5.2.3 Provenumæssige konsekvenser efter indregning af adfærd ændringer

En lavere selskabsskat vil betyde en række afledte virkninger. Dels påvirker selskabsskatten beslutninger om oprettelse og lokalisering af selskaber og filialer, og dels påvirker selskabsskatten omfanget af nyinvesteringer i allerede eksisterende selskaber og filialer.

En nedsættelse af selskabsskattesatsen vil øge nettoafkastet efter skat af investeringer i Danmark og således på grund af kapitalens bevægelighed skabe et øget skattegrundlag.

Stigningen i investeringsomfanget vil afstedkomme, at nettoafkastet i nogle brancher og markeder konkurreres ned, således at nettoafkastet efter skat går mod samme niveau som før selskabsskattenedsættelsen. På sigt vil virkningen af det øgede investeringsomfang således især udmønte sig i en højere produk-

tivitet og dermed i et højere reallønniveau. Selskabsskatten er derfor i stigende grad en skat på arbejde.

Endelig vil en nedsættelse af selskabsskattesatsen have en mærkbar virkning på omfanget af indkomstransformation ind i/ud af landet, da skattemotiveret transfer pricing og anden indkomstransformation er meget følsom overfor de formelle selskabsskattesatser.

Der vil kunne komme et mindre pres på indenlandsk indkomstransformation fra lønindkomst til aktieindkomst, da selskabsskattenedsættelsen medfører, at aktieindkomst samlet set beskattes mildere.

Afdødsændringerne skønnes samlet set at medføre et øget selskabsskatteprovenu, således at nedsættelsen af selskabsskattesatsen fra 30 til 28 procent samlet set forventes at medføre et selskabsskatteprovenutab i størrelsesordenen 2 mia. kr. årligt.

### 5.3 Samlede provenuvirkninger af indførelse af globalpuljeprincippet i sambeskatningsreglerne og nedsættelse af selskabsskattesatsen fra 30 til 28 pct.

Samlet set vurderes det, at indførelse af globalpuljeprincippet i sambeskatningsreglerne og nedsættelse af virksomheds- og selskabsskattesatsen fra 30 til 28 pct. vil være omtrent provenuneutralt.

Der kan være en samlet overfinansiering i de første finansår som følge af genbeskatningen af gamle overskud.

Det skønnes, at over 40 pct. af det tabte selskabsskatteprovenu på sigt vil tilfalde statskassen gennem udbytteskatter, forbrugsafgifter mv. Idet nedsættelsen af selskabsskattesatsen og indførelse af globalpuljeprincippet vurderes som en omtrent neutral omlægning på selskabsskatteprovenuniveau, kan det antages, at tilbageløbsvirkningerne på andre skatter og afgifter ved henholdsvis nedsættelsen af selskabsskattesatsen og indførelse af globalpuljeprincippet vil neutralisere hinanden. Da koncerner, der fravælger international sambeskatning i stedet i et vist omfang, kan få fradrag i den udenlandske skat, vil der dog være et positivt tilbageløb på dansk skat heraf, i det omfang den udenlandske indkomst på et tidspunkt udbetales til danske selskaber.

Kommunerne modtager 13,41 pct. af selskabsskatteprovenuet fra selskaber, der ikke er kulbrinteskattepligtige. Det samlede selskabsskatteprovenutab inkl. selskabsskat fra kulbrinteskattepligtige selskaber ved nedsættelse af selskabsskatteprocenten fordeler sig med ca. 90 pct. til staten og ca. 10 pct. til kommunerne. Selskabsskatteprovenugevinsten ved indførelse af globalpuljeprincippet giver samme fordeling mellem

stat og kommuner. Samlet set vurderes kommunernes selskabsskatteprovenu – ligesom statens – derfor at være uændret, men der må påregnes en vis omfordeling internt mellem kommunerne.

Det bør dog bemærkes, at der er stor usikkerhed knyttet til provenuvurderingerne vedrørende den internationale sambeskatning i begge retninger, som det fremgår af Rapport fra Sambeskatningsudvalget.

Samlet set vil forslaget medføre gunstige strukturvirkninger og afstedkomme en betydelig samfundsøkonomisk gevinst. Incitamentet til at investere i Danmark øges både som følge af indførelse af globalpuljeprincippet og som følge af den lavere selskabsskat, og tilskyndelsen til indkomstflytning ud af Danmark vil samlet set mindskes. Det skønnes under betydelig usikkerhed, at det øgede investeringsniveau vil afstedkomme en stigning i den varige beskæftigelse i størrelsesordenen 1.000 årsværk. Heraf vil ca. 2/3 skyldes den lavere selskabsskat og ca. 1/3 globalpuljeprincippet. På kort og mellemlang sigt vil tilpasningen til et højere investeringsniveau dog medføre en betydelig højere beskæftigelseseffekt.

## 6. Erhvervsøkonomiske konsekvenser

### 6.1 Konsekvenser som følge af indførelsen af globalpuljeprincippet i sambeskatningsreglerne

Efter indregning af adfærdsvirkninger skønnes indførelse af globalpuljeprincippet med nedsat ejerkrav til (mere end) 50 pct. og forbedret kontrol at medføre et øget selskabsskatteprovenu i størrelsesordenen 2 mia. kr. årligt. Det samlede erhvervsliv vil således som følge af globalpuljeprincippet opleve en stigning i den samlede danske selskabsskattebetaling ligeledes i størrelsesordenen 2 mia. kr. årligt.

I »Rapport fra Sambeskatningsudvalget« vurderes det, at det især er relativt få store koncerner, der vil opleve en markant stigning i deres skattebetaling (når denne måles i kr.).

Erhvervslivet vil dog ikke samlet set opleve en stigning i deres selskabsskat i størrelsesordenen 2 mia. kr. som følge af globalpuljeprincippet, men en noget mindre stigning. Det skyldes, at koncerner, der fremover fravælger international sambeskatning, i et vist omfang vil kunne fratække de udenlandske underskud i udenlandsk skat.

I langt de fleste EU15-lande er der mulighed for national sambeskatning. Undtagelserne er Belgien og Grækenland. Schweiz og bl.a. en række østeuropæiske og asiatiske lande har heller ikke national sambeskatning.



I de fleste lande vil koncernerne, hvis de fravælger dansk international sambeskatning, derfor typisk have mulighed for at lade selskaber i de pågældende lande indgå i national sambeskatning. Derved vil forskellen for koncernen alene være den lavere selskabsskat i udlandet gange underskuddenes størrelse forudsat, at der er overskud i landet, hvori underskuddene kan fratregkes.

Ud fra gennemsnitsberegninger over de tre år i den foreliggende stikprøve præsenteret i Rapport fra Sambeskatningsudvalget og bl.a. med antagelse om, at den samlede landefordeling er som i stikprøven, kan det under usikkerhed vurderes at op mod ca. 2/3 af de samlede fradrag på 10 mia. kr. med en skatteværdi på 3 mia. kr. i stedet ville kunne fratregkes i udlandet gennem nationale sambeskatningsregler. Men hertil skal følgende dog bemærkes.

- (1) Skatteværdien heraf vil dog typisk være mindre som følge af lavere udenlandsk selskabsskat.
- (2) Dertil kommer, at selv om der er national sambeskatningsmulighed, vil det ikke altid være tilfældet, at de pågældende koncerner har yderligere selskaber i dette land – og selv om de har, er det ikke altid tilfældet, at disse giver overskud, hvori underskuddene kan udnyttes.
- (3) I de lande, der ikke tillader national sambeskatning, er der stadig mulighed for umiddelbart at kunne udnytte underskuddene, om end det vil være langt dyrere og mere besværligt f.eks. gennem fusioner.
- (4) I den skønnede tredjedel af tilfældene, hvor der ikke er mulighed for national sambeskatning, eller hvor muligheden blot ikke kan udnyttes på grund af manglende overskud, vil underskuddene dog oftest kunne fremføres i det pågældende land til modregning i evt. senere overskud – hvor tabet derfor vil være såvel rentevirkningen som den evt. lavere selskabsskattesats i udlandet frem for Danmark.

Man kan samlet set således forestille sig, at omkring halvdelen af det samlede tab for koncerner, der fravælger sambeskatning fremover, i stedet kan blive dækket af udlandet.

## 6.2 Erhvervsøkonomiske konsekvenser af nedsættelsen af selskabsskattesatsen

Nedsættelsen af selskabsskatteprocenten vil isoleret medføre et selskabsskatteprovenutab på ca. 2,7 mia. kr., som umiddelbart vil tilfalde selskaberne. Efter indregning af adfærd skønnes det årlige selskabsskatteprovenutab i størrelsesordenen 2 mia. kr.

Satsnedsættelserne indenfor virksomhedsordningen (og kapitalafkastordningen) vil medføre en rentegevinst som følge af skatteudskydelsen i opsparingsperioden for de ca. 40.000 personer, der årligt sparer op i virksomhedsordningen.

Der er ca. 110.000 skattepligtige selskaber i Danmark fordelt på knap 30.000 aktieselskaber og godt 80.000 anpartsselskaber. Omkring halvdelen af disse 110.000 skattepligtige selskaber forventes årligt at have skattepligtig positiv indkomst. De vil få en umiddelbar gevinst ved selskabsskattenedsættelsen.

Fra år til år er der variationer mellem de enkelte branchers andel af provenuet, men vurderet ud fra gennemsnitsbetragtninger vil en selskabsskattenedsættelse typisk fordele sig med 20-25 pct. til industrien samt bygge- og anlægsbranchen og ligeledes 20-25 pct. til handel, hotel- og restaurationsbranchen samt transporterhvervene. Ca. 25 pct. vil umiddelbart tilfalde finansierings- og forsikringsbranchen, 10-15 pct. vil tilfalde øvrige serviceerhverv, og ca. 20 pct. vil i de kommende år tilfalde kulbrinteskattepligtige selskaber.

Det skønnes, at knap halvdelen af selskabsskattenedsættelsen vedrørende de kulbrinteskattepligtige selskaber ikke vil tilfalde disse selskaber, men tilfalde staten gennem forøget kulbrinteskate. På sigt forventes selskabsskattenedsættelsen (målt i kroner) vedrørende de kulbrinteskattepligtige selskaber at blive mindre, som følge af mindre produktion.

## 6.3 Samlede erhvervsøkonomiske konsekvenser

Det offentliges provenugevinst ved indførelse af globalpuljeprincippet anvendes til at nedsætte selskabsskatten. Dette merprovenu fra globalpuljeprincippet – og dermed tilbageførslen til erhvervslivet – er større end erhvervslivets samlede tab ved globalpuljeprincippet som følge af, at koncerner, der fremover vil fravælge international sambeskatning (hvis de ikke ønsker, at også overskudsgivende udenlandske selskaber skal medtages i den danske skat), fortsat almindeligvis vil kunne få fradrag for tab på udenlandske investeringer, men blot i den udenlandske skat frem for i den danske skat. I hvilket omfang vides som ovenfor nævnt ikke, men i størrelsesordenen 1 mia. kr. årligt kunne være realistisk. Samlet set vinder dansk erhvervsliv derfor på globalpuljeprincippet og nedsættelsen af selskabsskattesatsen.

Der vil dog kun i meget begrænset omfang være sammenfald mellem (de store) tabere og (de store) vindere. Indførelse af globalpuljeprincippet vil især ramme relativt få store koncerner, mens selskabsskattenedsættelsen vil tilgodese selskaberne generelt.

Samlet set vil forslaget gøre det mere attraktivt at investere i Danmark og styrke dansk erhvervsliv og dermed danske arbejdspladser produktivitet og konkurrenceevne.

## 7. Erhvervsadministrative konsekvenser

Der vurderes ikke at være erhvervsadministrative konsekvenser som følge af selskabsskattenedsættelsen.

De koncerner, der ikke fremover vælger at benytte muligheden for international sambeskatning, vil ikke som følge heraf blive pålagt nye administrative byrder. Dog kan en række koncerner få en administrativ engangsbelastning i form af omorganisering internt i koncernerne for i højere grad at kunne udnytte udenlandske skatteregler. Omvendt skal disse koncerner ikke længere udarbejde danske indkomstopgørelser vedrørende udenlandske selskaber i koncernen.

De koncerner, der fremover fortsat vælger at benytte international sambeskatning vil skulle udfærdige danske indkomstopgørelser for selskaber, der inddrages under sambeskatningen som følge af globalpuljeprincippet.

Den obligatoriske sambeskatning af koncernforbundne selskabers indkomst fra aktivitet i Danmark vil medføre en øget administrativ belastning af administrationselskabet i forhold til moderselskaber i dag. Denne øgede administrative belastning modsvares af en administrativ lettelse i form af, at nogle koncernforbundne selskaber fremover ikke skal selvangive individuelt.

Indførelse af selvangivelsespligt for genbeskatningssaldi vurderes ikke at medføre en nævneværdig administrativ belastning, da disse saldi i forvejen må forventes at blive ført i koncernens interne regnskaber.

## 8. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget skønnes ikke at have miljømæssige konsekvenser.

## 9. Administrative konsekvenser for stat, amter og kommuner

Lovforslaget skønnes med betydelig usikkerhed at medføre engangsudgifter på ca. 8,3 mio. kr. til systemtilretninger. Heraf vedrører ca. 7 mio. kr. engangsudgifter til tilretning af personskattesystemerne som følge af nedsættelsen af virksomhedsskatten fra 30 til 28 pct.

Lovforslaget vil medføre et vist administrativt og kontrolmæssigt merforbrug – særligt til vedligeholdelse og identificering af den juridiske koncern, herunder udenlandsk ejede koncerner. Omvendt vil der

være knyttet en vis ressourcebesparelse til, at administration og kontrol samles på koncernniveau og til, at oplysningskravene til koncernerne skærpes. Samlet set vurderes forslaget at medføre en beskedent forøgelse af ressourcebehovet, som ikke kan kvantificeres.

## 10. Forholdet til EU-retten

Formålet med de foreslåede ændringer er at fjerne muligheden for, at danske og udenlandske koncerner vilkårligt kan placere deres underskudsgivende aktiviteter i datterselskaber, der via de danske sambeskatningsregler anvendes til at nedbringe beskatningen af danske selskaber. Denne mulighed er en konsekvens af, at det efter de gældende regler er muligt frit at vælge hvilke selskaber, der inddrages under dansk beskatning. Det er således muligt at inddrage selskaber med underskud under sambeskatningen og udelade overskudsgivende selskaber i koncernen («cherry picking»).

Det giver en inkonsekvent og usammenhængende koncernbeskatning, som giver en uensartet skattemæssig behandling afhængig af, om en koncern etablerer sin virksomhed gennem mange enkelt-selskaber eller gennem filialer af (få) selskaber. De foreslåede ændringer af sambeskatningsreglerne skal skabe en mere sammenhængende beskatningsordning, der i videst muligt omfang beskatter filialer og datterselskaber på samme måde.

Globalpulje-princippet i forslaget indebærer, at indkomsten fra en koncerns aktiviteter i Danmark – enten via danske selskaber eller udenlandske selskabers faste driftsteder eller faste ejendomme i Danmark – altid skal sambeskattes. Derimod er det valgfrit for koncernen om indkomst i udlandet – dvs. uden for dansk territorialbeskatning – skal inddrages under dansk beskatning, men hvis udenlandsk indkomst i ét selskab i koncernen inddrages, skal alle koncernens selskaber medtages under dansk beskatning. I tilknytning til muligheden for at inddrage udenlandsk indkomst vil – som i dag – gælde regler om genbeskatning af underskud og – som noget nyt – regler om, at valget som udgangspunkt er bindende for en periode.

Det kan konstateres, at forslaget indebærer, at udenlandske koncerners praktiske og formelle adgang til sambeskatning af aktiviteter i Danmark svarer fuldt ud til de regler, som gælder for ejere, der udelukkende har aktivitet i Danmark. Der er således ingen forskelsbehandling mellem udenlandske og danske koncerner i den henseende.

Det kan imidlertid også konstateres, at indførelsen af et territorialbeskatningsprincip indebærer, at den skattemæssige behandling af en given aktivitet kan

være forskellig afhængig af, om aktiviteten udøves i Danmark eller i udlandet. Hvis en virksomhed giver underskud i Danmark – eksempelvis i en etableringsfase - vil underskuddet kunne fradrages ved indkomstopgørelsen, mens en tilsvarende underskudsgivende aktivitet i udlandet – som udgangspunkt - ikke er fradragsberettiget.

Det bemærkes i den forbindelse, at det i praksis må formodes, at i hvert fald større internationale koncerner af både økonomiske og administrative grunde ikke vil anse det for fordelagtigt at inddrage koncernens globale indkomst under dansk beskatning. Det svarer til, hvad der er forudsat ved vurderingen af forslaget's provenue-mæssige virkninger.

Det giver anledning til overvejelser om, hvorvidt en sådan – som udgangspunkt - forskellig skattemæssig behandling af dansk og udenlandsk indkomst er i overensstemmelse med EU-retten. I den forbindelse lægges efter EF-Domstolens praksis vægt på, om de foreslåede sambeskatningsregler indebærer, at danske og udenlandske koncerner, der befinder sig i en sammenlignelig situation, behandles forskelligt, og om reglerne indebærer en restriktion i den frie bevægelighed. Er det tilfældet kan reglen kun opretholdes, hvis den kan begrundes med saglige hensyn og det ønskede resultat ikke kunne opnås ved mindre indgribende regler (proportionalitet).

Det er særdeles vanskeligt at vurdere, om de foreslåede regler indebærer en restriktion efter EU-retlige regler. Der foreligger ikke praksis, hvor EF-Domstolen har taget stilling til et beskatningssystem, der som udgangspunkt bygger på et territorialprincip, men hvor der er mulighed for at vælge at inddrage indkomst fra danske selskabers udenlandske filialer og fra udenlandske koncernforbundne selskabers aktiviteter i udlandet.

Det vurderes imidlertid, at det foreslåede beskatningssystem etablerer en sådan direkte sammenhæng mellem den manglende indregning af eventuelle underskud hidrørende fra udlandet og den manglende beskatning af de modsvarende indtægter, at den forskellige skattemæssige behandling, som i princippet også kan »fravælges«, vil blive anset for en saglig forskelsbehandling.

Dette støttes bl.a. af, at intet tilsiger, at det følger af EU-retten, at der skal være adgang til frit at vælge hvilke aktiviteter, der skal påvirke indkomstopgørelsen. Det foreslåede globalpulje-princip er netop begrundet i, at det for at undgå »cherry-picking« er nødvendigt, at udenlandsk indkomst fra filialer og koncernforbundne selskaber enten inddrages samlet under dansk beskatning eller slet ikke tages i betragtning

ved opgørelsen af den danske skattepligtige indkomst. Af samme grund er det nødvendigt at behandle udenlandske filialer og udenlandske koncernforbundne selskabers indkomster på samme måde, fordi selskaberne ellers kunne unddrages dansk beskatning ved blot at lade de udenlandske underskudsgivende aktiviteter udøve af udenlandske filialer, mens overskudsgivende aktiviteter lægges i selskaber, der ikke inddrages under dansk beskatning.

Det vurderes endvidere, at det ønskede formål med reglerne ikke kan opnås på en mindre indgribende måde. Det bemærkes i den forbindelse, at det er nødvendigt af hensyn til sammenhængen i reglerne om international sambeskatning at opretholde regler om genbeskatning af underskud i udenlandske selskaber, når der efterfølgende opstår overskud i selskabet, eller selskabet udgår af sambeskatningen. Den tilbageregulering af foretagne fradrag, som regler om genbeskatning af underskud er udtryk for, er ikke i strid med EU-retten. Adgangen til at genbeskatte tidligere fratrukne underskud anerkendes bl.a. i fusionsskattedirektivets (EØF/90/434) artikel 10 i de tilfælde, hvor et fast driftssted i forbindelse med en grænseoverskridende fusion mv. udgår af et lands beskatningsret.

Endvidere er genbeskatningsreglerne lempet i forhold til i dag, således at reglerne ikke rammer bredere end deres formål. Således udløses der ikke længere genbeskatning ved koncerninterne omstruktureringer. Disse ændringer skal ses i sammenhæng med indførelsen af et globalpulje-princip og regler om en bindingsperiode.

For så vidt angår bindingsperioden bemærkes, at reglerne herom er begrundet i, at det ikke skal være muligt for koncerner frit at ind- og udtræde af reglerne om international sambeskatning. I så fald kunne koncerner vælge at indtræde i indkomstår, hvor indkomsten globalt set giver underskud og udtræde i efterfølgende indkomstår, hvor der globalt set er overskud. Dette ville indebære en anden form for »cherry picking« end efter de gældende regler – nemlig selektiv udvælgelse af indkomstår i stedet for selektiv udvælgelse af enkeltsselskaber under sambeskatning.

Reglerne om bindingsperioden er udformet således, at de ikke rammer bredere end deres formål. Det er således altid muligt at tilvælge international sambeskatning. Der er ingen bindingsperiode ved fravalg af international sambeskatning. Endvidere ophæves bindingsperioden for selskaber, som sælges til andre koncerner. Reglerne afholder således ikke udenlandske koncerner fra at erhverve danske selskaber som følge af, at den udenlandske koncern ville blive inddraget under dansk beskatning. Endvidere kan bindingsperi-

oden afbrydes, hvis der ikke er genbeskatningspligtige underskud i koncernen, eller hvis eventuelle genbeskatningspligtige underskud indtægtsføres. Derved fastholdes en koncerns udenlandske aktiviteter ikke under dansk beskatning længere end nødvendigt.

På den baggrund vurderes det, at de foreslåede ændringer af sambeskatningsreglerne kan begrundes med saglige hensyn og ikke er mere indgribende end nødvendigt. Det vurderes derfor, at de foreslåede regler er i overensstemmelse med EU-retten.

### 11. Sammenfatning af økonomiske og administrative konsekvenser

	Positive konsekvenser	Negative konsekvenser
<b>Økonomiske konsekvenser for stat, amter og kommuner</b>	<p>Indførelse af globalpuljeprincippet mv. i sambeskatningsreglerne medfører en årlig selskabsskatteprovenugevinst i størrelsesordenen 2 mia. kr. årligt.</p> <p>Forslaget skønnes samlet set omtrent provenuneutralt.</p> <p>Finansårvirkning: Der kan især i finansåret 05 og 06 være en overfinansiering, som følge af genbeskatning af gamle overskud. Over en årrække ventes forslaget samlet set provenuneutralt.</p>	<p>Selskabsskattenedsættelsen medfører et årligt selskabsskatteprovenutab i størrelsesordenen 2 mia. kr. årligt.</p>
<b>Administrative konsekvenser for stat, amter og kommuner</b>	-	<p>Lovforslaget skønnes med betydelig usikkerhed at medføre udgifter til systemtilretninger på ca. 8,3 mio. kr. og en beskedent forøgelse af ressourcebehovet til administration og kontrol.</p>
<b>Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet</b>	<p>Selskabsskattenedsættelsen medfører en gevinst for erhvervslivet på 2,7 mia. kr. årligt før indregning af adfærdsvirkninger. Efter indregning af adfærdsvirkninger skønnes det offentlige selskabsskatteprovenutab herved til i størrelsesordenen 2 mia. kr.</p>	<p>Indførelse af globalpuljeprincippet medfører efter indregning af adfærdsvirkninger en stramning for erhvervslivet i størrelsesordenen 2 mia. kr. i dansk skat, men en betydelig andel heraf vil modsvares af en nedsat udenlandsk skat. Der er meget få holdpunkter for at give et egentligt skøn – men omkring halvdelen skønnes realistisk.</p>
<b>Administrative konsekvenser for erhvervslivet</b>	<p>Der vurderes ikke at være administrative konsekvenser som følge af selskabsskattenedsættelsen.</p> <p>Den obligatoriske nationale sambeskatning betyder, at nogle koncernforbundne selskaber fremover ikke skal selvangive individuelt.</p> <p>Koncerner, der ikke fremover vælger international sambeskatning, vil ikke længere skulle udarbejde danske indkomstopgørelser vedrørende udenlandske selskaber i koncernen.</p>	<p>Den obligatoriske nationale sambeskatning vil kunne medføre, at administrationselskabet skal selvangive for flere selskaber end moderselskaber i dag.</p> <p>Nogle koncerner, der ikke fremover vælger international sambeskatning kan koncerner få en administrativ engangsbelastning i form af omorganisering internt i koncernen for i højere grad at kunne udnytte udenlandske skatteregler.</p> <p>De koncerner, der fremover fortsat vælger at benytte international sambeskatning vil skulle udfærdige danske indkomstopgørelser for selskaber, der inddrages under sambeskatningen som følge af globalpuljeprincippet.</p>
<b>Miljømæssige konsekvenser</b>	Lovforslaget skønnes ikke at have miljømæssige konsekvenser.	

