



Fremsat den 3. oktober 2012 af skatteministeren (Thor Möger Pedersen)

## Forslag

til

### Lov om ændring af kildeskatteloven og selskabsskatteloven

(Omgåelse af udbyttebeskatning, gennemstrømningselskaber og ledelsens sæde)

#### § 1

I kildeskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1403 af 7. december 2010, som ændret bl.a. ved § 5 i lov nr. 254 af 30. marts 2011, § 1 i lov nr. 398 af 9. maj 2012, § 5 i lov nr. 433 af 16. maj 2012, § 5 i lov nr. 591 af 18. juni 2012, § 2 i lov nr. 921 af 18. juni 2012 og senest ved § 2 i lov nr. 927 af 18. september 2012, foretages følgende ændring:

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

»Skattepligten omfatter endvidere vederlag i form af andet end aktier i det erhvervende selskab, som en person erhverver ved overdragelse af aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer, herunder konvertible obligationer, samt tegningsrettigheder til sådanne værdipapirer i et koncernforbundet selskab (det erhvervede selskab) til et andet koncernforbundet selskab eller en koncernforbundet fond eller trust (det erhvervende selskab). 3. pkt. anvendes dog ikke, hvis personen er hjemmehørende på Færøerne, i Grønland eller i et land, som er medlem af EU/EØS, eller som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, og de kompetente myndigheder i denne stat skal udveksle oplysninger med de danske myndigheder efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten, en anden international overenskomst eller konvention eller en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager. Det er en betingelse for anvendelsen af 3. pkt., at der er forbindelse som nævnt i ligningslovens § 2 mellem personen og det erhvervede henholdsvis det erhvervende selskab, og at det erhvervede selskab og det erhvervende selskab er koncernforbundet som nævnt i ligningslovens § 2.«

#### § 2

I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1376 af 7. december 2010, som ændret bl.a. ved § 8 i lov nr. 254 af 30. marts 2011, § 4 i lov nr. 624 af 14. juni 2011, § 10 i lov nr. 433 af 16. maj 2012, § 2 i lov nr. 591 af 18. juni 2012 og

senest ved § 2 i lov nr. 923 af 18. september 2012, foretages følgende ændringer:

#### 1. § 1, stk. 6, 1. og 2. pkt., ophæves, og i stedet indsættes:

»Selskaber og foreninger m.v. omfattet af stk. 1, nr. 2-6, anses for hjemmehørende her i landet, hvis selskabet eller foreningen m.v. er registreret her i landet eller har ledelsens sæde her i landet.«

#### 2. I § 1, stk. 6, 3. pkt., som bliver 2. pkt., udgår »og 2.«

#### 3. I § 2, stk. 1, litra c, indsættes som 7. og 8. pkt.:

»3. og 4. pkt. finder ikke anvendelse, hvis udbyttet fra det danske selskab er en videreudlodning af udbytte, som dette selskab har modtaget direkte eller indirekte af datterselskabsaktier eller koncernselskabsaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens §§ 4 A og 4 B, i et selskab hjemmehørende i udlandet, og det danske selskab ikke var retmæssig ejer af det modtagne udbytte. Dette gælder dog ikke, hvis beskatningen af udbytteudlodningen fra det danske selskab skal frafaldes efter bestemmelserne i direktiv 2011/96/EU.«

#### 4. Efter § 2 C indsættes:

»§ 2 D. Hvis en juridisk person overdrager aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer, herunder konvertible obligationer, samt tegningsrettigheder til sådanne værdipapirer i et koncernforbundet selskab (det erhvervede selskab) til et andet koncernforbundet selskab eller en koncernforbundet fond eller trust (det erhvervende selskab), og vederlaget for denne overdragelse helt eller delvist sker i form af andet end aktier i det erhvervende selskab, anses denne del af vederlaget for udbytte. Dette gælder dog ikke, hvis det overdragende selskab opfylder betingelserne for at modtage skattefrit udbytte efter § 2, stk. 1, litra c, eller § 13, stk. 1, nr. 2.

Stk. 2. Ved fastsættelse af, hvornår der er tale om koncernforbundne selskaber, finder ligningslovens § 2 anvendelse. Med en juridisk person sidestilles et selskab og en forening

m.v., der efter danske skatteregler ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, men hvis forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt.«

### § 3

*Stk. 1.* Loven træder i kraft den 20. december 2012.

*Stk. 2.* § 1 og § 2, nr. 4, har virkning for erhvervelse af aktier foretaget fra og med den 3. oktober 2012.

*Stk. 3.* § 2, nr. 1 og 2, har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2013 eller senere.

*Stk. 4.* § 2, nr. 3, har virkning for udbytter, der udloddes den 1. januar 2013 eller senere.

## Bemærkninger til lovforslaget

### Almindelige bemærkninger

#### 1. Indledning

Lovforslaget går ud på nogle ændringer af de nuværende skatteregler for at imødegå utilsigtede virkninger på disse områder. Formålet er at imødegå dels muligheder for at omgå dansk beskatning, dels muligheder for ved hjælp af danske skatteregler at omgå udenlandsk beskatning.

Der indgår følgende elementer:

- Omgåelse af udbyttebeskatning. Lovforslaget skal imødegå, at et selskabs udlodning af udbytte, som er omfattet af skattepligt, skifter kvalifikation til en anden form for betaling, som ikke er omfattet af skattepligt. Et eksempel kan være et udenlandsk moderselskab, som afhænder aktier i sit danske datterselskab til et dansk »mellemholdingselskab«, og som vederlag for afhændelsen får en fordring på mellemholdingselskabet. Datterselskabet kan herefter udlodde udbytte til mellemholdingselskabet, hvilket kan ske skattefrit, og mellemholdingselskabet kan herefter betale beløbet videre til det udenlandske moderselskab m.v. i form af afdrag på gæld, hvilket også er skattefrit. Overdrageren kan lige så vel være en fysisk person.
- Gennemstrømningsselskaber. Danmark udnyttes i flere tilfælde som led i skatteplanlægning, hvor et selskab i et fremmed land etablerer et dansk selskab, som ikke har andet formål end at investere i selskaber i et andet fremmed land. Selskabet i det førstnævnte land modtager i så fald udbytter fra selskaberne i det andet fremmede land gennem et dansk selskab med det formål at nedsætte den beskatning, som det andet fremmede land ville gennemføre, hvis udbyttet blev betalt direkte.
- Ledelsens sæde. Lovforslaget skal sikre, at alle selskaber og foreninger er omfattet af fuld dansk skattepligt, hvis de enten er registreret eller har ledelsens sæde her i landet. Efter de gældende regler er visse selskaber, som er registreret her i landet, ikke omfattet af fuld skattepligt, fordi de har placeret deres ledelse i udlandet. Det giver især risiko for, at et sådant selskab, som er registreret her i landet, men har ledelsen i et andet land – f.eks. et lavskattelands – fremstår som et dansk selskab, selv om det ikke er omfattet af fuld dansk skattepligt.

#### 2. Lovforslagets formål og baggrund

##### 2.1. Omgåelse af udbyttebeskatning

Med lovforslaget fjernes et skattehul ved koncerninterne omstruktureringer, som kan underminere regelsættet om kildebeskatningen af udbytter til selskaber eller fysiske personer.

Der opkræves 27 pct. dansk kildeskat af udbytter, som et dansk datterselskab udlodder til sit moderselskab m.v. i et land uden for EU, som ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

Denne kildeskat kan bl.a. omgås ved, at det udenlandske moderselskab (herunder en kapitalfond, som er organiseret i et kommanditselskab) afstår aktier i sit danske datterselskab (det erhvervede selskab) til et andet dansk selskab (det erhvervende selskab), så vederlaget for afståelsen helt eller delvist består af f.eks. en fordring på det erhvervende selskab. Selskabskonstruktionen medfører herefter, at det danske erhvervede selskab betaler udbytte til det danske erhvervende selskab, hvilket sker uden beskatning, fordi der er tale om udbytte i et dansk moder/datterselskabsforhold. Det erhvervende selskab betaler nu de modtagne udbytter videre i form af afdrag af gæld til det udenlandske moderselskab, hvilket også sker uden beskatning, idet det udenlandske moderselskab nu modtager afdrag på sin fordring på det erhvervende selskab.

På tilsvarende måde opkræves der 27 pct. dansk kildeskat af udbytter, som et dansk selskab udlodder til en fysisk person, som er hjemmehørende i et land, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Denne kildeskat kan også omgås ved salg af aktierne i det danske selskab til et andet dansk selskab, så personen får en fordring på det erhvervende selskab og der består moder/datterselskabsforhold mellem de to selskaber.

Udbyttebetalingen mellem de to danske selskaber skifter altså kvalifikation ved viderebetalingen til det udenlandske moderselskab eller den udenlandske person, hvilket efter de gældende regler medfører, at der ikke længere er dansk beskatning.

Muligheden for at omgå udbyttebeskatningen ved omstrukturering og kvalifikationsskift er konstateret ved en konkret sag, hvor SKAT har orienteret Skatteministeriet ved en såkaldt early warning, som blev udarbejdet i overensstemmelse med den procedure, som Skatteministeriet fastlagde efter afgivelsen af Skattefradragskommissionens beretning i 2006.

Lovforslaget, som er en opfølgning på denne early warning, går ud på at hindre denne omgåelsesmulighed.