<b>Administrative konsekvenser for borgerne</b>	Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for borgerne.
<b>Forholdet til EU-retten</b>	<p>Indførelsen af et territorialbeskatningsprincip indebærer, at den skattemæssige behandling af en given aktivitet kan være forskellig afhængig af, om aktiviteten udøves i Danmark eller i udlandet. Hvis en virksomhed giver underskud i Danmark - eksempelvis i en etableringsfase - vil underskuddet kunne fradrages ved indkomstopgørelsen, mens en tilsvarende underskudsgivende aktivitet i udlandet - som udgangspunkt - ikke er fradragsberettiget.</p> <p>Det må endvidere i praksis formodes, at i hvert fald større internationale koncerner af både økonomiske og administrative grunde ikke vil anse det for fordelagtigt at inddrage koncernens globale indkomst under dansk beskatning.</p> <p>Det vurderes dog, at de foreslåede ændringer af sambeskatningsreglerne kan begrundes med saglige hensyn og ikke er mere indgribende end nødvendigt. Det vurderes derfor, at de foreslåede regler er i overensstemmelse med EU-retten.</p>

### Høring

Lovforslaget har ikke været udsendt i ekstern høring. Lovforslaget sendes til gengæld på ekstern høring i forbindelse med fremsættelsen.

### Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

#### Til § 1

##### Til nr. 1 og 3

Der er tale om konsekvensrettelser som følge af henholdsvis nyaffattelsen af ligningslovens § 33 D, stk. 5, og ophævelsen af ligningslovens § 33 E.

##### Til nr. 2

Selskabsskattelovens § 3 A indeholder regler, hvor efter indkomst i ejendomsdatterselskaber, der i hele indkomståret ejes fuldt ud og direkte af et livsforsikringsselskab, en pensionskasse eller en pensionsfond, der er skattepligtig efter pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 1, under visse forudsætninger medregnes til indkomsten i livsforsikringsselskabet m.v.

Ejendomsdatterselskabet hæfter solidarisk for den skat, der kan henføres til indkomst optjent i livsforsikringsselskabet, jf. bestemmelsens stk. 5. Såfremt livsforsikringsselskabet indgår i en sambeskatning, påhviler den samlede selskabsskat for de sambeskattede selskaber dog primært moderselskabet i sambeskatningen, jf. den gældende selskabsskattelov 31, stk. 3.

Reglerne i den gældende § 31, stk. 3, er videreført i forslaget til § 31, stk. 7, om udpegningen af et administrationsselskab. Der foreslås derfor en konsekvensændring som følge heraf.

##### Til nr. 4

Det foreslås, at indtægter og udgifter hos et fast driftssted eller en fast ejendom i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland ikke medregnes ved opgørelsen af selskabers danske indkomstopgørelse, medmindre selskabet (og den koncern, som selskabet måtte være en del af) vælger international sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31, stk. 2.

Afgrænsningen af indkomst fra fast driftssted og fast ejendom følger de tilsvarende afgrænsninger i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a og b, for udenlandske selskabers faste driftssteder og faste ejendomme i Danmark. Denne afgrænsning fraviges dog, hvis dobbeltbeskatningsoverenskomsten med den stat, hvor det faste driftssted eller den faste ejendom er beliggende, har en anden afgrænsning – i givet fald følges denne afgrænsning.

Den foreslåede bestemmelse skal ikke finde anvendelse, hvis anden international aftale end en dobbeltbeskatningsoverenskomst har tildelt beskatningsretten til Danmark. Der kan eksempelvis være tale om en u-landsbistandsaftale, hvor det pågældende udviklingsland som led i bistandsaftalen har indgået en aftale om at udlade at beskatte de danske virksomheder, som udfører bistandsarbejdet.

Den foreslåede bestemmelse omfatter ikke indkomst ved skibs- og luftfartsvirksomhed, som defineret i den særlige artikel i modeloverenskomsten (artikel 8) og i Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster. Det er Danmark - og kun Danmark – der vil kunne beskatte indkomsten ved skibs- og luftfartsvirksomhed efter dobbeltbeskatningsoverenskomsterne, når virksomheden er hjemmehørende i Danmark. Indkomst ved skibs- og luftfartsvirksomhed i international trafik vil således fortsat være omfattet af danske selskabers skattepligt.

Samtidigt foreslås det, at CFC-beskatningsreglerne (CFC = Controlled Foreign Company) i selskabsskattelovens § 32 også skal finde anvendelse på danske selskabers faste driftssteder i fremmede stater. Selskabsskattelovens § 32 er en værnsregel, som skal fjerne de skattemæssige fordele ved, at mobile indkomster, som f.eks. renter, royalty og udbytter, placeres i datterselskaber i lavskattelande. Et udenlandsk datterselskabs CFC-indkomst skal derfor medregnes ved det danske moderselskabs indkomstopgørelse, hvis datterselskabet beskattes væsentligt lavere end efter danske regler.

Et datterselskab kan omfattes af CFC-beskatning, hvis mere end 1/3 af dets samlede skattepligtige indkomst opgjort efter danske regler er af finansiel (mobil) karakter (CFC-indkomst). Er dette tilfældet, udløses CFC-skat, hvis datterselskabets faktiske udenlandske skat er mindre end 3/4 af den danske skat af samme indkomst. Der er tale om en år-for-år vurdering, der foretages på grundlag af årets resultat uafhængig af både tidligere år og forventningerne til den fremtidige udenlandske beskatning i senere år.

Med undtagelsen i den foreslåede § 8, stk. 3, skal et dansk selskab ved sin indkomstopgørelse således medregne det faste driftsstedets positive CFC-indkomst, hvis det faste driftssted opfylder ovennævnte betingelser i selskabsskattelovens § 32. Der gives nedsættelse for udenlandske skatter efter enten selskabsskattelovens § 32, stk. 10, eller dobbeltbeskatningsoverenskomsten med den stat, Færøerne eller Grønland, hvor det faste driftssted er beliggende.

Ved bedømmelsen af, om der skal medregnes CFC-indkomst og ved opgørelsen af CFC-indkomsten, anvendes indkomstopgørelsesprincipperne for faste driftssteder. Dette medfører, at der ses bort fra visse interne ydelser mellem hovedsædet og det faste driftssted, f.eks. visse renter og royalties.

Når et dansk selskabs faste driftssted ikke længere nødvendigvis er omfattet af dansk beskatning, er det nødvendigt at fastsætte indgangsværdier for aktiver og passiver, der overføres fra virksomheden i udlandet til virksomheden i Danmark.

Det foreslås derfor, at selskabsskattelovens §§ 4 A og 8 B om fastsættelse af indgangsværdier finder tilsvarende anvendelse ved et selskabs interne overførsler af aktiver og passiver til Danmark, når aktiverne og passiverne ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning. Der kan både være tale om overførsler fra et udenlandsk selskab til dets faste driftssted i Danmark og overførsler fra et dansk selskabs faste driftssted i udlandet til selskabets hovedsæde i Danmark.

Tilsvarende er det nødvendigt at fastsætte regler for aktiver og passiver, der overføres fra virksomheden i Danmark til virksomheden i udlandet, når aktiver og passiver ikke længere er omfattet af dansk beskatning. Det kan være såvel overførsler fra et dansk selskabs hovedsæde til dets faste driftssted i udlandet som overførsler fra et udenlandsk selskabs faste driftssted i Danmark til selskabets hovedsæde i udlandet. Det foreslås, at sådanne overførsler sidestilles med salg til handelsværdien på overførselstidspunktet.

Til nr. 5

Selskabsskattelovens § 13, stk. 8-14, indeholder de såkaldte fradragsbegrænsningsregler for forsikrings-selskaber. Reglerne skal sikre, at forsikringsselskaberne ikke kan skabe systematiske skattetekniske underskud ved at fradrage hensættelser til de forsikrede på baggrund af indkomst, som ikke er beskattet. Derfor begrænses forsikringsselskabernes fradragsret for hensættelser med skattefri ejendoms- og aktieavancer – både i forsikringsselskabet selv og i dets datterselskaber.

Bestemmelsen i stk. 8 vedrører opgørelsen af fradragsbegrænsningsbeløbet, når forsikringsselskabet har sambeskattede datterselskaber. I disse tilfælde begrænser de skattefrie og lempelsesberettigede udbytter og avancer i det sambeskattede selskab fradraget for hensættelser i moderselskabet. Bestemmelsen forudsætter, at forsikringsselskabet direkte eller indirekte ejer hele aktiekapitalen i datterselskabet, da det efter de gældende regler er en forudsætning for at opnå sambeskatning.

De foreslåede ændringer af sambeskatningsreglerne indebærer imidlertid, at sambeskatning ikke længere forudsætter, at hele datterselskabets aktiekapital ejes af forsikringsselskabet. Det foreslås på den baggrund, at forsikringsselskabet kun skal medregne den del af de skattefrie og lempelsesberettigede udbytter og avancer i det sambeskattede datterselskab, der svarer til forsikringsselskabets gennemsnitlige ejerandel af datterselskabets aktiekapital i indkomståret.

Det svarer til de gældende regler vedrørende datterselskaber, der ikke direkte eller indirekte ejes fuldt ud af forsikringsselskabet, og som ikke indgår i sambeskatningen, jf. bestemmelsen i § 13, stk. 11, 2. pkt.

Til nr. 6

Det foreslås at nedsætte selskabsskatteprocenten fra 30 pct. til 28 pct. fra og med indkomståret 2005.

Den foreslåede nedsættelse af satsen skal gælde for selskaber og foreninger m.v. omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 - 2 a, 2 c - 2 f, 3 a - 6, og § 3, stk. 7, dvs. blandt andet aktie- og anpartsselskaber,

sparekasser, DSB, elselskaber, Værdipapircentralen og selskabsbeskattede foreninger.

Ved henvisninger i andre love til satsen i selskabsskattelovens § 17, stk. 1, vil nedsættelsen af skattesatsen endvidere komme til at gælde for fonde og foreninger m.v. omfattet af fondsbeskatningsloven og kulbrinteskattepligtige efter kulbrinteskatteloven samt for skat af personers CFC-indkomst.

Til nr. 7 og 8

Ændringerne er konsekvensrettelser som følge af, at acontoskat og den samlede indkomstskat for sambeskattede selskaber opgøres hos det selskab, der udpeges som administrationsselskab efter § 31, stk. 7, jf. forslaget § 1, nr. 9, og ikke nødvendigvis hos moderselskabet.

Til nr. 9

#### *National sambeskatning (stk. 1):*

Det foreslås, at det bliver obligatorisk, at alle danske koncernforbundne selskaber og foreninger m.v. deltager i sambeskatningen. Danske selskaber skal forstås i modsætning til selskaber, der i henhold til den gældende § 31, stk. 11, der bliver stk. 14, er udenlandske selskaber. Udenlandske selskaber er defineret som selskaber, der er hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, herunder efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Indtægter og udgifter hos et fast driftssted eller en fast ejendom i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland medregnes efter dette lovforslag ikke ved opgørelsen af selskabers danske indkomstopgørelse. De danske selskaber mv. indgår derfor i sambeskatningen efter stk. 1 med den skattepligtige indkomst – uden medregning af indkomsten fra faste driftssteder og faste ejendomme i udlandet.

Koncernforbundne udenlandske selskabers faste driftssteder (herunder danske selskaber, der omkvalificeres efter selskabsskattelovens § 2 A) og faste ejendomme i Danmark skal ligeledes indgå i sambeskatningen. Det foreslås af lovtekniske grunde i stk. 1 udtrykkeligt anført, at faste ejendomme i forhold til reglerne i selskabsskattelovens § 31 sidestilles med faste driftssteder.

I forhold til de gældende regler foreslås kredsen af danske selskaber og foreninger mv., som kan/skal indgå i en sambeskatning udvidet således, at den også omfatter Værdipapircentralen.

Selskabsskattelovens § 3 A indebærer, at indkomst i et aktieselskab anses for indtjent af det livsforsikrings-selskab, den pensionskasse eller den pensionsfond, der er direkte eller indirekte ejer af aktieselska-

bet (ejendomsdatterselskabet), hvis aktieselskabets aktiver i gennemsnit over indkomståret for mindst 90 procents vedkommende består af fast ejendom. Dette medfører i såvel gældende ret som i de foreslåede regler, at ejendomsdatterselskabet, der beskattes efter selskabsskattelovens § 3 A, ikke kan indgå i en sambeskatning. Livsforsikrings-selskabet kan derimod godt indgå i sambeskatningen. I disse tilfælde skal opgørelsen efter § 3 A foretages forinden sambeskatningsopgørelsen, hvorved indkomsten i ejendomsdatterselskabet indgår i den samlede sambeskatningsindkomst. Det bemærkes, at hvis ejendoms-selskabet har udenlandske ejendomme (eller faste driftssteder), medregnes disse kun i den danske indkomstopgørelse, hvis der er valgt international sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31, stk. 2.

#### *Valg af international sambeskatning (stk. 2):*

Koncernforbundne selskaber, som sambeskattes efter stk. 1, kan vælge international sambeskatning. Danske selskaber, der ikke er sambeskattet efter stk. 1, fordi selskabet ikke er koncernforbundet med andre selskaber, som er skattepligtige til Danmark, og som kan omfattes af sambeskatning, kan ligeledes vælge international sambeskatning.

Vælges international sambeskatning, vil sambeskatningen tillige omfatte udenlandske selskaber og foreninger mv., i hvilket ingen af deltagerne hæfter personligt for selskabets forpligtelser, og som fordeler overskuddet i forhold til deltagerens indskudte kapital. Tilsvarende gælder faste driftssteder og faste ejendomme tilhørende de sambeskattede selskaber mv.

Efter forslaget skal sambeskatningen omfatte såvel de (underliggende) selskaber, hvorover de danske selskaber udøver en bestemmende indflydelse, som de (overliggende) selskaber, der udøver bestemmende indflydelse på de danske selskaber, og andre selskaber, som disse (overliggende) selskaber udøver bestemmende indflydelse på.

Er et eller flere af datterselskaberne hjemmehørende i udlandet, skal disse inddrages, selvom der ikke er tale om et koncernforbundet selskab, såfremt de danske selskaber, der inddrages under sambeskatningen, enten selv eller sammen med Industrialiseringsfonden for Udviklingslandene, Investeringsfonden for Østlandene eller Investeringsfonden for Vækstmarkeder ejer hele den del af de udenlandske datterselskabers aktiekapital, som efter lovgivningen i det pågældende land kan ejes af aktieselskaber her i landet.

Disse selskaber kan allerede efter gældende regler inddrages i sambeskatningen, uanset ejerandelen, når der blot ejes den maksimalt mulige andel. Forslaget

sikrer, at koncerner, der vælger international sambeskatning, fortsat kan medtage sådanne selskaber, selv om koncernen ikke er koncernforbundet med selskabet i henhold til den foreslåede definition i stk. 3.

Det bemærkes, at Investeringsfonden for Vækstmarkeder er under afvikling. Fonden foretager således ikke nye investeringer, men har fortsat en ejerandel i enkelte udenlandske selskaber.

#### *Koncernforbundne selskaber (stk. 3):*

Afgrænsningen af koncernforbundne selskaber og foreninger mv. fastsættes til selskaber mv., som på noget tidspunkt i indkomståret har samme aktionærkreds, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2. Aktionærer, som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 11, stk. 3, anses dog ikke som én og samme person.

Ved koncernforbundne selskaber forstås dermed

- 1) selskaber og foreninger mv., hvor samme aktionærkreds bestående af selskaber mv. direkte eller indirekte ejer mere end 50 pct. af kapitalen i hvert selskab,
- 2) selskaber og foreninger mv., hvor samme aktionærkreds bestående af selskaber mv. direkte eller indirekte råder over mere end 50 pct. af stemmerne i hvert selskab,
- 3) en fond og selskaber, hvori fonden direkte eller indirekte ejer mere end 50 pct. af kapitalen i hvert selskab, eller
- 4) en fond og selskaber, hvori fonden direkte eller indirekte råder over mere end 50 pct. af stemmerne i hvert selskab.

*Eksempel:* Selskabet A ejer henholdsvis 60 pct. og 70 pct. af stemmerne i selskaberne B og C. A, B og C anses for koncernforbundne, idet de har samme aktionærkreds.

*Eksempel:* Andelselskabet A har to 100 pct. ejede danske datter(aktie)selskaber. De to danske datterselskaber skal sambeskatte efter selskabsskattelovens § 31, stk. 1, idet de har samme aktionærkreds. Andelselskabet indgår ikke i sambeskatningen.

*Eksempel:* Far og søn ejer henholdsvis 60 pct. og 70 pct. af stemmerne i selskaberne B og C. B og C anses ikke for at være koncernforbundne, idet selskaberne ikke har samme aktionærkreds (aktionærer, som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 11, stk. 3, anses ikke som én og samme person).

#### *Bindingsperiode (stk. 4):*

Det foreslås, at der indføres en 10 års bindingsperiode ved valg af international sambeskatning. Valget af international sambeskatning foretages senest i forbindelse med rettidig indgivelse af selvangivelse for

det første indkomstår, hvor sambeskatning vælges. Såfremt der ikke foretages noget valg eller selvangivelsen ikke indgives rettidigt, anses sambeskatning for fravalgt. Ved udløbet af bindingsperioden kan sambeskatning tilsvarende vælges for en ny 10-års periode. Ved genvalg fortsættes sambeskatningen uændret og eventuelle genbeskatningssaldi videreføres.

Udgangspunktet er, at bindingsperioden fastholdes, uanset hvad der sker i koncernen. Bindingsperioden for én aktionærkreds forbliver således den samme, selvom kredsen af koncernforbundne selskaber udvides eller mindskes. Bindingsperioden for en koncern forbliver således den samme, selvom den opkøber eller frasælger selskaber/subkoncerner.

Bindingsperioden kan dog afbrydes, hvis der ikke eksisterer genbeskatningssaldi vedrørende nogen af de sambeskattede selskaber mv. eller faste driftssteder eller hvis administrationselskabet forhøjer sin skat med alle genbeskatningssaldi (hvorved genbeskatningssaldiene nedbringes til nul). Administrationselskabet skal beskattes af såvel genbeskatningssaldiene vedrørende udenlandske selskaber og faste driftssteder beliggende i lande, hvor der lempes efter creditprincippet, som genbeskatningssaldiene vedrørende faste driftssteder beliggende i lande, hvor der lempes efter eksemptionprincippet. Saldiene medregnes i skatten i det indkomstår, hvor sambeskatningen afbrydes. Koncernforbundne selskaber mv. omfattet af sambeskatningen i det sidste indkomstår inden afbrydelsen hæfter solidarisk for skat, tillæg og renter vedrørende skatten af genbeskatningssaldiene.

Ønskes afbrydelse – og er ovennævnte betingelser opfyldt – skal aktionærkredsen senest i forbindelse med rettidig selvangivelse for det indkomstår, hvor sambeskatningen ønskes afbrudt, indgive meddelelse herom.

Aktionærkredsen kan således ved udløbet af ethvert indkomstår bringe den internationale sambeskatning til ophør mod at lade sig genbeskatte.

Aktionærkredsen kan i modsætning til gældende regler forny sambeskatningen, selvom sambeskatningen har været afbrudt – uanset om afbrydelsen skyldes fravalg ved udløbet af en bindingsperiode eller afbrydelse i løbet af bindingsperioden, som beskrevet ovenfor. Aktionærkredsen kan inddrage de udenlandske selskaber og faste driftssteder i udlandet i sambeskatningen på ny ved at vælge sambeskatning ved indgivelse af selvangivelsen for et senere indkomstår.

En anden undtagelse til bindingsperioden er, hvis koncernen opkøbes af en anden koncern – og derefter bliver en subkoncern i den anden koncern. Ved opkøb forstås tilfælde, hvor koncernforbindelsen til den op-



rindelige aktionærkreds ophører, og selskabet overgår til at være ejet direkte eller indirekte af en anden aktionærkreds. Ved bortfald af bindingsperioden indtræder det opkøbte selskab og dets datterselskaber i en eventuel bindingsperiode for den nye aktionærkreds. Bortfaldet er en følge af, at aktionærkredsen mister koncernforbindelsen til subkoncernen, hvorfor der skal ske genbeskatning efter stk. 11.

*Eksempel:* Selskabet A er det erhvervede selskab i en aktieombytning, hvor det nystiftede selskab B erhverver aktiekapitalen i A mod at tildele aktierne i selskabet B til A's aktionærer. Der er i dette tilfælde ikke sket opkøb af selskabet A, da aktionærkredsen fortsat er den samme.

Det foreslås, at såfremt det ultimative moderselskab spaltes, anses bindingsperioden for at være den samme som for det selskab, som spaltes.

Hvis to koncerner (de ultimative moderselskaber) fusionerer, er der valgt international sambeskatning, hvis den aktionærkreds, der efter fusionen har mere end halvdelen af stemmerettighederne, havde valgt sambeskatning. Bindingsperioden anses for at være den samme som for denne koncern.

*Eksempel:* De to koncernmoderselskaber X og Y fusionerer. X har valgt international sambeskatning. Selskabsdeltagerne i X får 60 pct. af stemmerettighederne i det modtagende selskab, mens selskabsdeltagerne i Y får 40 pct. af stemmerettighederne i det modtagende selskab. Den modtagende koncern anses for at have valgt international sambeskatning og vil have samme bindingsperiode som X-koncernen.

Såfremt ingen af aktionærkredsene har mere end halvdelen af stemmerettighederne efter fusionen, anses international sambeskatning for fravalgt, medmindre begge koncerner havde valgt international sambeskatning. Har begge valgt international sambeskatning, anvendes bindingsperioden for den aktionærkreds, der senest har valgt sambeskatning.

#### *Opgørelse af sambeskatningsindkomsten (stk. 5):*

Det foreslås, at reglerne om opgørelse af sambeskatningsindkomsten indskrives i selskabsskattelovens § 31 med de ændringer, der følger af dette lovfor-slag. Reglerne har hidtil fremgået af det såkaldte sambeskatningscirkulære (vilkår 2.4).

For sambeskattede selskaber opgøres en sambeskatningsindkomst, der består af summen af den skattepligtige indkomst for hvert enkelt selskab omfattet af sambeskatningen opgjort efter skattelovgivningens almindelige regler med de undtagelser, der gælder for sambeskattede selskaber.

For selskaber, hvor alle aktier direkte eller indirekte ejes af den pågældende aktionærkreds i hele indkomståret, indgår som i dag hele indkomstårets skattepligtige indkomst i sambeskatningsindkomsten.

Den foreslåede definition af koncernforbundne selskaber, jf. stk. 3, hvorefter kravet til ejerandelen ned-sættes, og det ikke længere er en betingelse, at koncernforbindelsen har bestået hele indkomståret, indebærer, at der skal fastsættes regler for medregning af sådanne selskabers indkomst under sambeskatning.

Begrundelsen for at medregne indkomst i selskaber, hvor koncernforbindelsen ikke har bestået hele indkomståret, er, at det i modsat fald vil være muligt at undgå medregning af et helt års indkomst i et (uden-landsk) selskab, hvori aktionærkredsen direkte eller indirekte ejer mere end 50 pct. af aktiekapitalen, ved at aktionærkredsen kort før indkomstårets udløb sælger aktier, så andelen bringes under 50 pct.. De solgte aktier kan så eventuelt generhverves i begyndelsen af det efterfølgende indkomstår.

Begrundelsen for ikke at medregne hele indkomsten i et koncernforbundet selskab er, at det ville medføre fuld beskatning af indkomsten i eventuelle udenlandske koncernforbundne selskaber, der er omfattet af sambeskatningen, uanset at koncernens andel af resultatet er mindre. Mindretalsaktionærernes andel af indkomsten i det udenlandske selskab ville derved blive pålagt dansk skat, hvilket ellers ikke ville have været tilfældet. Det er en forskel til indkomst i delvist ejede danske selskaber, der principielt godt kunne medregnes fuldt ud under sambeskatning, uden at mindretalsaktionærerne stilles værre, idet hele indkomsten i selskabet under alle omstændigheder skulle beskattes i Danmark. For at stille danske og udenland-ske selskaber ens ved medregningen af indkomst under sambeskatningen, foreslås ikke fuldstændig med-regning af delvist ejede danske selskabers indkomst i sambeskatningsindkomsten.

Det foreslås, at der i sambeskatningsindkomsten kun medregnes den del af indkomsten i selskabet m.v., der svarer til den kapitalandel, som aktionærkredsen gennemsnitligt ejer direkte eller indirekte i den del af indkomståret, hvor aktionærkredsen har be-stemmende indflydelse på selskabet.

Har et selskab med kalenderåret som indkomstår ejet 75 pct. af aktiekapitalen i et andet selskab fra den 1. januar til den 30. juni, hvorefter 50 pct. af aktieka-pitalen sælges ud af aktionærkredsen, skal der således medregnes 75 pct. af indkomsten i den periode, hvor der har været koncernforbindelse – dvs. perioden fra 1. januar til 30. juni. Hvis selskabet ved salget bliver koncernforbundet med andre selskaber i en aktionær-

kreds, der er under sambeskatning, vil indkomsten fra 1. juli og resten af året blive medregnet til sambeskatningsindkomsten for denne kreds af selskaber i forhold til den direkte og indirekte ejerandel i denne periode.

Er der kun koncernforbindelse med et selskab i en del af indkomståret, foreslås det, at administrations-selskabet skal aflægge et regnskab for den periode, hvor der har været koncernforbindelse i det pågældende indkomstår. Det svarer til kravet vedrørende CFC-beskattede selskaber, jf. selskabsskattelovens § 32, stk. 11, 2. pkt.