##### 2.2. Gennemstrømningsselskaber

En del af udlandets investeringer i Danmark er såkaldte gennemstrømningsinvesteringer. Det er altså investeringer fra et selskab i et fremmed land i et dansk holdingselskab, der videreinvesterer midlerne i et andet fremmed land. Gennemstrømningsinvesteringer er karakteriseret ved, at det danske holdingselskab ikke har realøkonomisk aktivitet her i landet og normalt ikke ejer andre danske selskaber med sådan aktivitet her i landet. I så fald kan investeringen gennem Danmark være begrundet med det formål at spare i skat i det land, hvor der investeres i, fordi Danmark har en gunstig dobbeltbeskatningsoverenskomst med dette land, og gunstige danske skatteregler tillader benyttelsen af Danmark som gennemstrømningsland.

Skatteplanlægningen forudsætter, at det land, hvor det investerende selskab er hjemmehørende, er medlem af EU el-

ler har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Det er altså ikke selskaber i skattely-lande, der udnytter Danmark som gennemstrømningsland i disse tilfælde.

Det danske gennemstrømningselskab modtager altså udbytte, som er optjent af et selskab i ét fremmed land (investeringslandet), og videreudlodder udbyttet til et andet selskab i et andet fremmed land (investorlandet).

Det kan f.eks. være fordelagtigt, hvis investorlandet har den politik, at dets dobbeltbeskatningsoverenskomster skal give landet ret til at opkræve 15 pct. kildeskat af udbyttebetalinger fra selskaber i dette land til udenlandske selskaber. Hvis investorlandet har fået gennemført denne politik i dets dobbeltbeskatningsoverenskomst med investeringslandet, betyder det, at hvis et selskab fra investorlandet investerer direkte i et selskab i investeringslandet, har investeringslandet også ret til at beskatte udbytte, som et selskab i dette land udlodder til et selskab i investorlandet, dog så skatten højst må udgøre 15 pct. af udbyttet.

Investorselskabet kan i stedet foretage investeringen gennem et dansk gennemstrømningselskab med det formål, at udbyttet fra investeringslandet i stedet bliver omfattet af dette lands dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Hvis denne overenskomsts artikel om udbytte er udformet efter OECD-modellen, må investeringslandet højst opkræve en kildeskat på 5 pct. af udbyttebetalinger fra selskaber i dette land til danske selskaber.

De nuværende danske skatteregler medfører, at Danmark ikke beskatter det danske gennemstrømningselskab af udbyttet fra investeringsselskabet, jf. selskabsskattelovens § 13, ligesom Danmark heller ikke beskatter videreudlodningen til investorselskabet, hvis dette selskab er hjemmehørende i et land, der er medlem af EU eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Det gælder, selv om Danmark efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten med investorlandet måtte have ret til at opkræve 15 pct. af udbyttet, jf. samme lovs § 2, stk. 1, litra c.

Investeringslandet kunne selv imødegå brugen af danske gennemstrømningselskaber, idet det ikke skal nedsætte dets kildeskat af udbyttebetalinger til et dansk selskab, når dette ikke er retmæssig ejer af udbyttet, fordi det – skønt det er den formelle ejer – reelt har meget snævre beføjelser, som – i relation til det modtagne udbytte – gør det til en administrator, der handler på vegne af andre parter. Men i praksis anvender især udviklingslande ikke denne betingelse om retmæssig ejer, men nedsætter blot kildeskatten af udbyttebetalinger til et udenlandsk selskab til den aftalte sats for kildeskat i den pågældende dobbeltbeskatningsoverenskomst, selv om dette selskab ikke er retmæssig ejer af udbyttet.

Lovforslaget har til formål at imødegå denne anvendelse af danske selskaber til at omgå andre landes beskatning. Det sker ved at ændre selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, så Danmark opkræver den skat af videreudlodningen af udbyttet, som Danmark har ret til at opkræve efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten.

Gennemførelsen af lovforslaget vil formentligt betyde, at de nuværende aktiviteter i danske gennemstrømningselskaber

flytter til andre lande, som har skatteregler, der kan bruges til at omgå beskatning i f.eks. udviklingslande. Men regeringen finder det alligevel væsentligt at søge at hindre, at Danmark anvendes som et skattely i forhold til andre lande.

### 2.3. *Fuld skattepligt og ledelse*

Efter de gældende regler er aktie- og anpartsselskaber (kapitalselskaber), som i henhold til selskabsloven er registreret i det centrale virksomhedsregister, fuldt skattepligtige.

En række selskabsformer, der ikke er kapitalselskaber, er også registreret i det centrale virksomhedsregister i henhold til lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, men registreringen medfører ikke i sig selv fuld skattepligt. For disse selskabsformer gælder, at de alene anses for fuldt skattepligtige i Danmark, hvis deres ledelse også er placeret her i landet.

Det har aldrig været hensigten at skabe et system, hvor den fulde skattepligt for registrerede danske selskaber indtræder på grundlag af forskellige kriterier.