Er sambeskatningsindkomsten for et indkomstår negativ, fordeles underskuddet forholdsmæssigt i forhold til indkomsten mellem de underskudsgivende selskaber til modregning i indkomst for efterfølgende indkomstår. Underskud i et selskab fra perioder forud for sambeskatningens indtræden kan kun fremføres efter ligningslovens § 15 til fradrag i senere års overskud i samme selskab. Underskud i udenlandske selskaber og faste driftssteder fra indkomstår forud for sambeskatningens indtræden kan ikke fradrages i senere overskud.

Er sambeskatningsindkomsten positiv, fordeles overskuddet forholdsmæssigt mellem de overskudsgivende selskaber. Sambeskatningsindkomsten opgøres først efter, at der i hvert enkelt selskab er medregnet fremførselsberettiget underskud fra tidligere indkomstår.

Ligesom i de gældende regler fastslås det, at udgifter afholdt før sambeskatningen kun kan fradrages i den skattepligtige indkomst, hvis der på afholdelsestidspunktet var fradragsret for disse udgifter i medfør af selskabsskattelovens § 2.

#### *Særligt om indkomstopgørelsen for delvist ejede selskaber*

For delvist ejede selskaber under en sambeskatning skal der foretages en opdeling af selskabets indkomst i to dele – en del, der medregnes i sambeskatningsindkomsten og en (resterende) del, der vedrører minoritetsandelen og som beskattes efter almindelige regler. Opdelingen foretages efter fremførsel af underskud fra tidligere indkomstår.

Der kan ikke overføres underskud mellem disse opdelte indkomster. Hvis der er positiv indkomst i et sådant delvist ejet selskab, skal der således betales skat af minoritetsaktionærernes andel af indkomsten, selv om sambeskatningsindkomsten, hvor den anden del af selskabets indkomst medregnes, er negativ.

En eventuel skat af minoritetsaktionærernes andel af indkomsten selvangives af administrationsselska-

bet sammen med sambeskatningsselvangivelsen. Der er ikke behov for en selvstændig selvangivelse af den del af indkomsten, men der kan være behov for at stille visse krav til, hvordan skatten skal fremgå af sambeskatningsselvangivelsen. Ligningsrådet er bemyndiget til at stille sådanne krav via den foreslåede bestemmelse i stk. 6. Administrationsselskabet betaler ligeledes skatten af denne del af selskabets indkomst, men modtager refusion herfor af det pågældende selskab. Refusionen vil være skattefri for administrationsselskabet og vil ikke kunne fradrages af det pågældende selskab.

Hvis der er underskud i et delvist ejet selskab, kan underskuddet i minoritetsaktionærernes andel af indkomsten således ikke overføres til modregning i positiv sambeskatningsindkomst, men underskuddet kan fremføres til modregning i positiv indkomst i selskabet i efterfølgende indkomstår. Det svarer til princippet i de gældende regler i sambeskatningsvilkår 2.4., hvorefter underskud opstået før selskabets indtræden under sambeskatning kun kan fremføres til modregning i selskabets egen indkomst i efterfølgende år.

Hvis der er underskud i et delvist ejet selskab og den del af underskuddet, der medregnes i sambeskatningsindkomsten, ikke kan udnyttes, fremføres denne del til modregning i positiv indkomst i selskabet i efterfølgende år sammen med underskud opstået inden sambeskatningen og underskud opstået under sambeskatningen vedrørende minoritetsaktionærerne. Det fremførte underskud i sambeskatningsindkomsten skal adskilles fra underskud, der ikke kan medregnes i efterfølgende års positive sambeskatningsindkomst. Hvis selskabet på et tidspunkt udgår af sambeskatningen - eksempelvis fordi ejerandelen nedbringes til under 50 pct. - betragtes fremførte underskud i sambeskatningen som »almindelige« underskud i selskabet. Det betyder også, at underskuddet ikke efterfølgende betragtes som underskud i sambeskatningsindkomsten, selv om selskabet efterfølgende inddrages i den samme sambeskatning som følge af, at ejerandelen bringes over 50 pct. igen.

De forskellige kategorier af underskud, der kan optræde i et delvist ejet sambeskattet selskab, kræver, at der fastlægges en rækkefølge for modregning af fremførselsberettiget underskud. Det foreslås underskud vedrørende tidligere indkomstår medregnes i positiv indkomst i selskabet i følgende rækkefølge:

- 1) Underskud i selskabet opstået i tiden inden sambeskatningen.
- 2) Underskud opstået under sambeskatningen som vedrører minoritetsaktionærernes andel.

### 3) Underskud som kan indgå i sambeskatningsindkomsten

Rækkefølgen er uafhængig af hvilke underskud, der er ældst. Underskud fra tiden inden sambeskatningen vil dog være de ældste underskud. Hvis der er positiv indkomst i selskabet efter fremførslen opdeles indkomsten i to dele, jf. ovenfor. Hvis der ikke er positiv indkomst efter fremførslen af underskud, kan den del af det uudnyttede fremførte underskud, der udgøres af underskud i sambeskatningsindkomsten fra tidligere indkomstår, anvendes til modregning i en eventuel positiv sambeskatningsindkomst.

Den foreslåede modregningsrækkefølge vurderes som den administrativt mest hensigtsmæssige og stiller samtidig de sambeskattede selskaber bedst muligt. Minoritetsaktionærernes stilling påvirkes ikke negativt af den foreslåede rækkefølge, idet selskabet kompenseres af administrationselskabet, når underskud udnyttes under sambeskatningen.

#### *Tilfælde, hvor der ikke er koncernforbindelse i hele indkomståret*

Det foreslås, at det ikke længere skal være et krav, at koncernforbindelsen skal være til stede hele indkomståret. Der medregnes kun indkomst optjent af selskabet i den del af indkomståret, hvor der er koncernforbindelse, jf. stk. 3. Det betyder, at der skal foretages en opdeling af indkomsten i selskabet på det tidspunkt, hvor et selskab - uden at skattepligten til Danmark ophører - udtræder henholdsvis indtræder i en sambeskatning.

Reglerne bør udformes således, at selvangivelsen af periodeindkomsten kan ske på en administrativ hensigtsmæssig måde. Det foreslås derfor, at de nærmere regler fastsættes af Ligningsrådet, jf. den foreslåede bemyndigelse i stk. 6 til at fastsætte regler ved indtræden og udtræden af sambeskatning.

En mulig metode kunne være, at det selskab, der er udtrådt af en sambeskatning i løbet af et indkomstår, inden selvangivelsesfristen meddeler administrationselskabet de nødvendige oplysninger om den skattepligtige indkomst for perioden under sambeskatning. Som ovenfor nævnt foreslås det, at administrationselskabet skal udarbejde et perioderegnskab i disse tilfælde.

#### *Bemyndigelse til Ligningsrådet om vilkår og kontrol (stk. 6):*

Det foreslås, at Ligningsrådet - ligesom i det gældende regelsæt - fastsætter nærmere vilkår for sambeskatning, herunder hvorledes der skal gås frem ved indtræden og udtræden af en sambeskatning. Lig-

ningsrådet skal hermed fastsætte de formelle vilkår i sambeskatningen, f.eks. vilkår om regnskabskrav vedr. udenlandske selskaber og indhentning af yderligere oplysninger til brug for ligningen.

Som følge af at delvist ejede selskaber efter forslaget også kan indgå i sambeskatning, og at kun koncernens andel af indkomst i sådanne selskaber medregnes til sambeskatningsindkomsten, foreslås det, at Ligningsrådet fastsætter regler om fordeling af acontoskatten mellem den del af indkomsten, der medregnes til sambeskatningsindkomsten, og den resterende del af indkomsten. Det skal forhindre, at hele acontoskatten henføres til sambeskatningsindkomsten, således at skatten af minoritetsaktionærernes andel af positiv indkomst i et sambeskattet selskab ikke altid vil blive pålagt restskattetilæg.

Det foreslås, at Ligningsrådet tillige fastsætter, hvilke oplysninger af betydning for skatteansættelsen eller skatteberegningen sambeskatningsselvangivelsen skal indeholde. Det bemærkes i den forbindelse, at alle medlemmer i sambeskatningsudvalget var enige om, at der burde fastsættes oplysningskrav vedrørende udenlandske selskaber, således at skattemyndighederne får reel mulighed for at gennemføre en løbende ligningsmæssig kontrol.

Det foreslås specifikt, at sambeskatningsselvangivelsen skal indeholde saldi for genbeskatningspligtige underskud. Saldi for genbeskatningspligtige underskud opgøres samlet for hvert land. Selvangivne saldi udgør efter foretagelsen af en skatteansættelse en del af denne.

Endelig foreslås det, at Ligningsrådet kan fastsætte regler for administrationselskabets oplysnings- og dokumentationspligt efter skattekontrollovens § 3 B vedrørende kontrollerede transaktioner mellem sambeskattede selskaber.

#### *Administration (stk. 7):*

Det foreslås, at koncernen skal udpege et selskab, der er skattepligtigt efter §§ 1 eller 2, som administrationselskab i sambeskatningen. I det gældende regelsæt varetages administrationen af det danske moderselskab. Administrationselskabet skal varetage mange af de funktioner, som i dag varetages af moderselskabet - ligesom mange af forpligtelserne i fremtiden pålægges administrationselskabet frem for moderselskabet, f.eks. betaling af den samlede indkomstskat.

Det vil derfor være naturligt, hvis koncernerne i fremtiden udpeger det »øverste« danske selskab som administrationselskab.

Ligesom i det gældende regelsæt skal de sambeskattede selskaber hæfte solidarisk for indkomstskat,

acontoskat, restskat samt tillæg og renter vedrørende indkomståret.

Det foreslås, at administrationsselskabet skal betale hele indkomstkatten for danske selskaber og faste driftssteder i Danmark, også i de tilfælde hvor det danske selskab ikke ejes fuldt ud og dets indkomst derfor ikke fuldt ud indgår i sambeskatningsindkomsten. Indgår et dansk selskab eller et fast driftssted ikke i sambeskatningen i hele indkomståret, skal administrationsselskabet dog kun betale indkomstkatten for den del af indkomståret, hvor selskabet/driftsstedet indgår i sambeskatningen. Selskabet/driftsstedet betaler selv skatten for den resterende del af indkomståret.

Eftersom administrationsselskabet således betaler skatten, skal de danske selskaber og faste driftssteder i Danmark betale et beløb svarende til den betalte indkomstskat til administrationsselskabet. Udenlandske selskaber, hvis indkomstskat betales af administrationsselskabet, kan betale et beløb svarende til den betalte indkomstskat til administrationsselskabet. Beløbene har ingen skattemæssige konsekvenser for hverken betaleren eller modtageren.

Endvidere foreslås det af hensyn til eventuelle minoritetsaktionærer i de underskudsgivende danske selskaber, at administrationsselskabet ved udnyttelse af

underskud i danske selskaber skal betale underskuds-selskabet et beløb svarende til skatteværdien af det udnyttede underskud. Dette beløb skal betales senest på tidspunktet for rettidig skattebetaling efter selskabsskattelovens § 30. Eftersom det ikke er administrationsselskabet, der har gavn af underskudsudnyttelsen, skal det danske selskab, som udnytter underskud, refundere beløbet over for administrationsselskabet.

Ved udnyttelse af underskud i udenlandske selskaber, skal det udnyttende danske selskab ligeledes betale administrationsselskabet et beløb svarende til skatteværdien af det udnyttede underskud. Baggrunden for denne bestemmelse er, at administrationsselskabet er gjort til skattesubjekt for eventuelle genbeskatningsbeløb.

Endelig foreslås det, at alle selskaber i sambeskatningen skal opgøre den skattepligtige indkomst for samme periode som administrationsselskabet, uanset regnskabsåret efter selskabsretlige regler.

*Eksempel:* En samskattet koncern består af tre selskaber. Et moderselskab og to datterselskaber. Moderselskabet ejer 75 pct. af kapitalen i hvert af datterselskaberne. Der er ingen fremførselsberettigede underskud fra forudgående år. Moderselskabet er udpeget som administrationsselskab.

	Indkomst	Sambeskatningsindkomst	Fordeling af sambeskatningsindkomsten	Egen indkomst
Moderselskab	100	100	70 (100/250x175)	-
Datterselskab A	-100	-75	-	-25
Datterselskab B	200	150	105 (150/250x175)	50
<b>Samlet opgørelse</b>	<b>200</b>	<b>175</b>	<b>175</b>	<b>-</b>

Moderselskabet opgør sambeskatningsindkomsten, datterselskabernes egne indkomster og betaler skatten (såvel af sambeskatningsindkomsten som af datterselskabernes egen indkomst).

Moderselskabet skal betale et beløb til datterselskab A svarende til skatteværdien af de udnyttede underskud, dvs. (75 x 28 pct.) 21. Datterselskab B skal til moderselskabet refundere sin del af dette beløb, dvs. (45 x 28 pct.) 12,6.

Datterselskab B skal herudover betale moderselskabet for, at det har betalt skatten. B skal betale ((50+105) x 28 pct.) 43,4.

Underskuddet på 25 i datterselskab A kan fremføres med henblik på modregning i senere overskud i A.

#### *Indgangsværdier (stk. 8-10):*

Der foreslås ingen ændringer i forhold til de gældende regler, bortset fra at det foreslås, at reglerne

(om indgangsværdier) også skal anvendes, hvis et dansk selskabs faste driftssted i udlandet inddrages i sambeskatningen.

#### *Genbeskatningsregler (stk. 11-13):*

Det foreslås, at reglerne om genbeskatning ændres. Det foreslås, at genbeskatningen baseres på den fortjeneste, der ville være opnået ved ophør af virksomheden (likvidationsfortjenesten). Herved fokuseres der på, at sambeskatningsreglerne for så vidt angår underskudsudnyttelse sidestiller virksomhed i et datterselskab med virksomhed i et fast driftssted.

Sælges virksomheden i et fast driftssted, beskattes det sælgende selskab af fortjenesten ved salget af de aktiver og passiver, der findes i virksomheden. Med forslaget skal genbeskatningsreglerne virke ens ved salg af virksomhed i faste driftssteder i udlandet og ved salg af virksomhed i datterselskaber i udlandet.

## F. t. l. vedr. selskabsskatteoven og andre skatteove

Det foreslås således, at ved ophør som følge af, at sambeskatning fravælges, forhøjes det danske administrationselskabs indkomst med et beløb svarende til den fortjeneste, som datterselskabet eller det faste driftssted ville have opnået ved ophør af virksomheden og salg af aktiver og passiver, der er i behold hos selskabet eller det faste driftssted på ophørstidspunktet.

Genbeskatningen kan dog maksimalt udgøre et beløb svarende til genbeskatningssaldoen divideret med selskabsskatteprocenten. Genbeskatningssaldoen opgøres på baggrund af skatteværdien af fratrukne underskud, som

- de udenlandske selskaber eller faste driftssteder samlet har haft i det pågældende land i sambeskatningsperioderne,
- er fradraget i indkomst hos andre selskaber eller faste driftssteder, og
- ikke modsvares af skatteværdien af senere års overskud fratrukket creditlempelsen samt skatteværdien af eventuel genbeskatning.

Det foreslås, at de ovenstående genbeskatningsregler finder tilsvarende anvendelse, hvis koncernforbindelsen til et udenlandsk selskab mv. eller et dansk selskab mv. med et fast driftssted i udlandet afbrydes. Afbrydelsen kan eksempelvis skyldes, at det udenlandske selskab mv. sælges til en uafhængig tredje mand eller at det udenlandske selskab fusionerer med et andet selskab, hvorefter aktionærkredsen ikke længere har bestemmende indflydelse på det modtagende udenlandske selskab. Der er derimod ikke tale om en afbrydelse i forhold til det indskydende selskab i en fusion eller en spaltning, hvis aktionærkredsen fortsat har bestemmende indflydelse på det modtagende selskab.

Nedsættes aktionærkredsens ejerandel i et selskab mv. - uden at koncernforbindelsen afbrydes - medregnes et beløb af den beregnede likvidationsfortjeneste svarende til den del den nedsatte ejerandel udgør af den samlede indskudskapital. Sælger aktionærkredsen direkte eller indirekte 30 pct. af aktierne i et udenlandsk selskab, således at aktionærkredsens ejerandel nedsættes fra 90 pct. til 60 pct., medregnes 30 pct. af den beregnede likvidationsfortjeneste.

Endvidere foreslås det, at der sker genbeskatning, hvis der ikke længere findes nogen selskaber mv., som er (fuldt eller begrænset) skattepligtige i Danmark. I givet fald forhøjes indkomsten i administrationselskabets sidste indkomstår.

Der ændres ikke på udgangspunktet i genbeskatningsreglerne, hvis Danmark efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten lempes for overskud i faste

driftssteder efter eksemptionsmetoden. Eksemptionsmetoden er beskrevet i ligningslovens § 33 D. I givet fald finder de hidtidige regler i ligningslovens § 33 D, stk. 1-4, fortsat anvendelse på indkomsten i disse faste driftssteder. Omstruktureringsmulighederne forbedres dog også i disse tilfælde, idet de særlige genbeskatningsregler i § 33 D, stk. 5-6, om genbeskatning ved koncerninterne overdragelser ophæves.

## Til nr. 10

Det foreslås at videreføre begrænsningerne i muligheden for national og international sambeskatning, jf. de gældende regler i § 31, stk. 1, 5. pkt., og stk. 13.

Sambeskatningen kan herefter for det første ikke omfatte selskaber, hvis der er fradraget eller vil kunne fradrages tab på fordringer mod selskabet efter kursgevinstlovens § 4, stk. 5, af et koncernforbundet selskab. Dette er en videreførelse fra de gældende regler.

Baggrunden for bestemmelsen er, at kursgevinstlovens § 4, stk. 5, giver skattepligtige, der driver finansieringsvirksomhed, fradrag for tab på fordringer i koncernforbundne selskaber, hvis koncernforholdet er etableret midlertidigt med henblik på at afvikle tilgodehavendet eller omstrukturere virksomheden i selskabet. Nægtelsen af sambeskatning skal forhindre, at finansieringsvirksomheden også opnår fradrag for underskuddet i selskabet via sambeskatning.

Sambeskatningen omfatter for det andet ikke kollektive elforsyningsvirksomheder, jf. § 5 i lov om elforsyning, som anvender indgangsværdier opgjort efter § 35 O. Reglen har til formål at forhindre kommercielle selskaber i gennem sambeskatning med kollektive elforsyningselskaber at udnytte de gunstige indgangsværdier, elselskaberne fik ved overgangen til skattepligt.

## Til nr. 11

Der er tale om en konsekvensrettelse.

## Til § 2

Der er tale om konsekvensændringer vedrørende beregning af passivpost ved overtagelse af virksomhed fra et dødsbo, hvor afdøde anvendte virksomhedsskatteordningen eller kapitalafkastordningen, som følge af nedsættelsen af virksomhedsskatteprocenten, jf. lovforslagets § 7. Passivposten er et nedslag i den afgiftspligtige værdi, der anvendes ved beregning af boafgiften i disse tilfælde. Nedslaget ydes som kompensation for, at erhververen succederer i afdødes skattemæssige stilling og derved påtager sig en latent skattebyrde.

Ved fastsættelsen af den foreslåede passivpostprocent for indkomstårene efter nedsættelsen af virksom-

hedsskatteprocenten er der anvendt samme principper som ved fastsættelse af de gældende passivpostprocenter. Det vil sige, at passivpostprocenten er fastsat som 75 pct. af forskellen mellem 50 pct. og virksomhedsskatteprocenten for det pågældende indkomstår.

#### Til § 3

Der foreslås samme nedsættelse for beskatningen af CFC-indkomst i forbindelse med dødsbøbeskatning som efter selskabsskattelovens § 17, stk. 1, jf. forslagens § 1, nr. 6.

#### Til § 4

Til nr. 1 og 2

Der er tale om konsekvensændringer som følge af nedsættelsen af virksomhedsskatteprocenten, jf. lovforslagets § 7. Ændringerne vedrørende beregning af passivpost ved overtagelse af virksomhed efter reglerne om succession ved familieoverdragelse i kildeskattelovens § 33 C, hvor overdrageren anvendte virksomhedsskatteordningen eller kapitalafkastordningen.

Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til § 2.

Til nr. 3

Ifølge selskabsskattelovens § 13, stk. 3, medregnes udbytte fra selskaber, som et udbyttmodtagende selskab ikke ejer mindst 20 pct. af aktiekapitalen i, som hovedregel med 66 pct. af udbyttebeløbet. Ved lov nr. 153 af 12. marts 2003 blev pligten til at indeholde udbytteskat ved udlodning af udbytte til sådanne selskaber nedsat fra 28 pct. til 19,8 pct., jf. kildeskattelovens § 65, stk. 7. Derved kom den indeholdte udbytteskat til at svare til den forventede endelige skat af udbyttet ved en selskabsskatteprocent på 30 ( $0,66 \times 0,3 \times 100 = 19,8$  pct.).

Det foreslås, at der i forbindelse med nedsættelsen af selskabsskattesatsen fra 30 pct. til 28 pct. foretages en nedsættelse af indeholdelsespligtige udbytteskat i overensstemmelse med ovennævnte princip. Det foreslås således, at den gældende sats for indeholdelse af udbytteskat til selskaber, nedsættes fra 19,8 pct. til 18,48 pct. ( $0,66 \times 0,28 \times 100 = 18,48$  pct.)

#### Til § 5

Til nr. 1

Efter ligningslovens § 5 H kan underskud fra et fast driftssted eller en fast ejendom, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning og som er beliggende i udlandet, erhvervet af danske selskaber eller fonde alene fremføres til modregning i senere underskud fra samme faste driftssted eller faste ejendom. Med for-

slaget bliver reglen overflødig. Enten er alle concernenheder omfattet af dansk beskatning eller også beskattes faste driftssteder beliggende i udlandet ikke i Danmark. Bestemmelsen foreslås derfor ophævet.

Til nr. 2

Der er tale om en konsekvensrettelse.

Til nr. 3

Indgår flere selskaber fra samme land i sambeskatningen, opgøres disse selskabers indkomst efter gældende regler samlet. Det skyldes, at der gives creditpelse på baggrund af en samlet opgørelse for alle sambeskattede selskaber i samme land.

Det foreslås, at dette fortsat skal være tilfældet. Det foreslås endvidere, at indkomsten i danske selskabers faste driftssteder i udlandet medregnes i puljeopgørelsen for det land, hvori de er beliggende, når Danmark lemper for beskatningen af det faste driftssted efter creditprincippet.

Til nr. 4-6

Ligningslovens § 33 D, stk. 5-6, indeholder særegler for genbeskatningen af selskaber, som tidligere har foretaget fradrag for underskud i et fast driftssted i fremmed stat, Færøerne eller Grønland og som overdrages til et andet concernforbundet selskab.

Disse regler om genbeskatning ved overdragelse til et andet concernforbundet selskab ophæves samtidigt med, at der foreslås nye genbeskatningsregler i selskabsskattelovens § 31, stk. 11-13. Der henvises til bemærkningerne til disse bestemmelser.

Til nr. 7

Der er tale om en konsekvensrettelse.

Til nr. 8

Ligningslovens § 33 E indeholder reglerne for genbeskatning af moderselskabet i en sambeskatning, hvor underskud i et udenlandsk sambeskattet selskab tidligere er blevet fradraget i andre selskabers skattepligtige indkomst.

Disse regler ophæves samtidigt med, at der foreslås nye genbeskatningsregler i selskabsskattelovens § 31, stk. 11-13. Der henvises til bemærkningerne til disse bestemmelser.

#### Til § 6

De foreslåede ændringer af virksomhedsomdannelsesloven hænger sammen med den foreslåede ændring af selskabsskatteloven, så indtægter og udgifter i et fuldt skattepligtigt selskabs faste driftssted i en fremmed stat, Færøerne og Grønland – som udgangs-

punkt – ikke skal medregnes ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst her i landet. Et fuldt skattepligtigt selskab vil dog fortsat være skattepligtigt af indkomst fra et fast driftssted i udlandet, hvis selskabet vælger international sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31. Endvidere vil et fuldt skattepligtigt selskab være skattepligtigt af indkomst fra et fast driftssted i udlandet, hvis indkomsten i driftsstedet ville være omfattet af CFC-beskatning efter selskabsskattelovens § 32, såfremt virksomheden i driftsstedet blev udøvet af et selvstændigt selskab.

Den foreslåede ændring i selskabsskatteloven vedrørende faste driftssteder omfatter altså ikke tilfælde, hvor en fuldt skattepligtig person har erhvervsvirksomhed gennem et fast driftssted i en fremmed stat, Færøerne og Grønland.

Princippet ved skattefri virksomhedsomdannelse er, at en personligt drevet virksomhed kan indskydes i et selskab, uden at der udløses beskatning hos den hidtidige ejer, idet selskabet indtræder i ejerens skattemæssige stilling.

Den foreslåede ændring vedrørende fast driftssted medfører, at for så vidt angår omdannelse af en personligt drevet virksomhed, som omfatter et fast driftssted i udlandet, kan selskabet som hovedregel ikke indtræde i den hidtidige ejers skattemæssige stilling, for så vidt angår aktiver og passiver, der er knyttet til driftsstedet. Der kan alene ske skattemæssig succession for aktiver og passiver i det faste driftssted, hvis der vælges sambeskatning eller hvis det faste driftssted ville opfylde CFC-betingelserne i selskabsskattelovens § 32, såfremt driftsstedets virksomhed blev udøvet af et selvstændigt selskab. I sidstnævnte tilfælde sker der alene skattemæssig succession, i det omfang aktiver og passiver er CFC-indkomsts-kattepligtige aktiver og passiver, jf. selskabsskattelovens § 32, stk. 5.

Den foreslåede ændring af virksomhedsomdannelsesloven går derfor ud på, at ejeren af virksomheden i andre tilfælde anses for at have afstået disse aktiver og passiver lige inden omdannelsen. Den danske skat skal nedsættes med den skat, som den pågældende fremmede stat, Færøerne og Grønland ville have opkrævet, såfremt driftsstedet var afstået på samme tidspunkt.

#### Til § 7

Der foreslås samme nedsættelse af skatteprocenten for virksomheder drevet i personligt regi omfattet af virksomhedsskatteloven som efter selskabsskattelovens § 17, stk. 1, jf. forslaget § 1, nr. 6. Den foreløbige virksomhedsskattesats foreslås derfor nedsat fra 30

pct. til 28 pct. med virkning fra og med indkomståret 2005.

#### Til § 8

Til stk. 1

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

Til stk. 2

Bestemmelsen vedrører virkningstidspunktet for ændringen af de gældende regler for genbeskatning af underskud. Virkningstidspunktet skal ses i sammenhæng med virkningstidspunktet i stk. 3. Om baggrunden for det foreslåede virkningstidspunkt henvises til bemærkningerne til stk. 3.

I forbindelse med de foreslåede ændringer af sambeskatningsreglerne, jf. især lovforslagets § 1, nr. 9, foreslås en væsentlig forenkling af reglerne om genbeskatning af tidligere overførte underskud. Som led i denne forenkling foreslås ligningslovens § 33 D, stk. 5-6 (delvist) og 9, og ligningslovens § 33 E ophævet. Ophævelsen af disse bestemmelser foreslås tillagt virkning for underskud vedrørende det første indkomstår, hvor et selskab er omfattet af de nye sambeskatningsregler. Ophævelsen tillægges derved virkning for underskud vedrørende indkomstår, der er påbegyndt den 15. december 2004 eller senere.

Underskud vedrørende indkomstår, der er påbegyndt før den 15. december 2004, behandles grundlæggende efter de gældende regler, medmindre sambeskatningen med udenlandske datterselskaber og skattepligten vedrørende udenlandske faste driftssteder fortsætter under de ændrede regler, jf. også bestemmelserne i stk. 6-8.

Det foreslås endvidere, at selskaber ikke kan udskyde virkningen af dette lovforslag med et år ved efter datoen for fremsættelse af nærværende lovforslag – den 15. december 2004 – at anmode om omlægning af indkomståret, således at indkomståret 2005 påbegyndes før og ikke efter den 15. december 2004.

Til stk. 3

Bestemmelsen vedrører virkningstidspunktet for indførelse af et globalpulje-princip i sambeskatningsreglerne mv. og indførelsen af et territorialprincip ved beskatningen af faste driftssteder af selskaber, der ikke indgår i en sambeskatning.

Det foreslås, at ændringerne som følge af den foreslåede indførelse af et globalpulje-princip i sambeskatningsreglerne og indførelsen af et territorialprincip ved beskatningen af faste driftssteder af selskaber, der ikke indgår i en sambeskatning, tillægges virkning

fra og med indkomstår, der påbegyndes på datoen for fremsættelsen af dette lovforslag – det vil sige den 15. december 2004 eller senere. Dermed har ændringerne ikke tilbagevirkende kraft for selskaber, der har påbegyndt indkomståret 2005 før denne dato.

Det foreslås dog, at selskaber ikke skal kunne udskyde virkningen af dette lovforslag med et år ved efter datoen for fremsættelse af nærværende lovforslag – den 15. december 2004 – at anmode om omlægning af indkomståret, således at indkomståret 2005 påbegyndes før og ikke efter den 15. december 2004. I sådanne tilfælde vil de ændrede regler gælde for indkomståret 2005, selv om dette indkomstår – efter omlægningen – påbegyndes før den 15. december 2004.

Denne del af lovforslaget skal have virkning fra og med fremsættelsen for at undgå, at u hensigtsmæssighederne i det gældende sambeskatningsregelsæt, herunder importen af udenlandske underskud, tillige kan udnyttes i indkomståret 2005 af selskaber med kalenderårsregnskab. Dette skal ses i sammenhæng med, at selskabsskattenedsættelsen har virkning for indkomståret 2005.

#### Til stk. 4

Det foreslås, at nedsættelsen af selskabsskattesatsen og den foreløbige virksomhedsskat fra 30 pct. til 28 pct. tillægges virkning for indkomståret 2005. Tilsvarende foreslås vedrørende de foreslåede ændringer af passivposterne i boafgiftsloven og kildeskatteloven og skattesatsen for CFC-indkomst i dødsboskatteloven.

#### Til stk. 5

Det foreslås, at nedsættelsen af indeholdelsesprocenten ved udlodning af udbytte til selskaber tillægges virkning fra den 1. juli 2005. Når virkningstidspunktet for udbytteskattetrækket foreslås fastsat til et senere tidspunkt end nedsættelsen af selskabsskattesatsen, skyldes det, at det ikke med sikkerhed vides, hvornår lovforslaget vedtages. Hvis virkningstidspunktet blev fastsat til et tidspunkt før lovens ikrafttræden, skulle der principielt ske delvis tilbagebetaling af indeholdt udbytteskat i perioden mellem virkningstidspunktet og lovens ikrafttrædelse. Dette undgås med det foreslåede virkningstidspunkt.

#### Til stk. 6

De forenklede regler for genbeskatning af underskud i sambeskattede selskaber omfatter kun sambeskatning efter de nye regler. Den foreslåede bestemmelse fastslår, at genbeskatning af underskud, der vedrører tidligere indkomstår, sker efter de gældende regler i ligningslovens § 33 E, medmindre der vælges sambeskatning med udenlandske (datter)selskaber

under de nye sambeskatningsregler. Dog foreslås det – ligesom i de nye regler – at genbeskatningssaldiene omregnes til skatteværdi.

For så vidt angår underskud, der er fradraget i andre selskabers skattepligtige indkomst for indkomståret 1992 og senere indkomstår, som er påbegyndt den 6. december 1995 eller tidligere, finder de dagældende regler anvendelse.

#### Til stk. 7

De forenklede regler for genbeskatning af underskud i faste driftssteder omfatter kun sambeskatning efter de nye regler. Den foreslåede bestemmelse fastslår, at genbeskatning af underskud, der vedrører tidligere indkomstår, fortsat sker i takt med overskud i det faste driftssted samt at de gældende regler i ligningslovens § 33 D fortsat anvendes, medmindre de faste driftssteder bevarer skattepligten til Danmark med de foreslåede sambeskatningsregler. Dog foreslås det – ligesom i de nye regler – at genbeskatningssaldiene for faste driftssteder, hvor der lempes efter kreditprincippet, omregnes til skatteværdi.

For så vidt angår underskud, der er fradraget for indkomstår, som er påbegyndt den 6. december 1995 eller tidligere, finder de dagældende regler anvendelse.

#### Til stk. 8

Det foreslås, at koncerner, der vælger sambeskatning efter de nye regler, vil blive genbeskattet efter de nye genbeskatningsregler i selskabsskattelovens § 31, stk. 11-13, – uanset hvornår underskuddene er opstået og udnyttet. Herved undgås det, at der skal anvendes forskellige genbeskatningsprincipper afhængigt af, hvornår underskuddene er udnyttet.

#### Til stk. 9

Der foreslås en særlig overgangsordning for de koncerner, som vælger fortsat at anvende sambeskatning med udenlandske selskaber. Hensigten er gennem en henstandsordning at indfase effekten af, at disse koncerner vil være tvunget til at inddrage alle andre - typisk overskudsgivende - selskaber i koncernen under sambeskatningen.

Det foreslås, at den sambeskattede koncern får henstand med den selskabsskat (efter lempelse for udenlandske skatter), som vedrører udenlandske selskaber, der inddrages under sambeskatningen i det første indkomstår med sambeskatning efter et globalpulje-princip. Henstanden foreslås at udgøre  $\frac{3}{4}$  af skatten i det første indkomstår,  $\frac{1}{2}$  af skatten i det andet indkomstår og  $\frac{1}{4}$  af skatten i det tredje indkomstår med sambeskatning efter de foreslåede regler. Skatten, der er ydet



henstand med, skal betales sammen med skatten for det tredje indkomstår efter det indkomstår, for hvilket der er ydet henstand.

Det foreslås, at henstandsbeløbet forrentes med 2 pct. p.a. Renten er ikke fradragsberettiget, jf. ligningslovens § 17 A.

Endelig foreslås det, at skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for administrationen af henstandsbeløbene, herunder regler for opgørelse af hen-

standsbeløbet. Hensigten med bemyndigelsen er, at skatteministeren skal have mulighed for at fastsætte regler, der giver mulighed for en hensigtsmæssig administration af hensigtsordningen. Eksempelvis kan der fastsættes regler for framelding og tilmelding til ordningen. Der kan også fastsættes regler for, om - og i givet fald hvordan - eventuelle senere ændringer af skatteansættelsen skal påvirke henstandsbeløbet.

## Rapport fra Sambeskatningsudvalget Sammenfatning og anbefalinger

### Sammenfatning

Sambeskatningsinstituttet opstod i praksis som en følge af indførelsen af indkomstbeskatningen med statsskatteloven af 1903. I 1960 vedtog Folketinget selskabsskattelovens § 31, hvormed sambeskatningen blev lovfæstet.

Der kan om de gældende regler anføres en række kritikpunkter. I kommissoriet til udvalget er det således beskrevet, at *»Regelsættet er baseret på spredte lovbestemmelser, anvisninger fra Ligningsrådet og administrativ praksis. Reglerne er vanskelige at anvende for virksomhederne og vanskeliggør forretningsbetingede omstruktureringer. Regelsættet har givet anledning til adskillige lovændringer«*.

Baggrunden for reglerne om frivillig sambeskatning er altså historisk og bunder i ønsket om skattemæssigt at kunne behandle koncerner ens uanset organisering.

Med fordel kan man skelne mellem national sambeskatning og international sambeskatning. Det er især reglerne om international sambeskatning, der har været i fokus i de seneste år.

Formålet med reglerne i dag kan betegnes som en hjælp til internationalt orienterede danske koncerner til at foretage investeringer i udlandet. Ofte giver investeringer underskud i opstartsfasen, men bliver på sigt rentable. Efterhånden som en investering begynder at give overskud, skal de tidligere givne fradrag (gen)beskattes. I hovedtilfældet virker reglerne derfor alene som en slags rentefrit lån. Hvis en investering aldrig kommer til at give overskud, medfører reglerne dog et endeligt fradrag på det samlede underskud. Princippet i den internationale sambeskatning er således skattemæssigt at sidestille en concerns potentielle investeringer i udlandet med eventuelle investeringer i Danmark.

Omfanget af frivillig international sambeskatning er kun meget sparsomt belyst i registeroplysninger. Derfor har udvalget foranlediget en større stikprøveundersøgelse vedrørende 2000-2002. På baggrund af stikprøven kan det samlede omfang under betydelig usikkerhed opregnes.

Samlet skønnes der at blive foretaget underskudsfradrag for op mod 10 mia. kr. årligt (2004-niveau). Vurderet ud fra stikprøveundersøgelsen er genbeskatningen overraskende lav – efter creditlempelse udgør genbeskatningen gennemsnitligt kun ca. 1/3 i forhold til den gennemsnitlige skatteværdi af de fradrag, der fratrækkes i 2000-2002. Men da stikprøvens genbeskatningsbeløb i høj grad må vedrøre underskud fratrukket inden stikprøvens dækning, kan det ikke udelukkes, at den faktiske genbeskatning er højere.

Under betydelig usikkerhed kan det ud fra stikprøven skønnes, at den årlige selskabsskatteprovenuvirkning ved international sambeskatning er i omegnen af -2 mia. kr. (både før og efter indregning af adfærdsåendringer). Det skønnes i samme niveau som en nedsættelse af selskabsskattesatsen med 2 procentpoint. Det kan dog ikke udelukkes, at provenuvirkningen er enten 1 mia. kr. større eller 1 mia. kr. mindre. Provenuvirkningen kan værre numerisk større, hvis f.eks. de årlige fradrag er større end de skønnede 10 mia. kr. Provenuvirkningen kan være numerisk mindre, hvis f.eks. stikprøven ikke repræsentativt viser genbeskatningen i forhold til fradragene. Der er ikke tidligere lagt provenuskøn frem for den internationale sambeskatning, som disse skøn kan sammenlignes med. Det kan overvejes, om den betydelige usikkerhed i de konkrete skøn senere skal søges indskrænket. Evt. kan stikprøven udbredes til også at omfatte 2003, når dette bliver muligt. Ligeledes kan antallet af selskaber i stikprøven overvejes forøget.

Udgangspunktet for udvalgets arbejde har været en gennemgang af de eksisterende regler for underskudsoverførsel, hvorefter udvalget har diskuteret, efter hvilke overordnede principper og metoder sådanne regler kan og bør udformes. Det har resulteret i en række alternative modeller for, hvordan et fremtidigt regelsæt for underskudsoverførsel kan udformes. De enkelte modeller har hver især stærke og svage sider, og spænder fra en lempelse af de gældende regler over en helt alternativ underskudsoverførselsmodel til en total afskaffelse.

Kommissoriet efterspørger en modernisering og fremtidssikring af koncernbeskatningen.

Kommissoriets ønsker til en fremtidig koncernbeskatning kan sammenfattes i følgende:

- i. Enkle regler – herunder, at reglerne skal være administrativt hensigtsmæssige for såvel virksomheder som myndigheder.
- ii. Reglerne skal være robuste overfor skatteplanlægning og uden huller.
- iii. Reglerne skal for at kunne være fremtidssikrede endvidere være i overensstemmelse med EU-retten.
- iv. Reglerne skal give virksomhederne fleksibilitet mht. etablering af forskellige koncernstrukturer – herunder skal samspillet med reglerne i andre EU-lande vurderes.

### **Mulige ændringer uanset valg af model**

Udvalgets arbejde har bl.a. resulteret i en række mulige ændringer, der kan gennemføres indenfor såvel det gældende regelsæt som indenfor andre tekniske modeller for underskudsoverførsel.

De EU-retlige rammer for, hvilke regler man kan udforme, afhænger af den i øjeblikket verserende sag ved EF-domstolen – den såkaldte Marks & Spencer-sag, hvor spørgsmålet er, om Storbritannien bryder EU-retten ved at have forskellige regler for national og international sambeskatning. Hvis Storbritannien taber sagen, vil det lægge visse restriktioner for, hvordan sambeskatningsreglerne kan udformes.

Der er en vis procesrisiko ved at opretholde de gældende regler og afvente sagens udfald i og med, at der rent teknisk sker en forskellig genbeskatning af indenlandske og udenlandske fratrukne underskud. Hvis disse regler på et tidspunkt kendes for EU-stridige, kan Danmark i værste fald risikere at skulle frasige sig genbeskatning af tidligere givne fradrag. Ud fra stikprøven kan det under usikkerhed skønnes, at der årligt gives fradrag for op til en skatteværdi på 3 mia. kr. (2004-priser). Risikoen for et sådan scenarium er vanskeligt at vurdere – men konsekvenserne vil således kunne være betydelige. Fuldstændig sikkerhed kræver ensartede genbeskatningsregler ved national og international sambeskatning. Dette problem kan meget vanskeligt løses i det nuværende regelsæt, men kræver reelt, at man går over til en såkaldt koncernfradragmodel eller afskaffer muligheden for sambeskatning.

Uanset om man ønsker at skifte model eller ej – og i bekræftende fald om man ønsker det nu eller ønsker at afvente dommen i Marks & Spencer-sagen, kan en række justeringer overvejes. De kan gennemføres nu som senere, da de i princippet er uafhængige af valg af model.

### **Afskaffelse af credittempelsen og lettelse af omstrukturingsmulighederne**

Efter gældende regler gives der ved skatteberegningen nedslag (credit) for den udenlandske skat, når det udenlandske sambeskattede selskab giver overskud. Denne credittempelse kan fjernes, hvorved der vil kunne ske fuld genbeskatning uden nedslag for udenlandske skatter.

Ud fra stikprøveundersøgelsen kan det under betydelig usikkerhed skønnes, at credittempelsen medfører et årligt selskabsskatteprovenutab i omegnen af 0,5 mia. kr. før indregning af adfærdsændringer. Udlandet giver i langt de fleste tilfælde adgang til at fremføre underskud i det udenlandske datterselskab til modregning i udenlandsk indkomst. Der vil derfor typisk ikke i genbeskatningsperioden være udenlandsk skat at give nedslag for. Dansk beskatning af overskud i udenlandske datterselskaber – udover det genbeskatningspligtige beløb – kan altid undgås ved at tage selskabet ud af sambeskatningen. Afskaffelse af credittempelsen vil derfor kun i de få tilfælde, hvor udlandet har mere restriktive underskudsfremførselsregler end Danmark give en samlet skatteforhøjelse for koncernerne eller medføre en egentlig provenugevinst for staten. Efter indregning af adfærd vurderes afskaffelsen af credittempelsen således ikke at give anledning til en egentlig provenugevinst.

Fjernes credittempelsen, kan også betingelsen i genbeskatningsreglerne om, at underskud efter udenlandske regler skal overføres til det erhvervende selskab, fjernes. Derved vil det i meget højere grad blive muligt at foretage forretningsbegrundede omstruktureringer, uden at det udløser genbeskatning af den fulde genbeskatningssaldo. En sådan ændring vil give erhvervslivet øget fleksibilitet mht. organiseringen og øge mulighederne for forretningsbetinget adfærd.

En fjernelse af credittempelsen vil endvidere kunne betyde, at en række værneregler, der hindrer spekulation i at gøre skatten kunstig høj ved at undlade afskrivninger, kan fjernes.

Endelig vil en afskaffelse af credittempelsen medføre, at en række tvister mellem koncerner

og myndigheder vedrørende dokumentation for den betalte skat i udlandet kan undgås.

Creditlempelsen kan i princippet afskaffes uden ovenstående forenkling af genbeskatningsreglerne. En betydelig del af gevinsten ved at fjerne creditlempelsen fås dog alene ved den samlede forenkling.

Der ses ikke at være EU-retlige problemer i en afskaffelse af creditlempelsen.

### ***Nedsættelse af ejerandelskravet fra 100 pct. til 50 pct.***

Udvalget har diskuteret virkningerne af at nedsætte ejerandelskravet for at kunne komme med under sambeskatning. Mulighederne spænder fra de gældende 100 pct., til at der blot kræves negativ kontrol med selskabet. Isoleret set vil en sådan nedsættelse øge omfanget af sambeskatning og dermed det årlige provenutab. Dog vurderes denne stigning at blive begrænset, da man i høj grad med de gældende regler kan organisere sig sådan, at de selskaber, som man ønsker under sambeskatning, kan komme det.

Den almindelige skatteretlige definition af bestemmende indflydelse fremgår af Ligningslovens § 2 og indebærer et ejerkrav på mere end 50 pct. Det kunne derfor overvejes at anvende denne definition ved en nedsættelse af ejerkravet.

For erhvervslivet vil det dog være en fordel, hvis også joint ventures, hvor der ofte er tale om en ejerandel på 50 pct., kunne inddrages under sambeskatning. En nedsættelse af ejerandelskravet fra 100 pct. til 50 pct. bør dog suppleres med krav om, at de 50 pct. skal give negativ kontrol i form af, at også stemmeandelen skal være mindst 50 pct.

En nedsættelse af ejerandelskravet er en komplicering af regelsættet. Især i forhold til genbeskatningen vil reglerne blive betydeligt mere komplicerede.

Det vurderes, at være lettere at administrere en ejerskabsnedsættelse i koncernfradragmodellen (se nedenfor) frem for i de gældende sambeskatningsregler.

### ***Bedre muligheder for kontrol***

Der er behov for at forbedre skattemyndighedernes muligheder for at kunne kontrollere underskuddene – specielt underskuddene fra udlandet.

Der kunne derfor med fordel fastsættes visse yderligere krav til de regnskabsoplysninger mv.,

som skal indgives til skattemyndighederne i forbindelse med selvangivelsen.

For at styrke kontrollen med underskudsoverførslen og især genbeskatningen bør der således løbende føres egentlige saldi over overførte og genbeskattede beløb, der skal oplyses som en del af selvangivelsen. Der kan også med fordel opstilles visse oplysningskrav af hensyn til kontrollen med en række værneregler.

Det vurderes, at de gældende regler allerede i dag indeholder hjemmel hertil.

### ***Den tekniske udformning***

Med det sigte at kunne konstruere et regelsæt, der lever op til ovenstående fire kriterier i kommissoriet, har udvalget behandlet forskellige tekniske konstruktioner. Disse kan sammenfattes til tre tekniske muligheder, jf. nedenfor. Hertil kommer overvejelser om helt at ophæve mulighederne for sambeskatning.

### ***Sambeskatning som i de gældende regler***

Selskaber beskattes som udgangspunkt hver for sig, men to eller flere selskaber kan søge om at blive sambeskattet, hvis en række krav er opfyldt. Teknisk sker der i disse tilfælde en reel sambeskatning, dvs. der foretages én fælles skat-teberegning for alle de sambeskattede selskaber. Den samlede indkomstskat påhviler og beregnes af moderselskabet, men alle de sambeskattede selskaber hæfter solidarisk for skatten. En implikation af sambeskatningen er, at underskud i et udenlandsk selskab, udover at kunne fremføres i det konkrete selskab, også kan overføres til udnyttelse i de øvrige selskaber. Der er dog værneregler mod dobbeltfradrag.

Princippet om sambeskatning kan i og for sig fortsat anvendes og en række af de anførte kritikpunkter vil kunne imødekommes indenfor det gældende princip. Men regelsættet er uomtvisteligt kompliceret og har historisk ikke vist sig særligt robust. Dertil kan der komme det mulige EU-retlige pres ved, at der teoretisk sker en forskellig genbeskatning i den nationale og den internationale sambeskatning. Og det problem vil vanskeligt kunne løses indenfor det gældende sambeskatningssystem.

### ***Koncernfradragmodel***

Ønsket om at kunne opbygge en mere enkel og robust model har inspireret til arbejdet med koncernfradragmodellen.

I koncernfradragsmodellen sker der i modsætning til de gældende sambeskatningsregler ikke nogen fælles skatteberegning. Selskaberne opgør deres skattepligtige indkomst hver for sig. Eventuelle underskud i et eller flere selskaber kan fradrages i et eller flere af koncernens andre selskaber – efter eget valg. De underskudsgivende selskaber beholder underskuddet til fremførsel uanset, at underskuddet også fradrages i andre selskaber. Til gengæld genbeskattes det selskab, som har udnyttet et andet selskabs underskud, når sidstnævnte selskab igen giver overskud.

Koncernfradragsmodellen kan udformes, så den virker fuldstændigt ens uanset om der er tale om fradrag for underskud i danske eller udenlandske underskudsselskaber. Modellen kan gøres uafhængig af udenlandske skatteberegningsregler, da der ikke beregnes en fælles skat og under forudsætning af, at der ikke gives nedslag for udenlandske skatter.

Men udvalgsarbejdet har vist, at modellen ikke i sig selv vil indebære en forenkling af reglerne for den internationale sambeskatning og tilmed vil betyde en komplikation af reglerne for den nationale sambeskatning, da den kræver indførelse af genbeskatningsregler også ved national sambeskatning.

Modellen vil dog give koncernerne øget fleksibilitet, da der ikke som med de nuværende regler vil være restriktioner mht. fornyet sambeskatning. Endvidere vil en eventuel nedsættelse af ejerskabskravet lettest kunne administreres i koncernfradragsmodellen.

Dertil har modellen den fordel, at den kan udformes, så der gælder samme regler for national og international sambeskatning.

Hvis der lægges stor vægt på en i EU-retlig henseende fremtidssikret model, kan koncernfradragsmodellen indføres for såvel national som international sambeskatning.

### **En enkel model for underskudsoverførsel**

Det er et generelt politisk ønske, at skatteregler skal gøres enklere. Også myndigheder og erhvervsliv efterspørger ofte enklere regler. Derfor har dette kriterium også vejet meget tungt i udvalgets arbejde.

Koncernfradragsmodellen lever muligvis op til de internationale koncerners ønske om enkelthed, men næppe til de mange nationale koncer-

ners ønske, da disse alene anvender national sambeskatning.

Meget enkle regler for sambeskatning er dog en mulighed. Men sådanne regler har en pris.

Udvalget har vurderet en meget enkel model. Modellen giver mulighed for at overføre underskud fra datterselskaber i den danske skattepligtige indkomst. Til gengæld sker der en automatisk genbeskatning efter et antal år, f.eks. 10 år. Derved får koncernerne et fradrag for underskud, og staten er sikret, at der sker fuld genbeskatning. Reglerne er enkle og mange værneregler kan undværes.

Men de meget firkantede regler har også negative konsekvenser. Således vil fradrag fra investeringer, der mislykkes og derved giver et endeligt tab, skulle tilbagebetales. Det er en markant skærpelse. Andre investeringer vil stadig efter en række år – med forskel mellem brancher – give underskud, hvorfor en automatisk genbeskatning også er en stramning.