Den eksisterende retstilstand anses ikke for hensigtsmæssig. Der er tale om en retstilstand, der bl.a. er vanskelig at administrere, fordi vurderingen af, om ledelsens sæde er i Danmark eller i udlandet, beror på en konkret vurdering fra sag til sag. Der ses derudover ikke at være nogen særlig grundelse for, at en række selskaber og foreninger m.v., der er registreret i Danmark, skal behandles anderledes end kapitalselskaberne set i forhold til den fulde skattepligt.

Retstilstanden kan også medføre, at et selskab eller en forening m.v., som ikke er et kapitalselskab, og som er registreret her i landet, men har ledelsens sæde i et andet land, hverken er fuldt skattepligtigt i Danmark eller i det andet land. Dette vil være tilfældet, hvis det andet land kun anser selskaber og foreninger m.v. for fuldt skattepligtige til dette land, når de er registreret i det pågældende land. Der kan også være tale om, at et selskab, som er registreret her i landet, er fuldt skattepligtigt i et lavskatteland.

Retstilstanden ændres også, fordi der ellers vil være selskabsformer, der fremtræder som danske, uden at de på nogen måde har noget med det danske skattesystem at gøre. Dette kan bruges som røgslør i forbindelse med brug af danske selskaber som led i skatteplanlægning.

## 3. *Lovforslagets enkelte elementer*

### 3.1. *Omgåelse af udbyttebeskatning*

#### 3.1.1. *Gældende ret*

De nuværende skatteregler giver mulighed for, at et udenlandsk selskab, som ikke kan modtage udbytte fra et dansk datterselskab uden dansk beskatning af udbyttet, kan omgå denne beskatning ved at foretage en omstrukturering.

Et udenlandsk selskab kan afstå sine aktier i et dansk selskab uden beskatning af avancen ved afståelsen, idet der ikke er begrænset skattepligt af aktieavancer.

Hvis et udenlandsk moderselskab afstår aktier i et dansk datterselskab til et andet dansk koncernforbundet selskab, og

vederlaget består af andet end aktier i det andet selskab – f.eks. som gæld, vil den ny selskabskonstruktion medføre, at det førstnævnte danske selskab udlodder udbytte til det andet danske koncernselskab, som kan betale det modtagne udbytte videre til det udenlandske moderselskab i form af afdrag på gæld, idet der ikke er begrænset skattepligt på denne betaling.

Afståelsen af aktierne i det danske selskab kan også ske ved en aktieombytning. Aktieavancebeskatningslovens § 36 giver mulighed for at gennemføre en aktieombytning skattefrit. Ved aktieombytning ombytter aktionæren sine aktier i et selskab (det erhvervede selskab) med aktier i et andet selskab (det erhvervende selskab) plus eventuelt et kontant udligningsbeløb.

Ved ombytning af aktier efter aktieavancebeskatningslovens § 36 har aktionærene i det erhvervede selskab adgang til beskatning efter reglerne i fusionsskattelovens §§ 9 og 11, hvis såvel det erhvervede som det erhvervende selskab er omfattet af begrebet selskab i en medlemsstat i artikel 3 i fusionsskattedirektivet (direktiv 2009/133), eller er selskaber, som svarer til danske aktie- eller anpartsselskaber, men som er hjemmehørende i lande uden for EU. Det er endvidere en betingelse, at aktionærene i det erhvervede selskab som vederlag alene modtager aktier i det erhvervende selskab og en eventuel kontant udligningssum.

Aktionæren i det erhvervede selskab opnår ved aktieombytning adgang til beskatning efter reglerne i fusionsskattelovens §§ 9 og 11. De skattemæssige virkninger ved succession er, at aktionæren ikke anses for at have afstået de ombyttede aktier og derfor ikke beskattes af en eventuel gevinst i forbindelse med ombytningen. Skatten udløses først, når de aktier, som aktionæren har fået i bytte, afstås, medmindre dette igen sker ved succession.

Når kontantvederlag beskattes efter reglerne i aktieavancebeskatningsloven, beskattes selskaber og personer, der er hjemmehørende i udlandet, ikke af provenuet. Det skyldes, at der ikke er begrænset skattepligt på gevinster og tab på aktier efter selskabsskattelovens § 2 eller kildeskattelovens § 2.

I en konkret sag har en kapitalfond undgået kildebeskatning på udbytter fra sit danske datterselskab ved aktieombytning. Umiddelbart før en påtænkt (skattepligtig) udbytteudlodning fra det danske datterselskab har kapitalfonden indskudt et dansk mellemholdingselskab. Herefter foretages en skattefri aktieombytning (med mellemholdingselskabet som det erhvervende og datterselskabet som det erhvervede). Kapitalfonden betales delvist med aktier i mellemholdingselskabet og delvist med en kontant udligningssum, som svarer til det påtænkte udbytte fra datterselskabet. Idet mellemholdingselskabet ingen midler har, opstår der kortvarigt et gældsforhold vedrørende den kontante udligningssum. Datterselskabet udlodder herefter udbyttet til mellemholdingselskabet, som umiddelbart betaler udbyttet videre som afdrag på gæld (skyldig købesum for aktierne i driftsselskabet) til kapitalfonden. Denne konstruktion er benyttet i et enkelt tilfælde i en koncern, hvor der er »vekslet« udbytte på godt 5 mia. kr., som – afhængigt af hvor selskabsdeltagerne

er hjemmehørende – kunne være underlagt kildeskat, til afdrag på gæld ved at indsætte et dansk mellemholdingselskab umiddelbart før udlodning.