Modellen kan dog udvides til, at der genbeskattes automatisk efter f.eks. 10 år, medmindre koncernen kan godtgøre, at der er lidt et endeligt tab. Bevisbyrden skulle således påhvile koncernerne. Sådanne opgørelser er langt fra uden problemer. Udvalget vurderer, at tingene over en længere årrække kan blive svære at overskue – og da det typisk vil dreje sig om store beløb, må det forudses, at mange af de givne fradrag vil ende med retssager. Alternativt skulle der gælde lignende regler som de eksisterende genbeskatningsregler – men så er enkeltheden i givet fald forsvundet.

### **Hvilke selskaber (underskud) skal kunne inddrages?**

#### **Gældende begrænsende regler**

I de gældende regler er der i princippet frit valg af hvilke selskaber, der ønskes inddraget, men der er visse værneregler, der søger at hindre dobbeltfradrag og fradrag for visse udenlandske underskud.

#### **Dobbelt fradrag**

I dag søger ligningslovens § 5 G at forhindre, at der kan opnås fradrag for samme udgift i forskellige indkomster. Det betyder i praksis, at hvis der i et land er mulighed for lokal underskudsoverførsel i kraft af, at de udenlandske selskaber rent faktisk er sambeskattede i det pågæl-

dende land, kan der kun opnås fradrag i sambeskatningsindkomsten, såfremt samtlige datterselskaber i den udenlandske sambeskatning også inddrages i den danske sambeskatning.

#### *Udeladelse af visse underskud*

Ligningslovens § 5 H og selskabsskattelovens § 31, stk. 1, 6. pkt., er indsat for at forhindre udenlandske koncerner i at indskyde underskudsgivende udenlandske virksomheder i en dansk sambeskatning med henblik på at fjerne et skattepligtigt overskud i et dansk selskab. Dette kan være en mulighed for koncerner, der har et underskudsgivende selskab i et land, hvor underskuddet ikke kan udnyttes. I så fald er det fristen- det at udnytte fradraget i Danmark.

Uden disse bestemmelser vil udenlandske koncerner – som ejer danske subkoncerner – være i stand til at undgå at betale skat i Danmark af de danske selskabers indkomst, når koncernen ejer virksomheder med underskud, som modsvarer de danske selskabers overskud. Dette kan opnås ved at indplacere underskudsgivende selskaber i den danske subkoncern. Risikoen for, at udenlandske koncerner vil foretage sig noget sådant, forøges ved, at Danmark er et af de få lande, som tillader international sambeskatning.

Ligningsrådet har dog i en bindende forhåndsbesked (SKM2001.322.LR) fundet, at ligningslovens § 5 H ikke finder anvendelse, når et erhvervende udenlandsk selskab på erhvervstidspunktet (endnu) ikke er inddraget i en dansk sambeskatning. Med denne fortolkning af bestemmelsen kan ovennævnte formål med bestemmelsen omgås ved at lade det udenlandske datterselskab erhverve det underskudsgivende faste driftssted inden sambeskatningen påbegyndes.

Bestemmelserne kan endvidere være problematiske i forhold til EU-retten. Især hvis Storbritannien taber den såkaldte Marks & Spencer-sag, vil det være svært at argumentere for, at Danmark kan udelukke visse udenlandske underskud, blot fordi den underskudsgivende udenlandske virksomhed er erhvervet fra et udenlandsk selskab (hvis selskabet eller virksomheden er hjemmehørende i et andet EU-land), når erhvervelsen af underskudsgivende virksomheder i Danmark eller fra danske selskaber ikke medfører samme resultat. Den særlige bestemmelse i Ligningslovens § 5 H er endvidere efter sin ordlyd alene rettet mod erhvervelse af

udenlandske faste driftssteder, og er således ikke i sin anvendelse koblet op på muligheden for sambeskatning.

Det kunne derfor overvejes at forsøge at sikre bestemmelsernes overensstemmelse med EU-retten. Dette kunne gøres ved at ændre bestemmelserne, således at de også gælder ved koncernintern erhvervelse af faste driftssteder i Danmark og ved erhvervelse af danske datterselskaber.

En sådan ændring vil imidlertid forhindre omstruktureringer i den danske del af koncernen. Datterselskaber og faste driftssteder, som handles mellem selskaber i sambeskatningskredsen, vil hermed blive udelukket fra sambeskatningen. Der vil dermed blive indført en skattemæssig hindring for at foretage ellers forretningsmæssigt begrundede omstruktureringer.

#### *Grenpuljning*

I praksis forekommer situationer, hvor koncerner opretter mellemliggende holdingselskaber, der låner kapital og investerer den i aktier, hvorfra indkomsten vil være skattefri. Det er således muligt at konstruere selskaber, der automatisk er skattemæssigt underskudsgivende, da alle indtægter er skattefrie og udgifterne er fradragsberettigede. For at hindre at alene det automatisk underskudsgivende selskab medtages under dansk sambeskatning kan man overveje et krav om, at hvis et selskab ønskes sambeskattet, skal alle underliggende selskaber det også – en grenpuljning. Herved medregnes overskuddene i de underliggende selskaber (hvori aktierne er købt) ligeledes.

Grenpuljningen vil være en skærpelse i forhold til gældende regler. Muligheden for at lade underskud indgå i den danske beskatning og samtidig unnlade overskud er mindsket. Hvis grenpuljning ikke gennemføres for såvel danske som udenlandske virksomheder, kan der opstå et EU-retligt problem.

#### *Landepuljning*

Med udgangspunkt i det synspunkt, at det er kildelandet – altså det land, hvori det konkrete selskab er placeret og beskattes af sit overskud – som er det land, der er nærmest til at give fradrag for evt. underskud i samme land, kan man overveje en landepuljning.

I en landepuljning sammenregnes resultaterne for hele koncernens aktivitet, og alene et samlet

nettounderstud pr. land kan fradrages i dansk indkomst. Herved indføres et krav om, at koncernen i videst mulige omfang skal udnytte fradragene i det land, hvor virksomheden udøves, frem for i Danmark. Ved en sådan model vil koncernen således ikke frit kunne vælge at udnytte fradraget der, hvor skatteværdien af fradraget er størst.

Landepuljningen vil i højere grad end de nuværende regler kunne virke som et værn mod dobbeltfradrag, når understud såvel fremføres som overføres til forskellige danske og udenlandske selskaber.

Omvendt vil omstruktureringer på tværs af lande ikke lattes, ligesom der skabes incitamenter til, at nye investeringer søges placeret i lande, hvor koncernen ikke i forvejen har overskudsgivende aktivitet. Derved kan landepuljningen til en vis grad omgås, hvor forretningsmæssige hensyn ikke tilsiger noget andet.

Landepuljning vil betyde et markant fald i anvendelsen (opgjort i kr.) af frivillig international sambeskatning. Især koncerner med flere selskaber i samme land (hvilket typisk vil være de store koncerner) vil kun i særlige tilfælde kunne have nytte af frivillig sambeskatning.

Hvis EF-domstolen statuerer, at der er pligt til at have ens regler for underskudsudligning for indenlandske og udenlandske understud, er det et åbent spørgsmål om landepuljning kan forsvares EU-retligt.

### **Globalpuljning**

En konsekvent opfølgning af det oprindelige formål med sambeskatningsreglerne vil indebære en fuldstændig ligestilling mellem på den ene side beskatningen af samtlige virksomheder ejet af et og samme danske selskab fordelt på faste driftssteder og på den anden side en koncern, hvor virksomhederne er placeret i særskilte datterselskaber. I så fald kunne overvejes en globalpuljning.

I en sådan model vil det være op til koncernen frit at vælge, om man ønsker at anvende sambeskatning eller ej – men hvis man vælger at sambeskatte, skal *alle* selskaber sambeskatte. En mellemløsning kunne være at sige, alle nationale selskaber kan sambeskatte, og først når ét udenlandsk selskab medtages, skal alle udenlandske selskaber medtages.

Begge modeller vil medvirke til at forhindre uønsket skatteplanlægning, herunder dobbeltfra-

drag. Globalpuljningen vil imidlertid vanskeligt kunne løse det potentielle omgælsesproblem, der er ved Ligningslovens § 5 H, medmindre globalpuljning udformes således, at såvel overliggende som underliggende koncernselskaber indgår i puljningen.

En globalpuljning vil ikke give forvriddninger i koncernernes organisering i faste driftssteder og datterselskaber, og der vil ikke være genbeskatningsproblemer ved omstruktureringer. Endvidere vil en globalpuljning mindske forvriddningerne, mht. i hvilke lande der investeres. Men det er også udvalgets klare opfattelse, at en globalpuljning vil betyde, at der kun i meget lille omfang vil blive anvendt frivillig international sambeskatning (opgjort i kroner), idet i særlig grad de store koncerner vil blive påvirket af en indførsel af globalpuljning.

Ved mellemløsningen vil koncerner, der opretter deres første udenlandske selskaber dog have gavn af ordningen, men også ved mellemløsningen vil den internationale sambeskatning blive markant reduceret (opgjort i kroner).

Indførelse af global puljning kan medføre en øget administrativ belastning for de koncerner, der fortsat ønsker at udnytte sambeskatningsmuligheden, fordi der skal udarbejdes en indkomstopgørelse efter danske regler for alle selskaber i koncernen.

Det er et åbent spørgsmål, om mellemløsningen kan anfægtes af EU-retten. Den »rene« global puljning vurderes ikke at give problemer i forhold til EU-retten.

### **Ophævelse af sambeskatning**

#### **Total afskaffelse af såvel national som international sambeskatning**

Den mest restriktive ændring af reglerne for sambeskatning vil være en total afskaffelse af såvel den nationale som den internationale sambeskatning. En sådan afskaffelse vil være en betydelig regelforenklning, give mere robuste skatteregler, være i overensstemmelse med EU-retten og fjerne det potentielle omgælsesproblem, der er ved ligningslovens § 5 H.

En afskaffelse lever imidlertid ikke op til kriteriet om at give virksomhederne fleksibilitet. Dog kan det anføres, at virksomhederne både i forhold til skatteregler og alle andre regler indretter sig efter vilkårene. Virksomhederne vil således i et vist omfang kunne indrette sig, så ind-

komst fra underskudsgivende og overskudsgivende aktiviteter kan modregnes. Eksempelvis vil flere selskaber kunne samles i ét selskab. Fastholdes muligheden for at fratække underskud i udenlandske filialer, vil udenlandske underskud således fortsat kunne udnyttes i Danmark ved at omdanne udenlandske datterselskaber til filialer (faste driftssteder). Ydermere vil der komme et større pres på udnyttelsen af skatteplanlægningsværktøjer f.eks. transfer pricing.

Den umiddelbare rigiditet som en afskaffelse ville kunne medføre, kan man derfor forestille sig, at virksomhederne i høj grad ville kunne agere sig ud af. Men under alle omstændigheder vil der være tale om en væsentlig stramning. En afskaffelse vil umiddelbart berøre omkring 8.000 moderselskaber.

Det kan anføres, at en total afskaffelse tillige bør omfatte indkomster i udenlandske filialer (territorialbeskatning for selskaber). Det vil være en yderligere stramning, der vil gøre det vanskeligt for koncernerne at opnå fradrag i dansk skat af udenlandsk underskudsgivende aktivitet. Det er et åbent spørgsmål, om territorialbeskatning vil være i overensstemmelse med EU-retten.

### *Afskaffelse af den internationale sambeskatning*

De påpegede problemer vedrører dog især den internationale sambeskatning. Da meget få lande (Østrig, Italien, Frankrig og USA) udover Danmark tillader international sambeskatning, kunne en mulighed selvfølgelig være alene at afskaffe den internationale sambeskatning. Udover at være en markant regelforenklung vil en afskaffelse også medføre, at det samlede regelsæt bliver mere robust overfor skattespekulation. Dog vil også en afskaffelse af alene den internationale sambeskatning selvfølgelig betyde, at der vil komme et større pres på udnyttelsen af skatteplanlægningsværktøjer f.eks. transfer pricing.

Ligesom en total afskaffelse vil også en afskaffelse af alene den internationale sambeskatning medføre en øget rigiditet i de internationale koncerners dispositioner. Dog vil virksomhederne ligesom ved en total afskaffelse have visse muligheder for at indrette sig, så de berørte underskud helt eller delvist kan udnyttes.

En afskaffelse af den internationale sambeskatning men fastholdelse af den internationale filialbeskatning vil medføre, at der alene kan op-

nås fradrag vedrørende aktiviteter, som et dansk selskab hæfter for. Dette danske selskab kan dog være et datterselskab, hvis eneste aktivitet er aktiviteten i den udenlandske filial. Det kan derfor anføres, at en afskaffelse af den internationale sambeskatning tillige bør omfatte indkomster i udenlandske filialer. I modsat fald vil der ske omdannelser af datterselskaber til filialer med deraf følgende inddragelse af udenlandske underskud. Det er et åbent spørgsmål, om territorialbeskatning vil være i overensstemmelse med EU-retten.

En afskaffelse af den internationale sambeskatning vil berøre relativt få koncerner, men kan for visse af de berørte koncerner betyde en markant stramning.

Udfaldet af Marks & Spencer-sagen kan få afgørende betydning for, om man i det hele taget kan tillade national sambeskatning uden at tillade international sambeskatning. En afskaffelse af den internationale sambeskatning alene kan derfor på nuværende tidspunkt ikke siges, at være udtryk for nogen fremtidssikring af koncernbeskatningen.

### **Udvalgets anbefalinger**

Udvalgets flertal (Søren Rasmussen, Kristen Amby, Ole Steen Andersen, Marianne Rørslev Bock, Ole Bjørn, John Bygholm, Jan Børjesson, Niels Winther-Sørensen) anbefaler, at der fortsat skal være adgang til såvel national som international sambeskatning. Dette kan navnlig begrundes med, at der under alle omstændigheder er behov for nationale sambeskatningsregler, hensynet til den internationale konkurrenceevne og hensynet til EU-retten.

Flertallet indstiller, at det fremtidige system baseres på koncernfradragmodellen, der kan udformes, så den er EU-konform. Koncernfradragmodellen er nationalt en komplikation, men internationalt er den enklere at håndtere end de nugældende regler.

Flertallet anbefaler, at koncernfradragmodellen indføres umiddelbart og uden hensyntagen til udfaldet af Marks & Spencer-sagen. Det er herved forudsat, at modellen udformes således, at den er EU-konform, hvis Marks & Spencer måtte vinde sagen. Indføres koncernfradragmodellen med det samme, elimineres den i sammenfatningen nævnte procesrisiko vedrørende genbeskatningsreglerne fra og med ikrafttrædelsestidspunktet for de nye regler.



Et mindretal inden for flertallet (**Christen Amby**) mener dog, at den endelige stillingtagen til lovreguleringen af sambeskatning af rent danske koncerner bør udskydes, indtil der foreligger en afklaring af de EU-retlige aspekter. Såfremt retsstillingen efter Marks & Spencer-dommen tillader det, foretrækker mindretallet, at de nugældende regler bibeholdes for rent danske sambeskatninger, og at koncernfradragmodellen alene indføres for sambeskatninger, hvori indgår udenlandske selskaber.

Det vides ikke med sikkerhed, hvornår dommen foreligger, men efter de seneste oplysninger forventes den i sidste halvdel af 2005.

Uanset hvilken model eventuelle kommende internationale sambeskatningsregler bygger på, finder flertallet, at der bør gennemføres forskellige justeringer i forhold til, hvordan systemet er indrettet i dag. Det drejer sig om følgende:

- Muligheden for creditlempelse ved genbeskatning ophæves, idet der samtidig skabes større fleksibilitet ved omstrukturering.
- Ejerkravet nedsættes fra de nuværende 100 pct. til 50 pct.
- Den eksisterende hjemmel til at fastsætte oplysningskrav vedrørende udenlandske datterselskaber udnyttes, således at skattemyndighederne får reel mulighed for at gennemføre en løbende ligningsmæssig kontrol.

Med disse justeringer imødekommes de hyppigst fremførte kritikpunkter vedrørende navnlig international sambeskatning.

Af tidsmæssige grunde har udvalget ikke haft mulighed for at udforme et egentligt lovudkast. Flertallet ønsker dog at understrege, at det er helt centralt, at bestemmelserne indrettes således, at det i videst muligt omfang sikres, at der ikke kan opnås utilsigtede fordele som følge af uensartethed i de forskellige landes skatteregler.

Flertallet skal i den forbindelse navnlig pege på to forhold.

For det første må det sikres, at dobbelt fradrag for omkostninger mv. undgås. Det kræver en videreførelse af de gældende regler i ligningslovens § 5 G.

For det andet skal der ved den danske indkomstopgørelse alene kunne afskrives på aktiver, som er erhvervet ved en skattepligtig transaktion til markedsværdi. Dette hensyn kan varetages gennem regler om fastsættelse af indgangsværdier på linje med de bestemmelser, der blev indført ved lov nr. 1215 af 27.12.2003.

Flertallet fraråder indførelse af globalpuljning. Globalpuljning vil antagelig i det store og hele svare til en ophævelse af adgangen til international sambeskatning. Hvis en sådan løsning ønskes, bør den gennemføres »direkte« ved en egentlig ophævelse af de internationale sambeskatningsregler.

Flertallet fraråder ligeledes indførelse af landepuljning. Dels er landepuljning problematisk i forhold til EU-retten, dels er den ikke noget effektivt værn mod uønsket skatteplanlægning. Endvidere vil landepuljning i visse tilfælde have konsekvenser, som har karakter af vilkårlighed, alt efter om et datterselskab placeres i et stort eller et lille land.

Flertallet fraråder endelig indførelse af grenpuljning. Hvis grenpuljning skal være effektiv, vil den have samme effekt som globalpuljning. Det vil sige, at den stort set vil svare til en ophævelse af adgangen til international sambeskatning.

Flertallet ønsker at tilføje, at puljning i særlig grad vil ramme store danske koncerner, der i forvejen har flere overskudsgivende udenlandske datterselskaber, hvorimod udenlandske koncerner med en dansk subkoncern og små danske koncerner ikke vil blive ramt i samme grad.

Som nævnt under omtalen af kommissoriet er udvalget efterfølgende blevet bedt om at overveje mulighederne for at justere reglerne i ligningslovens § 5 H og selskabsskatteovens § 31, stk. 1, 6. pkt., således at de effektivt forhindrer udenlandske koncerner med danske subkoncerner i at undgå dansk beskatning ved at indskyde underskudsgivende, udenlandske virksomheder i den danske subkoncern. Af kapitel 18 fremgår, at reglerne er problematiske i forhold til EU-retten, og at der ikke kan rettes op på dette uden betydelige skadevirkninger i relation til indenlandske koncernomstruktureringer. Af disse grunde, og da incitamentet til at handle som anført som en konsekvens af genbeskatningsreglerne ikke længere er særlig stærkt, går udvalgets flertal ind for at ophæve de nævnte bestemmelser.

Som det fremgår af sammenfatningen og kapitel 5, hviler udvalgets vurdering af de provenumæssige konsekvenser af international sambeskatning på et usikkert statistisk grundlag. Flertallet anbefaler, at der i forbindelse med administrationen af reglerne indføres en mere systematisk registrering af omfanget og de økonomiske konsekvenser af koncernernes anvendelse af

sambeskatningsmulighederne. Kommende beslutninger vedrørende sambeskatningsinstituttet kan herefter baseres på et stærkere fundament end det, der har kunnet fremskaffes til brug for dette udvalg.

Et mindretal inden for flertallet (**Christen Amby**) kan ikke tiltræde anbefalingen af, at LL § 5 H og SEL § 31, stk. 1, 6. pkt. ophæves.

Det er mindretallets opfattelse, at det er vigtigt at opretholde og om nødvendigt forstærke de nuværende værnsregler mod, at der tilføres sambeskatningen udenlandske datterselskaber med kunstigt oppustede underskud, eller placeres datterselskaber i sambeskatning med danske selskaber, hvor de udenlandske selskaber kunstigt er placeret som en del af den danske koncern.

Efter mindretallets opfattelse er det ikke forsvarligt at ophæve eller udhule bestemmelserne i SEL § 31, stk. 1, 6. pkt. og LL § 5 H. Efter mindretallets opfattelse bør bestemmelsen tværtimod udvides, så den ikke omgås.

Det er derfor mindretallets opfattelse, at der ikke bør ske en afskaffelse af bestemmelserne i SEL 31, stk. 1, 6.pkt og LL § 5 H selv om det har vist sig, at disse bestemmelser ikke er tilstrækkeligt værn mod, at internationale koncerner placerer underskudsgivende aktivitet i datterselskaber under den danske del af den internationale koncern, således at den anførte aktivitet gennem sit skattemæssige underskud og via sambeskatning med de danske selskaber i koncernen underminerer det danske beskatningsgrundlag.

Det er mindretallets opfattelse, at bestemmelsen tværtimod bør tilrettes, således at det oprindelige sigte med bestemmelsen opnås.

Dette kunne f.eks. ske med ændring af bestemmelsen, således som det blev foreslået af et mindretal i folketinget ved behandlingen af L 27 (FT 2003/04). Det kan også gøres på anden måde. Mindretallet vil ikke afvise, at reglen i LL 5 H og SEL § 31, stk. 1, 6. pkt. eventuelt helt eller delvist kan erstattes med mere generelle værnsregler vedrørende indgangsværdier, når der indrages udenlandske datterselskaber med virksomhed i udlandet, og datterselskabet og/eller dets virksomhed er startet op af koncernselskaber, der ikke tidligere indgik som den del af koncernen, der har et dansk selskab som koncernmoderselskab af en delkoncern.

Et mindretal (**Michael Møller og Frithiof Hagen**) afgiver følgende udtalelse:

Reglerne om international sambeskatning er udtryk for et erhvervssubsidie til de internationale danske koncerner. Danmark har langt mere gunstige regler på dette område end de øvrige OECD-lande. Danmark bør søge at bevæge sig mod mere »markedskonforme« regler.

Adgangen til international sambeskatning er et uigennemsigtigt subsidie, hvis størrelse er meget omstridt. Subsidiet har fire uheldige egenskaber:

- Dets eksistens kræver betydelig kontrol, fordi de sambeskattede udenlandske selskabers regnskab skal underkastes dansk ligning.
- I en del tilfælde er udgiften for staten væsentlig større end virksomhedens gevinst. Populært sagt kan de koste staten 2 kr. at give virksomheden 1 kr. Det skyldes, at virksomhederne i en del tilfælde, hvis de ikke valgte at få skattebesparelsen ved international sambeskatning, kunne få en del af denne gevinst ved at benytte sig af reglerne for national sambeskatning i de lande, hvor de har flere datterselskaber og hvor der er ulighed for sambeskatning.
- I en del tilfælde får virksomhederne et incitament til at opdele deres virksomhed i udlandet i mindre enheder, fordi det giver øget m ulighed for at benytte sig af sambeskatningsreglerne, nemlig hvis én af enhederne kommer til at give underskud.
- Subsidiet understøtter udflytning fra Danmark ved at gøre etablering i udlandet lidt mere fordelagtigt, end det ville være uden mulighed for international sambeskatning.

Endelig skal fremføres, at området p.g.a. sin uigennemsigtighed er risikofyldt. Det er umuligt at garantere, at der ikke opstår uønskede skatteundgåelsesmuligheder, jf. de historiske erfaringer. Med andre ord, det er et subsidie, hvor der er risiko for misbrug. Disse forhold taler for, at der skal ske en reel indskrænkning af mulighederne for international sambeskatning. Provenu-gevinsten kan bruges mere effektivt andet steds i skattesystemet.

Muligheden for at indskrænke muligheden for international sambeskatning er imidlertid i et vist omfang begrænset af EU, om end det p.t. er ganske uklart, hvad EU vil tillade.

Blandt EU-acceptable indskrænkninger kan nævnes:

- 1) regler, der fjerner den nuværende valgfrihed, d.v.s. tinger virksomhederne til et »alt

eller intet« for så vidt angår både national eller international sambeskatning og

2) indskrænkning af international sambeskatning til at gælde EU-lande.

Ifølge betænkningens tabel 5.10 kan det skønnes, at 45 procent af underskuddet er fra lande uden for EU25.

Vi kan tilslutte os flertallets indstilling med hensyn til udnyttelse af hjemlen til at fastsætte oplysningskrav vedrørende udenlandske datterselskaber.

Herudover fremhæver **Frithiof Hagen**:

En ophævelse af muligheden for såvel international som national sambeskatning vil være EU-konform med hensyn til sambeskatning og medføre en betydelig forenkling af reglerne samt være det bedste værn imod misbrug.

En ophævelse af muligheden for sambeskatning vil kræve en engangstilpasning for virksomhederne til de nye regler.

I modsætning hertil vil udvalgsflertallets forslag om en koncernfradragmodel indebære, at reglerne for national sambeskatning permanent bliver væsentligt mere komplicerede, ligesom udvalgsflertallets forslag om nedsættelse af ejerkravet generelt vil komplicere sambeskatningsreglerne.

Hvad angår tidspunktet for en ændring af reglerne, kan det være hensigtsmæssigt at afvente Marks & Spencer-dommen. Dette bør dog afvejes overfor det forhold, at gældende regler kan være EU-stridige, og at EU-retlige forhold kan indebære, at vi ikke kan genbeskatte fratrukne underskud, hvilket i givet fald vil medføre et stort provenutab.