Afdrag på gæld er efter de gældende regler ligeledes skattefrit, idet der ikke er begrænset skattepligt på betaling af gæld efter reglerne i selskabsskattelovens § 2 eller kildeskattelovens § 2.

De gældende regler om koncernintern overdragelse af aktier kan altså medføre, at udenlandske selskaber - uden skattemæssige konsekvenser – kan tømme deres danske selskaber for overskudskapital, hvorefter forrentningen af kapitalen ikke længere beskattes i Danmark eller noget andet sted for den sags skyld.

På tilsvarende måde kan udenlandske personer tømme deres danske selskab for overskudskapital.

### 3.1.2. Lovforslaget

Det foreslås, at hvis et selskab m.v. overdrager aktier i et koncernforbundet selskab til et andet koncernforbundet selskab, og vederlaget for denne afhændelse helt eller delvis sker i form af andet end aktier i det erhvervende selskab, anses denne del af vederlaget for udbytte.

Hvis det overdragende selskab er hjemmehørende i udlandet, medfører det, at selskabet bliver begrænset skattepligtigt af det vederlag, som ikke består af aktier, medmindre der ikke er nogen udbyttebeskatning, fordi denne beskatning skal frafalde eller nedsættes efter moder-/datterselskabsdirektivet eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

På tilsvarende måde foreslås det, at hvis en udenlandsk fysisk person overdrager aktier i et dansk selskab til et andet dansk selskab, og vederlaget for denne afhændelse helt eller delvis sker i form af andet end aktier i det erhvervende selskab, skal personen beskattes af denne del af vederlaget, som om det var udbytte. Beskatningen skal dog kun gennemføres, hvis personen er hjemmehørende i et land uden for EU, som ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Skatteplanlægning med kvalifikationsskift er nemlig især fordelagtig, hvis overdragelsen af aktierne ikke medfører avancebeskatning, hvilket må formodes at ske, hvis personen er hjemmehørende i et EU-land eller et land, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Beskatningen skal også kun gennemføres, hvis der er en forbindelse mellem personen og det erhvervede selskab som nævnt i ligningslovens § 2, og de to selskaber er koncernforbundet som nævnt i denne bestemmelse. Det forudsætter direkte eller indirekte ejerskab på mere end 50 pct. eller råden over mere end 50 pct. af stemmerettighederne.

I visse tilfælde vil danske selskaber m.v., som er minoritetsaktionærer i et andet dansk selskab, kunne foretage tilsvarende transaktioner, hvor de afhænder deres aktier til et nyt fælles selskab og som vederlag dels modtager aktier i det ny fælles selskab samt en fordring, der svarer til det skattepligtige udbytte, som de ellers ville have modtaget af de afståede aktier.

Den foreslåede bestemmelse omfatter derfor også tilfælde, hvor det overdragende selskab er hjemmehørende her i lan-

det. Det medfører, at selskabet bliver skattepligtigt af det vederlag, som ikke består af aktier, medmindre udbytte ikke skal beskattes efter de almindelige skatteregler.

### 3.2. Gennemstrømningselskaber

#### 3.2.1. Gældende ret

Selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, medfører, at selskaber, der har hjemsted i udlandet, som hovedregel er begrænset skattepligtige af udbytter, som de modtager fra danske selskaber.

Efter bestemmelsens 3. pkt. er der dog ikke begrænset skattepligt af udbytte af datterselskabsaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 4 A, når beskatningen af udbyttet skal frafalde eller nedsættes efter EU's moder/datterselskabsdirektiv eller efter en dansk dobbeltbeskatningsoverenskomst med det land, hvor det udenlandske selskab er hjemmehørende.

Efter bestemmelsens 4. pkt. er der heller ikke begrænset skattepligt af udbytter fra koncernselskabsaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 4 B, der ikke er datterselskabsaktier, når det udenlandske selskab er hjemmehørende i en EU- eller EØS-medlemsstat, og beskatningen af udbyttet skulle frafalde eller nedsættes efter EU's moder/datterselskabsdirektiv eller efter en dansk dobbeltbeskatningsoverenskomst med det land, hvor det udenlandske selskab er hjemmehørende, hvis der var tale om datterselskabsaktier.

#### 3.2.2. Lovforslaget

Den foreslåede ændring medfører, at fritagelsen fra begrænset skattepligt af udbytter fra et dansk selskab efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, ikke gælder i tilfælde, hvor beskatningen skal nedsættes efter en dansk dobbeltbeskatningsoverenskomst med det land, hvor udbyttedtageren er hjemmehørende, såfremt det udloddede udbytte hidrører fra udbytte, som det danske udbytteudloddende selskab selv har modtaget fra et udenlandsk selskab under omstændigheder, hvor det danske selskab ikke er retmæssig ejer af udbyttet.

I så fald skal udbyttet beskattes som udgangspunkt med 27 pct., som dog nedsættes til den procentsats, der er aftalt i dobbeltbeskatningsoverenskomsten med det land, hvor det selskab, der modtager udbyttet, er hjemmehørende, under forudsætning af at dette selskab er retmæssig ejer af udbyttet.

Det er SKAT, som skal afgøre, om det danske selskab er retmæssig ejer eller ej af det udbytte, som det har modtaget fra et selskab i et fremmed land, og som det videreudloddet til et selskab i et andet fremmed land. Ved afgørelsen skal der lægges vægt på de faktiske forhold i den enkelte sag, hvor der ses på, om det danske selskab er etableret af selskabet i det andet fremmede land med henblik på at opnå fordele efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, som selskabet i det andet fremmede land ikke ville kunne opnå selv, og om selskabet i det andet fremmede land udøver en kontrol over det danske selskab, som ligger ud over den planlægning og

styring på koncernplan, som sædvanligvis forekommer i internationale koncerner. Der ses således på, om selskabet i det andet fremmede land på forhånd har tilrettelagt dispositionerne således, at det danske selskab reelt ikke har nogen adgang til at råde over det udbytte, som det modtager fra selskabet i det førstnævnte fremmede land.

### 3.3. Fuld skattepligt og ledelse

#### 3.3.1. Gældende ret

Selskabsskattelovens § 1, stk. 6, medfører, at selskaber og foreninger m.v. omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2-6, der er registreret i Danmark, ikke anses for hjemmehørende og dermed fuldt skattepligtigt til Danmark, medmindre de nævnte selskaber og foreninger m.v. har ledelsens sæde i Danmark.

Dette har Landsskatteretten fastslået i en kendelse, der er offentliggjort som SKM2012. 177. LSR. Sagen omhandler et dansk SMBA omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, som er registreret i det centrale virksomhedsregister i henhold til lov om visse erhvervsdrivende virksomheder. Landsskatteretten bemærkede, at det klart fremgår af ordlyden af selskabsskattelovens § 1, stk. 6, at selskaber og foreninger m.v. omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2-6, anses for hjemmehørende i Danmark, hvis ledelsen har sæde i Danmark. På den baggrund fandt Landsskatteretten, at uanset at SMBA'et er registreret i det centrale virksomhedsregister, er SMBA'et ikke fuldt skattepligtigt til og hjemmehørende i Danmark allerede som følge af registreringen.

#### 3.3.2. Lovforslaget

Det foreslås, at selskaber og foreninger m.v. omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2-6, anses for hjemmehørende og dermed fuldt skattepligtige til Danmark, hvis de er registreret i Danmark eller har ledelsens sæde i Danmark.

Dette medfører, at hvis selskaberne og foreningerne m.v. er registreret i Danmark, vil selskaberne og foreningerne m.v. være fuldt skattepligtige til Danmark, også selv om ledelsens sæde er i udlandet.

## 4. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

### 4.1. Det samlede provenu

Forslagene om fuld skattepligt og ledelse samt om omgåelse af udbyttebeskatning ved visse koncerninterne aktieerhvervelser har karakter af værneregler, som vil forhindre utilsigtede provenutab, mens forslaget om gennemstrømningselskaber ikke skønnes at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser.

### 4.2. Omgåelse af udbyttebeskatning

Forslaget om at betragte koncerninterne aktieerhvervelser, der ikke vederlægges med aktier i det erhvervende selskab, som udbytteudlodning har karakter af en værneregulering, som

vil forhindre et utilsigtet provenutab vedrørende udbyttebeskatningen.

#### 4.3. Gennemstrømningselskaber

Forslaget om at pålægge udbytter fra gennemstrømningselskaber kildeskat vil formentligt betyde, at de nuværende gennemstrømningselskaber i Danmark flytter til andre lande, som har skatteregler, der kan bruges til at omgå beskating i f.eks. udviklingslande. Det skønnes derfor ikke at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser, da gennemstrømningselskaberne er uden reel økonomisk aktivitet.

Det skønnes dog, at forslaget vil kunne medføre et ikke nævneværdigt merprovenu i det første år, da det ikke nødvendigvis vil være muligt for gennemstrømningselskaberne at nå at tilpasse sig de nye regler.