Et andet mindretal (**Preben Underbjerg Poulsen og Ivar Nordland**) afgiver følgende indstilling:

Det fremgår af kommissoriet, at det er udvalgets opgave dels at vurdere hensigtsmæssigheden af de gældende regler om grænseoverskridende sambeskatning og dels at vurdere om disse regler kan gøres mere robuste overfor skatteplanlægning.

Det må konstateres, at udenlandske koncerner med danske subkoncerner i det gældende regelsæt kan undgå dansk selskabsbeskatning ved at indskyde underskudsgivende virksomheder i den danske subkoncern. Dette er en omgåelse af ligningslovens § 5 H og selskabsskattelovens § 31, stk. 1, 6. pkt. Regelsættet kan kun gøres ro-

bust ved enten at afskaffe sambeskatningsreglerne og filialbeskatningen eller ved at indføre globalpuljning (dvs. alle koncernforbundne selskaber, såvel underliggende selskaber som overliggende selskaber, og filialer medtages i sambeskatningen).

Den internationale sambeskatning skønnes under betydelig usikkerhed at koste staten et årligt selskabsskatteprovenutab i omegnen af 2 mia. kr. både før og efter indregning af adfærdsåendringer. Andelen af underskud, der senere hen genbeskattes, kan kun under meget stor usikkerhed skønnes, men virker overraskende lav.

De gældende regler giver alt andet lige en direkte tilskyndelse til flere investeringer i udlandet og færre i Danmark, jf. således kapitel 8.

Reglerne medfører tillige, at nogle koncerner kommer til at betale en mindre skat end deres skatteevne tilsiger, fordi koncernerne kan vælge kun at inddrage underskudsgivende selskaber under sambeskatningen, mens de overskudsgivende holdes udenfor dansk beskatning.

En afskaffelse af sambeskatningsreglerne kan ikke anbefales, idet det vil medføre, at nogle koncerner kan komme til at betale en større skat end koncernens samlede skatteevne tilsiger. Beskattes et selskab af sit overskud, mens et tab i et koncernforbundet selskab (dansk eller udenlandsk) ikke kan modregnes, svarer koncernen samlet set mere i skat, end koncernens skatteevne tilsiger.

Det er meget få lande, der - som Danmark - tillader sambeskatning med udenlandske datterselskaber, men reelt accepterer de fleste lande muligheden for at udnytte underskud, som opstår i udlandet. Det er i grove træk muligt at udnytte underskuddene ved hjælp af organisering i filialer i stedet for i datterselskaber. De hæftelsesmæssige problemer, der er knyttet til filialer, kan løses ved at etablere et datterselskab i hjemlandet, der er den formelle ejer af filialerne. De nationale regler muliggør sambeskatning mellem moderselskab og datterselskab hjemmehørende i samme land.

Det taler for, at Danmark også bør give mulighed for underskudsoverførsel. Dette bør imidlertid gøres på en robust, gennemført og konsekvent måde.

I overensstemmelse med det overordnede princip om beskatning på grundlag af skatteevnen bør koncernen derfor beskattes af sin globale indkomst, hvis koncernen ønsker at udnytte

underskud i andre koncernselskaber end dér, hvor de opstår. Skatteevneprincippet tilsiger, at globalpuljningen bør omfatte såvel underliggende selskaber som overliggende selskaber.

Det anbefales derfor, at det gældende regelsæt opretholdes, men at der indføres et krav om, at hvis en koncern ønsker at fratække udenlandske underskud (hvad enten der er tale om underskud fra et udenlandsk datterselskab eller fra en udenlandsk filial) eller overføre danske selskabsunderskud, skal *alle* koncernselskaber og filialer inddrages under sambeskatningen. Ønskes der ikke underskudsoverførsel, beskattes hvert enkelt selskab særskilt – og alene på baggrund af den indkomst, der optjenes i Danmark (territorialbeskatning).

Globalpuljning gør regelsættet robust overfor uønsket skatteplanlægning. Regelsættet sikres således imod dobbeltfradrag for underskud. Endvidere forhindres udenlandske koncerner med danske subkoncerner effektivt i at undgå dansk beskatning ved at indskyde underskudsgivende virksomheder i den danske subkoncern.

Det er en forudsætning for, at globalpuljning kan fungere i praksis, at ejergrænsen nedsættes fra 100 pct. til (mere end) 50 pct.

Globalpuljning synes ikke at føre til nogen form for forskelsbehandling mellem udenlandske og danske selskaber. Der synes således ikke at være EU-retlige problemer ved denne model.

Det bør dog sikres, at der ikke kan rejses tvivl om genbeskatningsreglernes EU-retlige medholdelighed. Dette kan eventuelt gøres ved at indføre en bindingsperiode på 10 år. Ved udløbet af 10 års perioden kan koncernen vælge at fortsætte sambeskatningen eller at lade tidligere overførte underskud genbeskatte.

Dette mindretal er enig med flertallet i, at kontrolmulighederne for skattemyndighederne bør forbedres.

Kommissoriet tilsiger, at hvis forslaget medfører en øget selskabsskat, skal der i overensstemmelse med principperne i skattestoppet foretages tilsvarende lempelser.

**Lovforslaget sammenholdt med gældende lov***Gældende formulering**Lovforslaget***§ 1**

I lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. (selskabsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 111 af 19. februar 2004, som ændret ved § 10 i lov nr. 221 af 31. marts 2004, § 5 i lov nr. 358 af 19. maj 2004, § 14 i lov nr. 458 af 9. juni 2004, § 3 i lov nr. 460 af 9. juni 2004, lov nr. 465 af 9. juni 2004, lov nr. 466 af 9. juni 2004 og § 5 i lov nr. 485 af 9. juni 2004, foretages følgende ændringer:

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

*Gældende formulering*

- a) udøver et erhverv med fast driftssted her i landet, jf. dog stk. 5. Udøvelse af erhverv om bord på et skib med hjemsted her i landet anses for udøvelse af erhverv med fast driftssted her i landet, såfremt udøvelse af det pågældende erhverv, hvis det var udført i land, ville blive anset for udøvelse af erhverv med fast driftssted her i landet. Skattepligten omfatter udøvelse af erhverv med fast driftssted her i landet eller deltagelse i en erhvervsvirksomhed med fast driftssted her. Skattepligten omfatter endvidere indkomst i form af løbende ydelser hidrørende fra en sådan virksomhed eller fra afståelsen af en sådan virksomhed, når ydelserne ikke er udbytte, afdrag på et tilgodehavende, renter eller royalties. Skattepligten omfatter desuden bortforpagtning af en sådan virksomhed. Bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde anses for at udgøre et fast driftssted fra første dag. Skattepligten omfatter endvidere fortjeneste eller tab ved afhændelse, afståelse eller opgivelse af formuegoder, der er knyttet til en sådan virksomhed. For så vidt angår aktier, omfatter skattepligten for faste driftssteder med undtagelse af selskaber omfattet af § 2 A, stk. 1, kun fortjeneste, tab og udbytte på aktier omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 3 samt genbeskatningssaldo efter ligningslovens § 33 E opgjort efter reglerne for skattepligtige omfattet af § 1. Såfremt den skattepligtige bliver skattepligtig efter denne bestemmelse i forbindelse med ophør af skattepligt efter § 1 eller efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i udlandet, i Grønland eller på Færøerne, kan den skattepligtige vælge fortsat at være skattepligtig af fortjeneste, tab og udbytte opgjort efter reglerne for skattepligtige omfattet af § 1 af aktier i selskaber m.v., hvis formål er at fremme aktionærernes fælles erhvervsmæssige interesser gennem deres deltagelse som aftagere, leverandører eller på anden lignende måde som led i den skattepligtiges erhvervsmæssige virksomhed her i landet. Tilsvarende gælder, hvis den skattepligtige modtager sådanne aktier m.v. som led i en fusion, spaltning eller tilførsel af aktiver m.v. efter fusionskatteloven,

*Lovforslaget*

1. I § 2, stk. 1, litra a, ændres »genbeskatningssaldo efter ligningslovens § 33 E opgjort efter reglerne for skattepligtige omfattet af § 1« til: »genbeskatningssaldo efter § 31«.

## Gældende formulering

## Lovforslaget

## § 3 A.

---

*Stk. 5.* Livsforsikringsselskabet, pensionskassen eller pensionsfonden hæfter for skatten, herunder restskat, tillæg og renter, af den indkomst, der efter stk. 4 henføres til det i stk. 1, 1. pkt., omhandlede aktieselskab, jf. dog § 31, stk. 3, og aktieselskabet hæfter solidarisk for denne skat.

## § 5.

---

*Stk. 7.* Hvis et selskab eller en forening mv. opfører med at være skattepligtig efter § 1, eller hvis et selskab eller en forening mv. efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i udlandet, Grønland eller Færøerne, anses aktiver og passiver, som ikke fortsat er omfattet af dansk beskatning, for afhændet på fraflytningstidspunktet. Salgssummen ansættes til handelsværdien på fraflytningstidspunktet. Den skattepligtige fortjeneste nedsættes med beløb genbeskattet efter ligningslovens § 33 D, stk. 5.

---

2. I § 3 A, stk. 5, ændres »jf. dog § 31, stk. 3,« til: »jf. dog § 31, stk. 7,«.

3. § 5, stk. 7, 3. pkt., ophæves.

*Gældende formulering*

§ 8. Den skattepligtige indkomst opgøres efter skattelovgivningens almindelige regler, for så vidt de efter deres indhold er anvendelige på de i denne lov omhandlede selskaber og foreninger mv., jf. dog § 8 A, stk. 2.

*Stk. 2.* For de i § 1, stk. 1, nr. 3, nævnte andelsforeninger gælder reglerne i §§ 14-16 A.

*Lovforslaget*

4. I § 8 indsættes efter stk. 1 som nye stykker:

»*Stk. 2.* Til den skattepligtige indkomst medregnes ikke indtægter og udgifter, som vedrører et fast driftssted eller en fast ejendom beliggende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, jf. dog § 31, stk. 2. Som indkomst fra fast driftssted og fast ejendom anses indkomst som nævnt i § 2, stk. 1, litra a og b, medmindre andet følger af en dobbeltbeskatningsoverenskomst. 1. pkt. omfatter ikke indkomst ved international skibs- og luftfartsvirksomhed eller tilfælde, hvor Danmark i henhold til anden international aftale end en dobbeltbeskatningsoverenskomst er tildelt beskatningsretten. Et selskab beskattes dog af positiv CFC-indkomst, såfremt indkomsten ville være omfattet af § 32, hvis det faste driftssted havde været et udenlandsk selskab. Såvel ved bedømmelse af, om der skal medregnes CFC-indkomst som ved opgørelsen af CFC-indkomsten, anvendes indkomstopgørelsesprincipperne for faste driftssteder. § 32 finder tilsvarende anvendelse, bortset fra stk. 7, 1. pkt., stk. 8 og stk. 13.

*Stk. 3.* Ved overførsel af aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, internt i selskabet til Danmark finder § 4 A og § 8 B tilsvarende anvendelse. Overførsel af aktiver og passiver, som efter overførslen ikke længere er omfattet af dansk beskatning, internt i selskabet sidestilles med salg til handelsværdien på overførselstidspunktet.«

Stk. 2 bliver herefter stk. 4.



## Gældende formulering

## Lovforslaget

## § 13.

Stk. 8. Udbytter og aktie- og ejendomsavancer, som ikke skal medregnes til et forsikringsselskabs eller til et dermed sambeskattet datterselskabs skattepligtige indkomst, og derefter udbytter, der er skattefritaget efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst anses i størst muligt omfang for medgået til udbetalinger til de forsikrede, til de i stk. 2, 1. pkt., nævnte hensættelser og til skat efter pensionsafkastbeskatningsloven, før disse beløb fragår i den skattepligtige indkomst. Udbytter og avancer vedrørende aktier i de af sambeskatningen omfattede datterselskaber medregnes ikke ved forsikringsselskabets, moderselskabets, opgørelse af de nævnte udbytter og avancer. For det indkomstår, hvori aktier eller fast ejendom sælges, reduceres summen af udbytter og avancer som opgjort efter 1. og 2. pkt. med en skattepligtig fortjeneste ved salget. Summen af udbytter og avancer som opgjort efter 1. og 2. pkt. tillægges et fradragsberettiget tab ved salg af aktier eller fast ejendom i det indkomstår, hvori tabet anvendes til modregning. Et selskabs uudnyttede fradragsberettigede tab ved udgangen af det sidste indkomstår, hvori udbytter og avancer i det pågældende selskab kan reducere fradragsretten i forsikringsselskabet, tillægges ved forsikringsselskabets opgørelse af summen af udbytter og avancer efter 1. og 2. pkt. for det efterfølgende indkomstår. 4. og 5. pkt. gælder dog kun, i det omfang tabet har påvirket summen af udbytter og avancer efter 1. og 2. pkt. i forsikringsselskabet i tidligere indkomstår.

5. Efter § 13, stk. 8, 6. pkt., indsættes:

»Hvis ikke samtlige aktier i et sambeskattet datterselskab ejes direkte eller indirekte af forsikringsselskabet, medregnes den del af de skattefri og lempelsesberettigede udbytter og avancer i datterselskabet, der svarer til forsikringsselskabets gennemsnitlige ejerandel af datterselskabets aktiekapital i indkomståret.«

§ 17. Indkomstskatten for de i § 1, stk. 1, nr. 1-2 a, 2 c-2 f, 3 a-6 og § 3, stk. 7, nævnte aktieselskaber og foreninger mv. udgør 30 pct. af den skattepligtige indkomst.

6. I § 17, stk. 1, ændres »30 pct.« til: »28 pct.«

*Gældende formulering***§ 29 A.**

---

*Stk. 3.* Der beregnes ikke ordinær acontoskat for et datterselskab mv., der ved den senest foreliggende skatteansættelse var sambeskattet med et moderselskab mv. For et sådant datterselskab mv. finder stk. 4 om acontoskat i forbindelse med indtræden af skattepligt tilsvarende anvendelse ved ophævelse af sambeskatning.

**§ 29 B.**

---

*Stk. 2.* For sambeskattede selskaber mv. beregnes den samlede indkomstskat, restskat eller overskydende skat for indkomståret hos moderselskabet mv., jf. § 31.

*Lovforslaget***7. § 29 A, stk. 3, affattes således:**

»*Stk. 3.* Der beregnes ikke ordinær acontoskat for et selskab m.v., der ved den senest foreliggende skatteansættelse indgår i en sambeskatning efter § 31, medmindre selskabet m.v. er administrationsselskab, jf. § 31, stk. 7. For et sådant selskab m.v. finder stk. 4 om acontoskat i forbindelse med indtræden af skattepligt tilsvarende anvendelse ved ophør af sambeskatningen.«

**8. I § 29 B, stk. 2, ændres »hos moderselskabet m.v., jf. § 31.« til: »hos administrationsselskabet, jf. § 31, stk. 7. Acontoskat for selskaber, der ved indkomstårets udløb indgår i en sambeskatning, indgår fuldt ud i skatteberegningen.«**

*Gældende formulering*

§ 31. Ligningsrådet kan tillade, at to eller flere aktieselskaber sambeskattes. Det er dog en betingelse herfor, at aktieselskaberne har samme regnskabsår. Hvis aktieselskaberne er hjemmehørende her i landet, kan tilladelse kun meddeles, hvis samtlige aktier i datterselskaberne ejes af moderselskabet eller af et eller flere af de datterselskaber, der inddrages under sambeskatningen. Er et eller flere af datterselskaberne hjemmehørende i udlandet, kan tilladelse meddeles, såfremt de danske aktieselskaber, der inddrages under sambeskatningen, enten selv eller sammen med Industrialiseringsfonden for Udviklingslandene, Investeringsfonden for Østlandene eller Investeringsfonden for Vækstmarkeder ejer hele den del af de udenlandske datterselskabers aktiekapital, som efter lovgivningen i det pågældende land kan ejes af aktieselskaber her i landet. Tilladelse til sambeskatning med et datterselskab kan ikke meddeles, hvis tab på fordringer mod datterselskabet er fradraget eller vil kunne fradrages efter kursgevinstlovens § 4, stk. 5, af moderselskabet eller et andet selskab, som er koncernforbundet med moderselskabet, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2. Tilladelse til sambeskatning med et datterselskab, der er eller har været hjemmehørende i udlandet, kan ikke meddeles, hvis mere end 50 pct. af aktiekapitalen i datterselskabet er erhvervet fra et eller flere koncernforbundne selskaber mv., jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, medmindre moderselskabet direkte eller indirekte har ejet mere end 50 pct. af aktiekapitalen i datterselskabet i hele perioden, hvor moderselskabet har været koncernforbundet med datterselskabet, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2. De nærmere vilkår for sambeskatningen - herunder bestemmelser om, hvorledes der skal gås frem i tilfælde af dennes ophævelse - fastsættes af Ligningsrådet.

*Lovforslaget*

9. § 31, stk. 1-10, ophæves og i stedet indsættes:

»§ 31. Koncernforbundne selskaber og foreninger mv. omfattet af § 1, stk. 1, nr. 1-2a, 2c-2f, 3a-5, 5b, eller § 2, stk. 1, litra a og b, sambeskattes. Alle koncernforbundne danske selskaber og foreninger mv. samt faste driftssteder og faste ejendomme beliggende i Danmark deltager i sambeskatningen. I stk. 2-16 sidestilles faste ejendomme med faste driftssteder.

*Gældende formulering*

*Stk. 2.* Uanset bestemmelsen i stk. 1, 3. pkt., kan Ligningsrådet dog tillade sambeskatning, selv om et datterselskab udsteder aktier mv., der er omfattet af § 7 A i ligningsloven. Sambeskatning kan dog kun tillades, når det ved udstedelsen af aktierne er betinget, at aktierne ved afståelse eller ved medarbejderens død tilbagesælges til selskabet, der i så fald er forpligtet til at erhverve disse.

*Stk. 3.* For sambeskattede selskaber påhviler den samlede indkomstskat vedrørende indkomståret moderselskabet. Dette gælder også restskat, tillæg og renter. Tilsvarende tilkommer overskydende skat moderselskabet. De sambeskattede selskaber hæfter solidarisk for indkomstskat, acontoskat, restskat samt tillæg og renter vedrørende indkomståret.

*Lovforslaget*

*Stk. 2.* De koncernforbundne selskaber, som sambeskattes efter stk. 1, kan vælge, at sambeskatningen tillige skal gælde alle koncernforbundne udenlandske selskaber og foreninger mv., i hvilket ingen af deltagerne hæfter personligt for selskabets forpligtelser og som fordeler overskuddet i forhold til deltagerens indskudte kapital. Tilvalget gælder tillige alle faste driftssteder, der er beliggende i udlandet, og som tilhører de sambeskattede danske og udenlandske selskaber og foreninger mv. Er et eller flere datterselskaber hjemmehørende i udlandet, skal disse inddrages, selvom der ikke er tale om et koncernforbundet selskab efter stk. 3, såfremt de danske selskaber mv., der inddrages under sambeskatningen, enten selv eller sammen med Industrialiseringsfonden for Udviklingslandene, Investeringsfonden for Østlandene eller Investeringsfonden for Vækstmarkeder ejer hele den del af de udenlandske datterselskabers aktiekapital, som efter lovgivningen i det pågældende land kan ejes af selskaber mv. her i landet. 1.-3. pkt. finder tilsvarende anvendelse på et selskab m.v. som nævnt i stk. 1, som ikke er koncernforbundet med andre danske selskaber m.v. eller faste driftssteder beliggende i Danmark.

*Stk. 3.* Ved koncernforbundne selskaber og foreninger mv. forstås selskaber mv., som på noget tidspunkt i indkomståret har samme aktionærkreds, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2. Aktionærer, som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 11, stk. 3., anses dog ikke som én og samme aktionær.

*Gældende formulering*

*Stk. 4.* Hvis to eller flere danske aktieselskaber (søsterselskaber) har fælles moderselskab, kan Ligningsrådet tillige tillade sambeskatning mellem søsterselskaberne og disse selskabers danske og udenlandske datterselskaber efter reglerne i stk. 1-3. Tilladelse kan kun meddeles, hvis samtlige aktier i søsterselskaberne ejes direkte af det fælles moderselskab og dette selskab er hjemmehørende i Danmark, på Færøerne, i Grønland eller en fremmed stat, som er medlem af EU eller EØS eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Det fælles moderselskab skal være et dansk aktieselskab eller et selskab eller en forening m.v. som nævnt i stk. 6, jf. dog stk. 13, eller et udenlandsk selskab, i hvilket ingen af deltagerne hæfter personligt for selskabets forpligtelser, som fordeler overskuddet i forhold til deltagerens indskudte kapital, og som opgør indkomsten efter de almindelige skatte-regler i det land, hvor det er hjemmehørende. Indkomst, som efter ligningslovens § 33 E forhøjer moderselskabets indkomst, forhøjer i stedet sambeskatningsindkomsten. Forpligtelserne for moderselskabet efter stk. 3 påhviler søsterselskaberne solidarisk. Ved anvendelsen af stk. 1, 6. pkt., anvendes søsterselskabernes samlede ejerskab af det pågældende datterselskab i stedet for moderselskabets ejerskab.

*Lovforslaget*

*Stk. 4.* Valg af sambeskatning efter stk. 2 foretages senest i forbindelse med rettidig indgivelse af selvangivelse for det første indkomstår, hvor sambeskatning vælges. Hvis valget ikke angives, eller selvangivelsen ikke indgives rettidigt, anses sambeskatning for fravalgt. Valg af sambeskatning efter stk. 2 er bindende for aktionærkredsen i en periode på 10 år, jf. dog 6.-8. pkt. Ved udløbet af denne periode kan sambeskatning tilsvarende vælges for en ny 10-års periode. Bindingsperioden for en aktionærkreds forbliver den samme, selvom kredsen af koncernforbundne selskaber udvides eller mindskes. En aktionærkreds kan afbryde bindingsperioden, hvis der ikke eksisterer genbeskatningssaldi vedrørende nogen af de af sambeskatningen omfattede selskaber m.v. og faste driftssteder, eller hvis administrations-selskabet, jf. stk. 7, forhøjer skatten med alle eksisterende genbeskatningssaldi, herunder skatteværdien af saldi efter ligningslovens § 33 D, i det indkomstår, hvor sambeskatning afbrydes. Afbrydelsen skal meddeles senest i forbindelse med rettidig selvangivelse for det indkomstår, hvor sambeskatningen afbrydes. Koncernforbundne selskaber m.v. omfattet af sambeskatningen i det sidste indkomstår inden afbrydelsen hæfter solidarisk for skat, tillæg og renter vedrørende skatten af genbeskatningssaldi efter 6. pkt. Såfremt koncernforbindelsen med et selskab eller en forening mv. ophører, og selskabet m.v. overgår til at være ejet direkte eller indirekte af en anden aktionærkreds, er det pågældende selskab m.v. og dets datterselskaber m.v. ikke længere omfattet af bindingsperioden. I stedet indtræder selskabet m.v. og dets datterselskaber m.v. i en eventuel bindingsperiode for den nye aktionærkreds. Såfremt selskabet m.v. og dets datterselskaber m.v. ikke overgår til at være ejet direkte eller indirekte af en anden aktionærkreds, er en eventuel bindingsperiode uændret. Ved spaltning af koncernens moderselskab anses bindingsperioden for at være den samme som for det selskab, som spaltes. Ved fusion mellem selskaber, der er et koncernmoderselskab i hver sin koncern, anses sambeskatning for valgt, hvis det selskab, hvis aktionærkreds efter fusionen råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne, har valgt sambeskatning, og bindingsperioden for denne aktionærkreds anvendes. Såfremt ingen af aktionærkredsene efter fusionen råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne, anses sambeskatning for fravalgt, medmindre begge aktionærkredse har valgt sambeskatning. I sidstnævnte tilfælde anvendes bindingsperioden for den aktionærkreds, der senest har

*Gældende formulering*

*Stk. 5.* Reglerne i stk. 1-4 finder tilsvarende anvendelse på et aktieselskab omfattet af § 2, stk. 1, litra a (fast driftssted), som er hjemmehørende på Færøerne, i Grønland eller i en fremmed stat, som er medlem af EU eller EØS eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Sambeskatning med udenlandske datterselskaber forudsætter, at aktierne efter stk. 1, 4. pkt., er tilknyttet det faste driftssted, ejes af et eller flere af de datterselskaber, hvis aktier er tilknyttet det faste driftssted, eller ejes af et eller flere af de danske datterselskaber, der inddrages under sambeskatningen. Underskud kan kun overføres fra det faste driftssted, hvis reglerne i den fremmede stat, på Færøerne eller i Grønland, hvor selskabet er hjemmehørende, medfører, at underskud ikke kan medregnes ved beregningen af selskabets indkomstopgørelse i den fremmede stat, på Færøerne eller i Grønland, hvor selskabet er hjemmehørende.

*Lovforslaget*

*Stk. 5.* For sambeskattede selskaber opgøres en sambeskatningsindkomst, der består af summen af den skattepligtige indkomst for hvert enkelt selskab omfattet af sambeskatningen opgjort efter skattelovgivningens almindelige regler med de undtagelser, der gælder for sambeskattede selskaber. Sambeskatningsindkomsten opgøres efter, at der i hvert enkelt selskab er modregnet fremførselsberettigede underskud fra tidligere indkomstår. Ved opgørelsen af sambeskatningsindkomsten medregnes den del af indkomsten, der svarer til den kapitalandel, som aktionærkredsen gennemsnitligt direkte eller indirekte har ejet i den del af indkomståret, hvor der har været koncernforbindelse, jf. stk. 3. Er der kun koncernforbindelse med et selskab i en del af indkomståret, aflægger administrationsselskabet regnskab for den periode, hvor der har været koncernforbindelse i det pågældende indkomstår. Underskud fra perioder forud for sambeskatningens indtræden kan kun fremføres efter ligningslovens § 15 til fradrag i senere års overskud i samme selskab. Underskud i udenlandske selskaber og faste driftssteder fra indkomstår forud for sambeskatningens indtræden kan ikke fradrages i senere overskud. Udgifter i udenlandske selskaber afholdt før sambeskatningen kan kun fradrages i den skattepligtige indkomst, hvis der på afholdelsestidspunktet var fradragsret for disse udgifter i medfør af § 2. Er sambeskatningsindkomsten for et indkomstår negativ, fordeles underskuddet forholdsmæssigt i forhold til indkomsten mellem de underskudsgivende selskaber til modregning i det pågældende selskabs indkomst for efterfølgende indkomstår. Er sambeskatningsindkomsten positiv, fordeles overskuddet forholdsmæssigt mellem de overskudsgivende selskaber. Den del af indkomsten, der ikke medregnes til sambeskatningsindkomsten, opgøres særskilt og selvangives sammen med den del af indkomsten, der medregnes til sambeskatningsindkomsten. Er denne indkomst negativ fremføres underskuddet til modregning i senere års overskud i samme selskab. Ved fremførelse af underskud medregnes først underskud vedrørende perioder før selskabets indtræden i sambeskatning, dernæst underskud fra tidligere indkomstår i indkomst, der ikke medregnes til sambeskatningsindkomsten, og herefter selskabets andel af underskud i sambeskatningsindkomsten fra tidligere indkomstår. I det omfang selskabets underskud i sambeskatningsindkomsten vedrørende tidligere indkomstår ikke kan udnyttes i positiv indkomst i selskabet i et indkomstår, kan underskuddet medregnes i positiv sambeskatningsindkomst i det pågældende indkomstår.

*Gældende formulering*

*Stk. 6.* Reglerne i stk. 1-5 finder tilsvarende anvendelse på:

- 1) Selskaber som nævnt i § 1, stk. 1, nr. 2.
- 2) Sparekasser, andelskasser eller sammenslutninger af andelskasser efter §§ 89-96 i lov om finansiel virksomhed som nævnt i § 1, stk. 1, nr. 2 a.
- 3) (Ophævet).
- 4) DSB.
- 5) Elselskaber mv. som nævnt i § 1, stk. 1, nr. 2 e og 2 f.
- 6) Brugsforeninger som nævnt i § 1, stk. 1, nr. 3 a.
- 7) Foreninger som nævnt i § 1, stk. 1, nr. 4.
- 8) Gensidige forsikringsforeninger samt andre selskaber, foreninger mv. som nævnt i § 1, stk. 1, nr. 5.
- 9) Fonde og foreninger m.v. som nævnt i § 1, stk. 1, nr. 5 b.

*Lovforslaget*

*Stk. 6.* Ligningsrådet fastsætter nærmere vilkår for sambeskatning, herunder hvorledes der skal gås frem ved indtræden og udtræden af sambeskatning. Ligningsrådet fastsætter regler om fordeling af acontoskat mellem sambeskatningsindkomsten og indkomst, der indgår ikke indgår i sambeskatningsindkomsten. Ligningsrådet fastsætter, hvilke oplysninger af betydning for skatteansættelsen eller skatteberegningen sambeskatningsselvangivelsen skal indeholde. Sambeskatningsselvangivelsen skal indeholde opgørelse for genbeskatningssaldi, jf. stk. 11, 4. pkt., og stk. 13. Selvangivne saldi udgør efter foretagelsen af en skatteansættelse en del af denne. Ligningsrådet kan fastsætte regler for administrationselskabets oplysnings- og dokumentationspligt efter skattekontrollovens § 3 B vedrørende kontrollerede transaktioner mellem sambeskatte selskaber.

*Gældende formulering*

*Stk. 7.* Når et udenlandsk selskab inddrages under sambeskatning, anses aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien ved begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatningen, jf. dog stk. 8. Der fastsættes ingen anskaffessum på goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40, i det omfang de er oparbejdet af selskabet selv. Fortjeneste i forhold til anskaffessummen kan højst medregnes med et beløb svarende til forskellen mellem salgssummen og handelsværdien på tidspunktet for inddragelse under sambeskatning.

*Lovforslaget*

*Stk. 7.* Koncernen skal udpege et selskab, der er skattepligtigt efter §§ 1 eller 2, som administrationselskab i sambeskatningen. For sambeskattede selskaber påhviler den samlede indkomstskat vedrørende indkomståret administrationselskabet. Dette gælder også restskat, tillæg og renter. Tilsvarende tilkommer overskydende skat og godtgørelse administrationselskabet. Dette gælder også hele indkomstkatten for danske selskaber og faste driftssteder i Danmark, hvis indkomst ikke fuldt ud indgår i sambeskatningen. Alle selskaber i sambeskatningen skal opgøre den skattepligtige indkomst for samme periode som administrationselskabet, uanset regnskabsåret efter selskabsretlige regler. De sambeskattede selskaber hæfter solidarisk for indkomstskat, acontoskat, restskat samt tillæg og renter vedrørende indkomståret. Ved udnyttelse af underskud i danske selskaber skal administrationselskabet betale underskudsselskabet et beløb svarende til den i § 17 nævnte procent af det udnyttede underskud senest på dagen for rettidig skattebetaling efter § 30. Danske selskaber og faste driftssteder i Danmark, hvis indkomstskat betales af administrationselskabet eller som udnytter underskud, skal betale et beløb svarende til henholdsvis den betalte indkomstskat eller skatteværdien af underskudsudnyttelsen til administrationselskabet. Udenlandske selskaber, hvis indkomstskat betales af administrationselskabet, kan betale et beløb svarende til den betalte indkomstskat til administrationselskabet. Beløbene som nævnt i 8. -10. pkt. har ingen skattemæssige konsekvenser for betaleren eller modtageren.



*Gældende formulering*

*Stk. 8.* Afskrivningsberettigede aktiver anses for erhvervet til den faktiske anskaffelsestidspunkt. Er afskrivningsberettigede aktiver erhvervet fra et koncernforbundet selskab, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, uden at overdragelsen har medført dansk eller udenlandsk beskatning af eventuelle genvundne afskrivninger, gevinster eller tab, eller den udenlandske beskatning ved overdragelsen er blevet udskudt, indtræder det selskab, der inddrages under sambeskatningen, i det overdragende selskabs anskaffelsestidspunkter. De afskrivningsberettigede aktiver anses for afskrevet maksimalt efter danske regler indtil begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatningen. Ved denne beregning anvendes reglerne i det indkomstår, hvor sambeskatningen påbegyndes. Aktiverne skal dog anses for erhvervet til handelsværdien ved begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatning, såfremt denne værdi er mindre end værdien beregnet efter 1.-4. pkt. Er goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40 erhvervet fra et koncernforbundet selskab, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, og er de oparbejdet af det overdragende selskab eller andre koncernforbundne selskaber, anses aktiverne under de i 2. pkt. nævnte betingelser ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for oparbejdet af det selskab, som inddrages i sambeskatningen. 2. og 6. pkt. finder dog anvendelse, selv om der er sket dansk beskatning, hvis der ikke er sket fuld dansk beskatning, som følge af at fortjeneste højst kan medregnes med et beløb svarende til forskellen mellem salgssummen og handelsværdien på tidspunktet for inddragelse under dansk beskatning. I det omfang der er sket beskatning i 7. pkt., forhøjes anskaffelsestidspunktet med den fortjeneste, som overdrageren har medregnet i den skattepligtige indkomst.

*Lovforslaget*

*Stk. 8.* Når et udenlandsk selskab mv. eller et fast driftssted inddrages under sambeskatning, anses aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien ved begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatningen, jf. dog stk. 9. Der fastsættes ingen anskaffelsestidspunkt på goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40, i det omfang de er oparbejdet af selskabet selv. Fortjeneste i forhold til anskaffelsestidspunktet kan højst medregnes med et beløb svarende til forskellen mellem salgssummen og handelsværdien på tidspunktet for inddragelse under sambeskatning.

*Gældende formulering*

*Stk. 9.* Genvundne afskrivninger på aktiver, der anses for afskrevet forud for inddragelse under sambeskatning, kan højst udgøre det beløb, hvormed summen af foretagne afskrivninger efter indtræden i sambeskatningen overstiger det faktiske værditab efter inddragelse under sambeskatning. Fortjeneste i forhold til anskaffelsessummen kan højst medregnes med et beløb svarende til forskellen mellem salgssummen og handelsværdien på tidspunktet for inddragelse under sambeskatning. For aktiver, der afskrives efter saldometoden, ansættes afståelsessummen til den nedskrevne værdi på afståelsestidspunktet med tillæg af genvundne afskrivninger og fortjeneste efter 1. og 2. pkt.

*Lovforslaget*

*Stk. 9.* Afskrivningsberettigede aktiver anses for erhvervet til den faktiske anskaffelsessum, og de anses for erhvervet på det faktiske anskaffelsestidspunkt. Er afskrivningsberettigede aktiver erhvervet fra et koncernforbundet selskab, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, uden at overdragelsen har medført dansk eller udenlandsk beskatning af eventuelle genvundne afskrivninger, gevinster eller tab, eller den udenlandske beskatning ved overdragelsen er blevet udskudt, indtræder det selskab eller faste driftssted, der inddrages under sambeskatningen, i det overdragende selskabs anskaffelsessum og anskaffelsestidspunkter. De afskrivningsberettigede aktiver anses for afskrevet maksimalt efter danske regler indtil begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatningen. Ved denne beregning anvendes reglerne i det indkomstår, hvor sambeskatningen påbegyndes. Aktiverne skal dog anses for erhvervet til handelsværdien ved begyndelsen af det første indkomstår under sambeskatning, såfremt denne værdi er mindre end værdien beregnet efter 1.-4. pkt. Er goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40 erhvervet fra et koncernforbundet selskab, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, og er de oparbejdet af det overdragende selskab eller andre koncernforbundne selskaber, anses aktiverne under de i 2. pkt. nævnte betingelser ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for oparbejdet af det selskab eller faste driftssted, som inddrages i sambeskatningen. 2. og 6. pkt. finder dog anvendelse, selv om der er sket dansk beskatning, hvis der ikke er sket fuld dansk beskatning, som følge af at fortjeneste højst kan medregnes med et beløb svarende til forskellen mellem salgssummen og handelsværdien på tidspunktet for inddragelse under dansk beskatning. I det omfang der er sket beskatning som nævnt i 7. pkt., forhøjes anskaffelsessummen med den fortjeneste, som overdrageren har medregnet i den skattepligtige indkomst.

*Gældende formulering*

*Stk. 10.* Udgifter afholdt før det første indkomstår under sambeskatningen kan kun fradrages i den skattepligtige indkomst, hvis der på afholdelsestidspunktet var fradragsret for disse udgifter i medfør af § 2.

*Lovforslaget*

*Stk. 10.* Genvundne afskrivninger på aktiver, der anses for afskrevet forud for inddragelse under sambeskatning, kan højst udgøre det beløb, hvormed summen af foretagne afskrivninger efter indtræden i sambeskatningen overstiger det faktiske værditab efter inddragelse under sambeskatning. Fortjeneste i forhold til anskaffelsessummen kan højst medregnes med et beløb svarende til forskellen mellem salgssummen og handelsværdien på tidspunktet for inddragelse under sambeskatning. For aktiver, der afskrives efter saldometoden, ansættes afståelsessummen til den nedskrevne værdi på afståelsestidspunktet med tillæg af genvundne afskrivninger og fortjeneste efter 1. og 2. pkt.

*Stk. 11.* Hvis en sambeskatning med et udenlandsk selskab mv. eller et fast driftssted af et dansk selskab mv. ophører som følge af, at sambeskatning ikke vælges, forhøjes det danske administrationsselskabs indkomst med et beløb svarende til den fortjeneste, som selskabet ville have opnået ved ophør af virksomheden og salg til handelsværdi af aktiver og passiver, der er i behold hos selskabet ved ophøret, jf. dog stk. 13. Ejer aktionærkredsen direkte eller indirekte mindre end 100 pct., medregnes kun en forholdsmæssig andel. Administrationsselskabets indkomst kan maksimalt forhøjes med et beløb svarende til genbeskatningssaldoen divideret med den i § 17 nævnte procent. Genbeskatningssaldoen opgøres som et beløb svarende til den i § 17 nævnte procent af de underskud, som de udenlandske selskaber eller faste driftssteder i det pågældende land samlet har haft i sambeskatningsperioderne, som er fradraget i indkomst hos andre selskaber eller faste driftssteder, og som ikke modsvares af skatteværdien af senere års overskud fratrukket creditlempelsen samt skatteværdien af genbeskatning efter 5. og 6. pkt. 1.-4. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis koncernforbindelsen til et udenlandsk selskab mv. eller et dansk selskab mv. med et fast driftssted i udlandet afbrydes. Nedsættes ejerandelen, uden at koncernforbindelsen afbrydes, medregnes et beløb af den beregnede likvidationsfortjeneste opgjort efter 1. pkt. svarende til den del af den samlede indskudskapital, som den nedsatte ejerandel udgør.

*Gældende formulering*

*Stk. 13.* Uanset stk. 1 og stk. 6, nr. 5, kan kollektive elforsyningsvirksomheder, jf. § 5 i lov om elforsyning, som anvender indgangsværdier opgjort efter § 35 O, ikke indgå i en sambeskatning.

*Lovforslaget*

*Stk. 12.* Hvis administrationsselskabet ophører med at være skattepligtigt til Danmark efter §§ 1 eller 2, forhøjes administrationsselskabets indkomst med et beløb svarende til de samlede beregnede likvidationsfortjenester opgjort efter stk. 11, 1.-4. pkt. Beløbet medregnes i administrationsselskabets skattepligtige indkomst for det sidste indkomstår inden skattepligten til Danmark ophører. 1. og 2. pkt. finder ikke anvendelse, hvis der kan udpeges et nyt administrationsselskab, som er skattepligtigt efter §§ 1 eller 2. I givet fald overføres forpligtelserne vedrørende eksisterende genbeskatningssaldi til det nye administrationsselskab.

*Stk. 13.* Medfører en dobbeltbeskatningsoverenskomst, at Danmark skal lempe for overskud i et fast driftssted efter eksemptionmetoden, finder ligningslovens § 33 D anvendelse på overskud og underskud i sådanne faste driftssteder.«

Stk. 11-13 bliver herefter stk. 14-16.

**10.** § 31, *stk. 13*, der bliver stk. 16, affattes således:

»*Stk. 16.* Uanset stk. 1 og 2 kan selskaber, hvor der er fradraget eller vil kunne fradrages tab på fordringer mod selskabet efter kursgevinstlovens § 4, stk. 5, af et koncernforbundet selskab, samt kollektive elforsyningsvirksomheder, jf. § 5 i lov om elforsyning, som anvender indgangsværdier opgjort efter § 35 O, ikke indgå i en sambeskatning.«

## Gældende formulering

## Lovforslaget

## § 32.

---  
*Stk. 3.* Ved opgørelse af datterselskabets CFC-indkomst og datterselskabets samlede skattepligtige indkomst skal skattepligtig fortjeneste og fradragsberettiget tab beregnes på grundlag af de faktiske anskaffelsessummer og det faktiske anskaffelsestidspunkt. Afskrivningsberettigede aktiver anses for erhvervet til den faktiske anskaffelsessum og afskrevet med de samlede udenlandske skattemæssige afskrivninger. Vælger datterselskabet i et indkomstår med positiv udenlandsk indkomst ikke at nedbringe denne i størst muligt omfang ved udnyttelse af udenlandske afskrivningsmuligheder, eller kan et udenlandsk afskrivningsgrundlag ikke opgøres, anvendes § 31, stk. 8. Afskrivninger og andre udgifter, som efter skatteyderens valg efter danske regler kan fradrages i det pågældende indkomstår, skal fradrages, hvis datterselskabet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst efter udenlandske regler foretager tilsvarende fradrag i samme indkomstår. Såfremt datterselskabet medregner fortjeneste og tab efter lagerprincippet henholdsvis realisationsprincippet, anvendes tilsvarende princip ved den danske indkomstopgørelse, uanset om der efter danske regler er adgang hertil. Såfremt datterselskabet ved indkomstopgørelsen efter udenlandske regler er indtrådt i et indskydende selskabs anskaffelsessummer og anskaffelsestidspunkter, indtrædes også i anskaffelsessummerne og anskaffelsestidspunkterne ved den danske indkomstopgørelse. Sker der en overdragelse til et andet selskab, hvor det modtagende selskab efter udenlandske regler indtræder i datterselskabets anskaffelsessummer og anskaffelsestidspunkter, og moderselskabet efter overdragelsen kontrollerer eller har væsentlig indflydelse på det modtagende selskab, medregnes fortjeneste og tab ikke ved den danske indkomstopgørelse.

11. I § 32, *stk. 3*, ændres »§ 31, stk. 8« til: »§ 31, stk. 9«.

## § 2

I lov om afgift af dødsboer og gaver (boafgiftsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 752 af 23. august 2001, som senest ændret ved § 3 i lov nr. 458 af 9. juni 2004, foretages følgende ændringer:

## Gældende formulering

## Lovforslaget

## § 13 a.

---

*Stk. 4.* I det omfang konto for opsparet overskud overtages efter dødsboskattelovens § 39, stk. 2, beregnes der af indeståendet med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat en passivpost. Der beregnes dog ikke passivpost for overskud opsparet i indkomstårene 1987-90. Passivposten udgør 9 pct. for overskud opsparet i indkomståret 1991, 12 pct. for overskud opsparet i indkomstårene 1992-98, 13,5 pct. for overskud opsparet i indkomstårene 1999-2000 og 15 pct. for overskud opsparet i indkomståret 2001 og senere indkomstår.

*Stk. 5.* I det omfang konjunkturudligningskonto overtages efter dødsboskattelovens § 39, stk. 3, beregnes der af indeståendet med tillæg af den hertil svarende konjunkturudligningsskat en passivpost på 12 pct. for indkomstårene 1993-98, en passivpost på 13,5 pct. for indkomstårene 1999-2000 og en passivpost på 15 pct. for indkomstårene 2001 og senere indkomstår.

§ 17. Afdødes CFC-indkomst i mellempærioden beskattes særskilt med 30 pct. § 92, stk. 1, 2 og 4, finder tilsvarende anvendelse.

§ 33. Bobeskatningsperiodens CFC-indkomst beskattes særskilt med 30 pct. § 92, stk. 1, 2 og 4, finder tilsvarende anvendelse.

1. § 13 a, stk. 4, 3. pkt., affattes således:

»Passivposten udgør 9 pct. for overskud opsparet i indkomståret 1991, 12 pct. for overskud opsparet i indkomstårene 1992-98, 13,5 pct. for overskud i indkomstårene 1999-2000, 15 pct. for overskud opsparet i indkomstårene 2001-2004 og 16,5 pct. for overskud opsparet i indkomståret 2005 og senere indkomstår.«

2. § 13 a, stk. 5, affattes således:

»Stk. 5. I det omfang konjunkturudligningskonto overtages efter dødsboskattelovens § 39, stk. 3, beregnes der af indeståendet med tillæg af den hertil svarende konjunkturudligningsskat en passivpost på 12 pct. for indkomstårene 1993-98, en passivpost på 13,5 pct. for indkomstårene 1999-2000, en passivpost på 15 pct. for indkomstårene 2001-2004 og en passivpost på 16,5 pct. for indkomståret 2005 og senere indkomstår.«

## § 3

I lov om beskatning ved dødsfald (dødsboskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 827 af 22. september 2003, som senest ændret ved lov nr. 458 af 9. juni 2004, foretages følgende ændringer:

1. I § 17 ændres »30 pct.« til: »28 pct.«

2. I § 33 ændres »30 pct.« til: »28 pct.«

## § 4

## Gældende formulering

## Lovforslaget

I lov om opkrævning af indkomstskat samt kommunal og amtskommunal ejendomsværdiskat for personer m.v. (kildeskat), jf. lovbe- kendtgørelse nr. 678 af 12. august 2002, som ændret bl.a. ved § 2 i lov nr. 153 af 12. marts 2003, § 5 i lov nr. 232 af 2. april 2003, § 8 i lov nr. 458 af 9. juni 2004 og senest ved § 4 i lov nr. 468 af 9. juni 2004, foretages følgende ændringer:

## § 33 D.

*Stk. 4.* I det omfang konto for opsparet overskud overtages efter § 33 C, stk. 5, beregnes der af indestændet med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat en passivpost. Der beregnes dog ikke passivpost for overskud opsparet i indkomstårene 1987-90. Passivposten udgør 9 pct. for overskud opsparet i indkomståret 1991, 12 pct. for overskud opsparet i indkomstårene 1992-98, 13,5 pct. for overskud opsparet i indkomstårene 1999-2000 og 15 pct. for overskud opsparet i indkomståret 2001 og senere indkomstår.

*Stk. 5.* I det omfang konjunkturudligningskonto overtages efter § 33 C, stk. 6, beregnes der af indestændet med tillæg af den hertil svarende konjunkturudligningsskat en passivpost på 12 pct. for indkomstårene 1993-98, 13,5 pct. for indkomstårene 1999-2000 og 15 pct. for indkomståret 2001 og senere indkomstår.

## § 65.

*Stk. 7.* Af udbytte af aktier eller andele som modtages af selskaber og foreninger m.v. og fonde m.v., der er skattepligtige efter selskabsskatteovens § 1 eller efter fondsbeskatningsloven, kan der indeholdes 19,8 pct. udbytteskat. Skatteministeren fastsætter regler om nødvendig dokumentation for, at indeholdelse med 19,8 pct. kan finde sted, herunder om offentliggørelse af en selskabsmandtalsdatabase.

1. § 33 D, stk. 4, 3. pkt., affattes således:

»Passivposten udgør 9 pct. for overskud opsparet i indkomståret 1991, 12 pct. for overskud opsparet i indkomstårene 1992-98, 13,5 pct. for overskud i indkomstårene 1999-2000, 15 pct. for overskud opsparet i indkomstårene 2001-2004 og 16,5 pct. for overskud opsparet i indkomståret 2005 og senere indkomstår.«

2. § 33 D, stk. 5, affattes således:

»*Stk. 5.* I det omfang konjunkturudligningskonto overtages efter § 33 C, stk. 6, beregnes der af indestændet med tillæg af den hertil svarende konjunkturudligningsskat en passivpost på 12 pct. for indkomstårene 1993-98, en passivpost på 13,5 pct. for indkomstårene 1999-2000, en passivpost på 15 pct. for indkomstårene 2001-2004 og en passivpost på 16,5 pct. for indkomståret 2005 og senere indkomstår.«

3. I § 65, stk. 7, ændres to steder »19,8 pct.« til: »18,48 pct.«.

*Gældende formulering**Lovforslaget***§ 5**

I lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 995 af 7. oktober 2004, foretages følgende ændringer:

**§ 5 H.** Underskud fra et fast driftssted eller en fast ejendom beliggende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, erhvervet af skattepligtige omfattet af selskabsskattelovens § 1 eller fondsbeskatningslovens § 1 fra et koncernforbundet selskab mv., jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, kan alene fremføres efter § 15 til modregning i senere overskud fra samme faste driftssted eller faste ejendom.

*Stk. 2.* Stk. 1 finder ikke anvendelse, hvis overskud i selskabet mv., hvorfra det faste driftssted eller den faste ejendom blev erhvervet, på overdragelsestidspunktet beskattes her i landet efter skattelovgivningens almindelige regler, og selskabet ikke selv har erhvervet det faste driftssted eller den faste ejendom fra et koncernforbundet selskab mv., jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2.

**§ 5 I.** Afskrivninger eller udgifter, som efter skattemynderens valg efter de almindelige regler kan vælges fradraget i det pågældende indkomstår eller i senere indkomstår, skal fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst fra et fast driftssted eller et udenlandsk sambeskattet datterselskab i det omfang, den skattepligtige indkomst overstiger beregningsgrundlaget for den udenlandske skat i det land, hvor det faste driftssted er beliggende eller datterselskabet er hjemmehørende, omregnet til danske kroner ved udløbet af samme indkomstår.