#### 4.4. Fuld skattepligt og ledelse

Forslaget om at gøre alle selskaber og foreninger m.v., der er registreret i Danmark eller har ledelsens sæde beliggende i Danmark, fuldt skattepligtige, har karakter af en værnsregel, som vil forhindre et utilsigtet provenutab på selskabsskatten.

#### 5. Administrative konsekvenser for det offentlige

Lovforslaget har ikke nævneværdige administrative konsekvenser for det offentlige.

#### 6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet

Lovforslaget har ingen økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.

#### 7. Administrative konsekvenser for erhvervslivet

Lovforslaget har ingen administrative konsekvenser for erhvervslivet.

#### 8. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ingen administrative konsekvenser for borgerne.

#### 9. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ingen miljømæssige konsekvenser.

#### 10. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

#### 11. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Lovforslaget har ikke været i høring, idet der er tale om lukning af skattehuller, som i et vist omfang skal have virkning fra forslagens fremsættelse. Lovforslaget vil derfor blive sendt i høring samtidig med fremsættelsen til følgende:

Advokatsamfundet, AgroSkat, AE Rådet, ATP, Børsmæglerforeningen, CEPOS, Cevea, Danmarks Rederiforening, Danmarks Skibskreditfond, Dansk Aktionærforening, Dansk Byggeri, Dansk Ejendomsmæglerforening, Dansk Erhverv, Dansk Gartneri, Dansk Iværksætterforening, Dansk Revisorforening, Danske Advokater, Den Danske Fondsmæglerforening, Den danske Skatteborgerforening, DI, DVCA, Ejendomsforeningen Danmark, Ejerlederne, Finansrådet, FSR – danske revisorer, Forsikring & Pension, Handel Transport og Service, Horesta, Håndværksrådet, InvesteringsForeningsRådet, KL, Landbrug & Fødevarer, Lokale Pengeinstitutter, Nasdaq OMX Copenhagen A/S, Nationalbanken, Realkreditforeningen, Realkreditrådet, SRF Skattefaglig, Videncentret for Landbrug.

#### 12. Sammenfattende skema

##### Samlet vurdering af konsekvenser af lovforslaget

	Positive konsekvenser/ mindre udgifter	Negative konsekvenser/ merudgifter
Økonomiske konsekvenser for det offentlige	Ingen nævneværdige	Ingen
Administrative konsekvenser for det offentlige	Ingen nævneværdige	Ingen
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.	

*Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser*

*Til § 1*

Til nr. 1

De foreslåede nye punktummer i kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 6, er en værnsregel, der skal hindre omgåelse af beskatning af udbytte til en person, som efter de gældende regler ikke er fritaget for beskatning af udbyttet.

Den foreslåede bestemmelse skal anvendes i tilfælde, hvor en person, hjemmehørende i udlandet, overdrager aktier i et dansk selskab, som den pågældende selv kontrollerer, til et andet dansk selskab, som den pågældende også kontrollerer, og vederlaget for denne overdragelse består af andet end aktier i det andet selskab.

Den foreslåede beskatning skal dog ikke gennemføres over for personer, der er hjemmehørende i et land, som er medlem af EU/EØS eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, og som udveksler oplysninger med Danmark efter en international aftale. Det kan være dobbeltbeskatningsoverenskomsten, EU's bistandsdirektiv, OECD/Europarådets bistandskonvention eller en særlig aftale om udveksling af oplysninger til brug i skattesager. Begge betingelser skal altså være opfyldt for, at der ikke sker beskatning efter den foreslåede bestemmelse.

Den foreslåede bestemmelse svarer i øvrigt til den foreslåede nye bestemmelse i selskabsskattelovens § 2 D, som er nærmere omtalt nedenfor under nr. 4 til § 2.

*Til § 2*

Til nr. 1

Den foreslåede ændring af selskabsskattelovens § 1, stk. 6, medfører en ændring af, hvornår danske selskaber og foreninger m.v., der er omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2-6, bliver fuldt skattepligtige til Danmark.

Forslaget betyder, at der fremover vil være to måder, hvorefter de nævnte selskaber og foreninger m.v. bliver omfattet af den fulde danske skattepligt. Den fulde skattepligt indtræder for selskaberne og foreningerne m.v., hvis de er registreret i Danmark, eller hvis de har ledelsens sæde i Danmark.

De nævnte selskaber og foreninger m.v. vil typisk være registreret i det centrale virksomhedsregister i henhold til lov om visse erhvervsdrivende virksomheder bl.a. med det formål at opnå retsevne. Skattepligten vil fremover indtræde på det tidspunkt, der er sket registrering.

Med forslaget er der fuld skattepligt, når selskaber og foreninger m.v. er registreret i Danmark, og denne beskatning frafaldes alene, hvis de har dobbelt domicil, og Danmark i henhold til en indgået dobbeltbeskatningsoverenskomst ikke har denne beskatningsret.