**1.** § 5 H ophæves.

**2.** I § 5 I, *stk. 1*, ændres »sambeskattet datterselskab« til: »sambeskattet selskab«.



## Gældende formulering

## Lovforslaget

## § 33.

Stk. 5. Skat betalt til fremmed stat, Færøerne eller Grønland af sambeskattede selskaber, der ikke er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 1, kan alene fradrages i den danske skat efter stk. 1. Danske skatter, som er opkrævet hos sambeskattede udenlandske selskaber efter selskabsskattelovens § 2, medregnes i de udenlandske skatter efter 1. pkt. Reglerne i eventuelle dobbeltbeskatningsoverenskomster anvendes ikke. Vælger et sambeskattet selskab, der har haft underskud, som er fradraget i andre selskabers skattepligtige indkomst, og som ikke modsvares af senere års overskud, at undlade at udnytte samtlige sine fradragsmuligheder ved indkomstopgørelsen til fremmed stat, Færøerne eller Grønland, medregnes den herved forøgede udenlandske skattebetaling for det pågældende indkomstår ikke ved beregningen efter stk. 1.

§ 33 D. Overskud eller underskud i et fast driftssted i en fremmed stat behandles efter reglerne i stk. 2-4, hvis Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomst med den pågældende stat medfører, at Danmark skal lempe dobbeltbeskatning af overskud i det faste driftssted efter eksemptionsmetoden, jf. dog stk. 5 og 6. Med fast driftssted i en fremmed stat sidestilles fast ejendom i en fremmed stat. Såfremt en person eller et selskab mv. har flere faste driftssteder i samme stat, anses de i denne henseende som et fast driftssted. Som underskud anses også benyttelse af henlæggelser til investeringsfonde og indskud på etableringskonti til forlods afskrivning på et aktiv. Ved eksemptionsmetoden forstås, at Danmark skal nedsætte den danske skat med den del deraf, som efter forholdet mellem overskuddet i det faste driftssted og den samlede beskattede indkomst falder på førstnævnte del af indkomsten uanset størrelsen af den skat, der er betalt til den fremmede stat.

3. I § 33, stk. 5, indsættes efter 3. pkt.:

»Indgår flere selskaber, som er hjemmehørende i samme land, i sambeskatningen, opgøres disse selskabers indkomst samlet. Den samlede indkomstopgørelse efter 4. pkt. omfatter tillige danske selskabers faste driftssteder, som er beliggende i samme land, og som indgår i sambeskatningen, når der lempes for overskud i de faste driftssteder efter creditmetoden.«

4. I § 33 D, stk. 1, udgår », jf. dog stk. 5 og 6«.

*Gældende formulering*

*Stk. 5.* Afhændes et fast driftssted eller en del heraf beliggende i fremmed stat, Færøerne eller Grønland til et koncernforbundet selskab mv., jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, eller flyttes ledelsens sæde, jf. selskabsskattelovens § 5, stk. 7, skal fratrukket underskud, der ikke modsvares af senere års overskud, medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Dette gælder, uanset hvilken lempelsesmetode der anvendes. Stk. 1, 2.-4. pkt., finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 6.* Stk. 5 finder ikke anvendelse, hvis det faste driftssted, jf. stk. 1, 2. og 3. pkt., overdrages til selskab omfattet af sambeskatning med det overdragende selskab, jf. selskabsskattelovens § 31, hvis underskud fra det faste driftssted efter udenlandske regler overføres til det erhvervende selskab. I så fald foretages genbeskatning af fratrukne underskud, der ikke modsvares af senere års overskud, efter bestemmelserne i ligningslovens § 33 E hos det erhvervende selskab. Tilsvarende finder stk. 5 ikke anvendelse, hvis selskabet, efter at ledelsens sæde er flyttet, jf. selskabsskattelovens § 5, stk. 7, omfattes af sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31.

---

*Stk. 9.* Hvis et overskud har medført beskatning i henhold til § 33 E, stk. 9, 4. pkt., finder stk. 2 og 3 ikke anvendelse.

**§ 33 E.** Hvis et udenlandsk selskab, som udtræder af sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31, i sambeskatningsperioden har haft underskud, som er fradraget i andre selskabers skattepligtige indkomst, og som ikke modsvares af senere års overskud, forhøjes moderselskabets skattepligtige indkomst med et tilsvarende beløb i det indkomstår, hvor selskabet udtræder af sambeskatningen. Indgår flere selskaber fra samme land i sambeskatningen, opgøres disse selskabers indkomst samlet. Nettounderskud fordeles forholdsmæssigt mellem de underskudsgivende selskaber, og nettooverskud fordeles forholdsmæssigt mellem de overskudsgivende selskaber.

*Lovforslaget*

**5. § 33 D, stk. 5,** affattes således:

»*Stk. 5.* Ophører selskabet med at være skattepligtigt efter § 1, jf. selskabsskattelovens § 5, stk. 7, skal fratrukket underskud, der ikke modsvares af senere års overskud, medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Stk. 1, 2.-4. pkt. finder tilsvarende anvendelse. 1. pkt. finder ikke anvendelse, hvis selskabet umiddelbart efter ophøret af skattepligt omfattes af sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31, stk. 2.«

**6. § 33 D, stk. 6,** ophæves.

Stk. 7-9 bliver herefter stk. 6-8.

**7. § 33 D, stk. 9,** der bliver stk. 8, ophæves.

**8. § 33 E** ophæves.

*Gældende formulering*

*Stk. 2.* Stk. 1, 1. pkt., finder tilsvarende anvendelse, hvis et udenlandsk sambeskattet selskab afhænder aktier eller anpartar i selskaber, hvor det direkte eller indirekte ejer mindst 25 pct. af aktie- eller anpartskapitalen, eller helt eller delvis afhænder virksomheden til et koncernforbundet selskab mv., jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2. Dette gælder dog ikke, hvis samtlige aktiver overdrages til et datterselskab omfattet af sambeskatningen, jf. selskabsskattelovens § 31, og underskuddet for det overdragende selskab efter udenlandske regler overføres til det erhvervende selskab. I så fald genbeskattes underskuddet hos det erhvervende selskab.

*Stk. 3.* Hvis sambeskatningen ophører som følge af salg af aktier, således at moderselskabet sammen med koncernforbundne selskaber mv., jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, ikke længere har bestemmende indflydelse i det udtrædende selskab, eller hvis sambeskatningen ophører som følge af datterselskabets konkurs eller likvidation, uden at datterselskabets virksomhed helt eller delvis overføres til koncernforbundne selskaber, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, medregnes højst et beløb svarende til den fortjeneste, som datterselskabet ville have opnået ved ophør af virksomhed og salg til handelsværdi af aktiver, der er i behold hos selskabet ved udløbet af det sidste indkomstår under sambeskatningen, med tillæg af et beløb svarende til skattefri udbytter og aktieavancer hidrørende fra det udenlandske selskab i de seneste fem år af sambeskatningsperioden. Ved bestemmende indflydelse forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne.

*Lovforslaget*

*Gældende formulering**Lovforslaget*

*Stk. 4.* Underskud, som ikke er genbeskattet efter stk. 3, anses for genbeskattet, efterhånden som udbytter eller aktieavancer hidrørende fra det udenlandske selskab medregnes ved opgørelsen af moderselskabets eller andre hermed koncernforbundne selskabers skattepligtige indkomst, jf. dog stk. 5 og 6. Hvis moderselskabet eller det hermed koncernforbundne selskab ikke skal beskattes i Danmark af udbytter eller aktieavancer hidrørende fra det udenlandske selskab, sker genbeskatning ved, at et beløb svarende til disse udbytter og avancer medregnes ved opgørelsen af moderselskabets skattepligtige indkomst. Tilsvarende gælder, hvis en dobbeltbeskatningsoverenskomst nedsætter dansk beskatning af udbytter eller avancer efter eksemptionsmetoden, jf. § 33 D. Avancer opgøres efter aktieavancebeskatningslovens § 6, stk. 2 og 3.

*Stk. 5.* Eventuelt underskud, der ikke er genbeskattet efter stk. 3 og 4, medregnes ved opgørelsen af moderselskabets skattepligtige indkomst, hvis moderselskabet alene eller sammen med koncernforbundne selskaber mv. inden 5 år efter ophør af sambeskatning igen opnår bestemte indflydelse i det udtrædende selskab. Ved bestemmende indflydelse forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne.

*Gældende formulering**Lovforslaget*

*Stk. 6.* Hvis moderselskabet ophører med at være skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 1, eller hvis moderselskabet efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, medregnes et beløb svarende til genbeskatningssaldoen på ophørstidspunktet ved opgørelsen af moderselskabets skattepligtige indkomst for dets sidste indkomstår. Hvis et søsterselskab, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 4, ophører med at være skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 1, eller hvis et søsterselskab, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 4, efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland, medregnes et beløb svarende til genbeskatningssaldoen på ophørstidspunktet ved opgørelsen af sambeskatningsindkomsten for det sidste indkomstår under sambeskatningen. Tilsvarende gælder, hvis moderselskabet eller et søsterselskab ophører med at være skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a. Ophører en sambeskatning mellem søsterselskaber, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 4, som følge af et søsterselskabs udtræden af sambeskatningen, medregnes et beløb svarende til genbeskatningssaldoen på ophørstidspunktet. Omkvalificeres et selskab efter selskabsskattelovens § 2 A, stk. 1, og opretholdes sambeskatningen efter selskabsskattelovens § 31, sker der ikke genbeskatning som følge af omkvalificeringen.

*Stk. 7.* Stk. 1-6 finder ikke anvendelse, når et moderselskab fusionerer efter reglerne i fusionskatteloven, hvor det modtagende selskab er hjemmehørende her i landet og det udenlandske datterselskab efter fusionen er omfattet af sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31. I så fald videreføres genbeskatningssaldoen på udenlandske sambeskattede datterselskaber i det modtagende selskab.

*Stk. 8.* Stk. 1-5 finder ikke anvendelse, hvis datterselskaber omfattet af sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31 fusionerer og underskud efter udenlandske regler overføres til det modtagende selskab. I så fald genbeskattes underskud i det modtagende selskab.

*Gældende formulering**Lovforslaget*

*Stk. 9.* Stk. 1-8 finder tilsvarende anvendelse på danske sambeskattede datterselskaber, der har været hjemmehørende i udlandet, for så vidt angår underskud for denne periode. Det samme gælder, hvis selskabet har erhvervet samtlige aktiver fra et udenlandsk sambeskattet selskab, jf. stk. 2, eller et fast driftssted fra et sambeskattet selskab, jf. § 33 D, stk. 6. Det genbeskatningspligtige underskud reduceres med udenlandsk skattepligtig indkomst indtjent efter, at selskabet er blevet hjemmehørende her i landet. Oppebærer datterselskabet overskud fra et fast driftssted eller en fast ejendom omfattet af en dobbeltbeskatningsoverenskomst, hvorefter Danmark skal lempe dobbeltbeskatning efter eksemptionsmetoden, jf. § 33 D, stk. 1, sker genbeskatningen ved, at et beløb svarende til dette overskud medregnes ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst.

*Stk. 10.* Skatteministeren kan tillade, at stk. 1-6 ikke finder anvendelse, når et moderselskab spaltes efter reglerne i fusionsskatteloven og aktierne i et udenlandsk sambeskattet datterselskab som led i spaltningen overføres til et modtagende selskab, som er hjemmehørende her i landet. Det er en betingelse, at det udenlandske selskab efter spaltningen sambeskattes med det modtagende selskab efter selskabsskattelovens § 31. I så fald videreføres genbeskatningssaldoen på det udenlandske sambeskattede selskab i det modtagende selskab. 1.-3. pkt. finder tilsvarende anvendelse for et udenlandsk sambeskattet selskab, der udtræder af sambeskatning med moderselskabet som følge af, at aktier i et sambeskattet datterselskab som led i spaltningen overføres til det modtagende selskab.

*Stk. 11.* Skatteministeren kan tillade, at stk. 2, 1. pkt., ikke finder anvendelse, når et moderselskab spaltes efter reglerne i fusionsskatteloven og et udenlandsk sambeskattet selskab i den forbindelse overdrager samtlige selskabets aktiver til et udenlandsk selskab, der er sambeskattet med det modtagende selskab efter reglerne i selskabsskattelovens § 31. Det er en betingelse, at underskud i det overdragende selskab efter udenlandske regler overføres til det erhvervende selskab. I så fald videreføres genbeskatningssaldoen på det overdragende selskab i det erhvervende selskab.

*Gældende formulering*

*Stk. 12.* Stk. 10 og 11 finder tilsvarende anvendelse ved tilførsel af aktiver fra et moderselskab efter reglerne i fusionsskatteloven.

*Lovforslaget***§ 6**

I lov om skattefri virksomhedsomdannelse, jf. lovbekendtgørelse nr. 768 af 12. oktober 1999, som ændret ved § 4 i lov nr. 874 af 3. december 1999, § 17 i lov nr. 958 af 20. december 1999 og § 3 i lov nr. 339 af 16. maj 2001, foretages følgende ændringer:

**§ 4.** Anvender ejeren reglerne i denne lov, indgår fortjeneste eller tab på aktiver og passiver i virksomheden i forbindelse med omdannelsen ikke i den skattepligtiges indkomst.

1. I § 4, *stk. 1*, indsættes efter »indkomst«: », jf. dog § 5«.

2. Efter § 4 indsættes:

»§ 5. Aktiver og passiver i virksomheden, som er knyttet til et fast driftssted eller en fast ejendom, beliggende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, anses for afstået af ejeren inden omdannelsen af virksomheden. Det gælder dog ikke, hvis virksomheden i det faste driftssted bliver omfattet af en sambeskatning, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 2, eller i det omfang virksomheden ville være omfattet af selskabsskattelovens § 32, såfremt det faste driftssted havde været et udenlandsk selskab. Afståelsessummen ansættes til handelsværdien på dette tidspunkt. Den danske skat nedsættes efter reglerne i ligningslovens § 33, stk. 1 og 2, eller efter reglerne i dobbeltbeskatningsoverenskomsten med den skat, som den pågældende stat, Færøerne eller Grønland kunne have pålignet kapitalvinding, såfremt det faste driftssted eller den faste ejendom var afstået på dette tidspunkt.«.

*Gældende formulering*

§ 6. Aktiver og passiver, der overtages i forbindelse med omdannelsen, behandles ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst, som om de var erhvervet af dette på de tidspunkter, hvor de er erhvervet af den hidtidige ejer, og for de anskaffelsessummer, hvortil aktiverne og passiverne er erhvervet af denne. Eventuelle skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger, som den hidtidige ejer har foretaget, anses for foretaget af selskabet i de pågældende indkomstår. Fordringer og gæld, som ved afhændelse eller indfrielse til kursværdi på omdannelses-tidspunktet ikke ville have udløst beskatning henholdsvis fradrag hos den hidtidige ejer, anses uanset 1. pkt. for erhvervet henholdsvis påtaget af selskabet på omdannelsesdatoen til kursværdien på dette tidspunkt.

---

**§ 10.**

---

*Stk. 2.* Overskud efter stk. 1, der ikke overføres til den skattepligtige med virkning for indkomståret, beskattes foreløbigt i indkomståret med en virksomhedsskat på 30 pct. Overskud med fradrag af virksomhedsskat indgår på virksomhedens konto for opsparat overskud.

*Lovforslaget*

3. I § 6, *stk. 1, 1. pkt.*, indsættes efter »denne«: », jf. dog stk. 5«.

4. I § 6 indsættes som *stk. 5*:

»*Stk. 5.* Stk. 1 – 4 omfatter ikke aktiver og passiver, som er knyttet til et fast driftssted eller en fast ejendom, beliggende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland.«.

**§ 7**

I lov om indkomstbeskatning af selvstændig erhvervsdrivende (virksomhedsskatteloven), jf. lovekendtgørelse nr. 830 af 2. august 2004 foretages følgende ændring:

1. I § 10, *stk. 2, 1. pkt.*, ændres »30 pct.« til: »28 pct.«.

**§ 8**

*Stk. 1.* Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.



*Gældende formulering**Lovforslaget*

*Stk. 2.* § 1, nr. 1 og 3, og § 5, nr. 4-8, har virkning for underskud, der vedrører indkomstår, der påbegyndes den 15. december 2004 eller senere. Indgiver et selskab en ansøgning om omlægning af indkomstår den 15. december 2004 eller senere, således at indkomståret 2005 begynder før den 15. december 2004, anses indkomståret for påbegyndt den 15. december 2004 eller senere.

*Stk. 3.* § 1, nr. 2, 4-5 og 7-11, § 5, nr. 1-3 og § 6 har virkning fra og med indkomstår, der påbegyndes den 15. december 2004 eller senere. Stk. 2, 2. pkt., finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 4.* § 1, nr. 6, § 2, § 3, § 4, nr. 1 og 2, og § 7 har virkning fra og med indkomståret 2005.

*Stk. 5.* § 4, nr. 3, har virkning for udbytte, der vedtages udloddet den 1. juli 2005 eller senere.

*Gældende formulering**Lovforslaget*

*Stk. 6.* Ophører en sambeskatning tilladt efter den hidtidige affattelse af selskabsskattelovens § 31 med et udenlandsk datterselskab i det førstkommande indkomstår, der påbegyndes den 15. december 2004 eller senere, forhøjes moderselskabets indkomst med overskud i det udenlandske datterselskab i efterfølgende indkomstår, så længe der er en genbeskatningssaldo. Genbeskatningssaldoen opgøres som et beløb svarende til den i selskabsskattelovens § 17 nævnte procent af de underskud, som de udenlandske selskaber har haft i sambeskatningsperioden, som er fradraget i indkomst hos andre selskaber, og som ikke modsvares af skatteværdien af senere års overskud fratrukket creditlempelsen samt skatteværdien af genbeskatning efter 6.-8. pkt. Indgår flere selskaber fra samme land, opgøres disse selskabers saldi samlet. Selvangivelsen skal indeholde opgørelse for genbeskatningssaldi. Selvangivne saldi udgør efter foretagelsen af en skatteansættelse en del af denne. Genbeskatningsreglerne i ligningslovens § 33 E, jf. lovbekendtgørelse nr. 955 af 7. oktober 2004, finder fortsat anvendelse, indtil genbeskatningssaldene er udlignet. For så vidt angår underskud, der er fradraget i andre selskabers skattepligtige indkomst for indkomståret 1992 og senere indkomstår, som er påbegyndt den 6. december 1995 eller tidligere, finder § 33 E, som indsat ved lov nr. 219 af 3. april 1992 og som ændret ved § 3 i lov nr. 312 af 17. maj 1995, fortsat anvendelse. For transaktioner, som udløser genbeskatning vedrørende underskud, der er fradraget i andre selskabers skattepligtige indkomst i indkomstår påbegyndt den 6. december 1995 eller tidligere, kan selskabet vælge at anvende § 33 E som affattet ved § 2, nr. 12, i lov nr. 487 af 12. juni 1996.

*Gældende formulering**Lovforslaget*

*Stk. 7.* Ophører et fast driftssteds skattepligt som følge af denne lovs § 1, nr. 4, forhøjes selskabets indkomst med overskud i det faste driftssted i efterfølgende indkomstår, så længe der er en genbeskatningssaldo. Genbeskatningssaldoen for faste driftssteder, hvor der lempes efter creditprincippet, opgøres som et beløb svarende til den i selskabsskattelovens § 17 nævnte procent af de underskud, som de faste driftssteder har haft, som er fradraget i indkomst hos selskabet, og som ikke modsvares af skatteværdien af senere års overskud fratrukket creditlempelsen samt skatteværdien af genbeskatning efter 6.-7. pkt. Indgår flere faste driftssteder fra samme land, opgøres disse faste driftssteders saldi samlet. Selvangivelsen skal indeholde opgørelse for genbeskatningssaldi. Selvangivne saldi udgør efter foretagelsen af en skatteansættelse en del af denne. Genbeskatningsreglerne i ligningslovens § 33 D, jf. lovbekendtgørelse nr. 955 af 7. oktober 2004, finder fortsat anvendelse, indtil genbeskatningssaldiene er udlignet. For så vidt angår underskud, der er fradraget for indkomståret 1992 og senere indkomstår, som er påbegyndt den 6. december 1995 eller tidligere, finder § 33 D, som indsat ved lov nr. 219 af 3. april 1992 og som ændret ved § 3 i lov nr. 312 af 17. maj 1995, fortsat anvendelse.

*Stk. 8.* Ved valg af sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31, stk. 2, genbeskattes alle genbeskatningspligtige underskud, herunder underskud for indkomståret 1992 og senere indkomstår, som er påbegyndt før den 16. december 2004, vedrørende datterselskaber og faste driftssteder efter reglerne i selskabsskattelovens § 31, stk. 11-13, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 9.

*Gældende formulering**Lovforslaget*

*Stk. 9.* Fortsætter en sambeskatning, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 2, tilladt efter den hidtidige affattelse af selskabsskattelovens § 31, gives der i de tre første indkomstår delvis henstand med hensyn til betalingen af skatten vedrørende nye udenlandske selskaber i sambeskatningen, der den 15. december 2004 er koncernforbundet med de sambeskattede selskaber og som ikke den 15. december 2004 er omfattet af selskabsskattelovens § 32. Henstanden gives i skatten efter lempelse for udenlandske skatter, jf. ligningslovens § 33, stk. 5. I det første indkomstår gives der henstand med hensyn til  $\frac{3}{4}$  af skattebetalingen, i det andet indkomstår gives henstand med hensyn til  $\frac{1}{2}$  af skattebetalingen og i det tredje indkomstår gives der henstand med hensyn til  $\frac{1}{4}$  af skattebetalingen. Henstandsbeløbene forrentes med 2 pct. pr. år. Henstandsbeløbet, inkl. renter, forfalder samtidigt med betalingen af skatten for det tredje indkomstår efter henstandsåret. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om administration af henstandsordningen, herunder om opgørelse af henstandsbeløbet.

F. t. l. vedr. selskabsskatteoven og andre skattelove

Til lovforslag nr. L 153. Skriftlig fremsættelse (15. december 2004)

### Skatteministeren (Kristian Jensen):

Herved tillader jeg mig for Folketinget at fremsætte:

*Forslag til lov om ændring af selskabsskatteoven og andre skattelove. (Nedsættelse af selskabsskatten og globalpulje-princip i sambeskatningen).*

(Lovforslag nr. L 153).

Formålet med lovforslaget er at lukke et hul i sambeskatningsreglerne og samtidig skabe en mere sammenhængende koncernbeskatningsordning, hvor filialer og datterselskaber i videst muligt omfang beskattes på samme måde. Samtidig nedsættes selskabsskattesatsen og den foreløbige virksomhedsskat fra 30 pct. til 28 pct.

Det nuværende regelsæt giver udenlandske koncerner mulighed for at reducere beskatningen af deres danske aktiviteter. Det skyldes, at en af værnreglerne i skattelovgivningen (ligningslovens § 5 H) ikke fungerer efter hensigten. Koncernen kan undgå dansk beskatning ved at placere deres underskudsgivende aktiviteter i datterselskaber, som derefter indplaceres i den danske sambeskatning. Regeringen ønsker effektivt at lukke dette hul.

Hullet lukkes ved at fjerne muligheden for, at koncerner kun inddrager selskaber med underskud under sambeskatningen, mens overskudsgivende selskaber i koncernen udelades. Denne mulighed i de gældende sambeskatningsregler indebærer også, at nogle koncerner kommer til at betale mindre skat end deres skatteevne.

Regeringen foreslår, at der indføres et globalpulje-princip i sambeskatningsreglerne. Globalpulje-princippet medfører, at hvis der vælges international sambeskatning, skal denne fremover omfatte alle koncernforbundne udenlandske selskaber (såvel underliggende selskaber som overliggende selskaber og såvel underskudsgivende som overskudsgivende) og alle udenlandske filialer. Samtidig foreslås en bindingsperiode, såle-

des at international sambeskatning som udgangspunkt vælges for en periode på 10 år.

Fravælges international sambeskatning, begrænses dansk selskabsbeskatning som udgangspunkt til beskatning af aktiviteter i Danmark (territorialbeskatning). I så fald sambeskattes kun de koncernforbundne selskabers aktiviteter i Danmark. Overskud eller underskud ved erhvervsvirksomhed i udlandet (fast driftssted) medregnes ikke ved opgørelsen af selskabers skattepligtige indkomst i Danmark. Danmark beskatter fortsat selskaber af indkomst fra udlandet, som ikke er optjent i en udenlandsk erhvervsvirksomhed.

Indførelse af et globalpulje-princip i sambeskatningen kombineret med reglerne om en bindingsperiode giver mulighed for at lempe reglerne om genbeskatning af tidligere fratrukne underskud, således at omstruktureringer internt i en koncern ikke udløser genbeskatning. Derved er genbeskatningsreglerne ikke til hinder for i øvrigt hensigtsmæssige omstruktureringer af en koncern.

Definitionen af koncernforbundne selskaber følger som udgangspunkt den almindeligt anvendte definition i kursgevinstloven. Det indebærer, at kravet til ejerandel i forhold til de gældende sambeskatningsregler nedsættes fra 100 pct. til (mere end) 50 pct.

Derudover foreslås en række mindre justeringer af sambeskatningsreglerne – herunder ændringer, der forbedrer skattemyndighedernes kontrolmuligheder.

Hele statens provenugevinst ved indførelse af globalpulje-princippet, der skønnes til hen ved 2 mia. kr., anvendes til at nedsætte selskabs- og virksomhedsskattesatsen. Forslaget skønnes samlet set provenuneutralt.

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

Idet jeg i øvrigt henviser til bemærkningerne til lovforslaget, skal jeg anbefale lovforslaget til Folketingets hurtige og velvillige behandling.