Der er udover det foreslåede ikke ændret i øvrigt i rækkevinden af selskabsskattelovens § 1, stk. 6. Det gælder således fortsat, at selskaber og foreninger m.v., der er nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2-6, og som er registre-

ret i udlandet, men har ledelsens sæde i Danmark, vil være fuldt skattepligtige til Danmark.

Tilsvarende gælder det fortsat, at de selskaber og foreninger m.v., der ikke er registreret hverken i Danmark eller udlandet, vil blive omfattet af den fulde danske skattepligt, hvis de har ledelsens sæde i Danmark.

Til nr. 2

Der er tale om en konsekvensændring som følge af, at 2. pkt. udgår.

Til nr. 3

Den foreslåede ændring af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, medfører en begrænsning i visse tilfælde af den nuværende skattefrihed for et udenlandsk moderselskab, som modtager udbytte fra et dansk datterselskab.

Skattefriheden skal ikke gælde, hvis det danske datterselskab udlodder udbytte til et selskab i ét fremmed land, og der er tale om videreudlodning af udbytte, som det danske selskab selv har modtaget fra et selskab i et andet fremmed land, og det danske selskab ikke kan anses som retmæssig ejer af det modtagne udbytte. Tilsvarende skal gælde, hvor det udloddende danske selskab har modtaget udbyttet fra udlandet gennem et eller flere andre danske selskaber.

Betingelsen om retmæssig ejer fremgår af dobbeltbeskatningsoverenskomsternes udbytteartikel, hvis denne er udformet i overensstemmelse med artikel 10 i OECD's model til sådanne aftaler. Betingelsen er dog ikke udtrykkeligt nævnt i ældre dobbeltbeskatningsoverenskomster, idet betingelsen først blev indsat i OECD-modellen i 1977. Ældre dobbeltbeskatningsoverenskomster fortolkes dog i overensstemmelse med den nyeste OECD-model.

Betingelsen om retmæssig ejer er nærmere beskrevet i bemærkningerne til OECD-modellen. Betingelsen medfører, at en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem to lande ikke forpligter det ene land til at nedsætte dets beskatning af udbytter, som et selskab i dette land udlodder til et selskab i det andet land, hvis selskabet i det andet land blot fungerer som en gennemstrømningsenhed (conduit) for en anden person eller et andet selskab, der rent faktisk modtager den pågældende indkomst. Et gennemstrømningselskab kan ikke anses som retmæssig ejer, hvis det – skønt det er den formelle ejer – reelt har meget snævre beføjelser, som – i relation til den pågældende indkomst – gør det til en administrator, der handler på vegne af andre parter.

I tilfælde, hvor det danske selskab stort set ikke har anden virksomhed end at modtage udbytte direkte eller indirekte fra ét fremmed land og videreudlodde udbyttet til et andet fremmed land, kan det danske selskab ikke anses som retmæssig ejer.

Lovændringen medfører, at det udenlandske selskab, som modtager udbytter fra det danske selskab, i så fald skal være begrænset skattepligtigt af de modtagne udbytter, og det danske selskab skal opkræve udbytteskat af udbyttet.

Udbytteskatten er som udgangspunkt 27 pct., men skatten nedsættes til den procentsats, der er aftalt i dobbeltbeskat-



ningsoverenskomsten med det land, hvor det selskab, der modtager udbytte fra det danske selskab, er hjemmehørende, under forudsætning af at det modtagende selskab er retmæssig ejer af udbyttet.

Den foreslåede begrænsning gælder ikke i tilfælde, hvor videreudlodningen af udbytte er omfattet af EU's moder/datterselskabsdirektiv.

Til nr. 4

Den foreslåede bestemmelse i selskabsskatteovens § 2 D er en værnsregel, der skal hindre omgåelse af beskatning af udbytter til et selskab, som efter de gældende regler ikke er fritaget for beskatning af udbyttet.

Den foreslåede bestemmelse skal anvendes i tilfælde, hvor skiftet fra udbytte til anden form for betaling opnås ved f.eks. en skattefri aktieombytning, som ville medføre, at udbyttet ikke længere beskattes. Bestemmelsen skal med andre ord ikke anvendes, når overdrageren i forvejen kan modtage udbytterne skattefrit. Det vil sige tilfælde, hvor overdrageren er omfattet af selskabsskatteovens § 2, stk. 1, litra c, eller § 13, stk. 1, nr. 2. For så vidt angår et udenlandsk selskab m.v., er det en forudsætning, at det er retmæssig ejer af udbyttet.

Den foreslåede bestemmelse finder anvendelse, når en juridisk person overdrager aktier m.v. i et koncernforbundet selskab (det erhvervede selskab) til et andet koncernforbundet selskab eller en koncernforbundet fond eller trust (det erhvervende selskab), og vederlaget for denne overdragelse helt eller delvist består af andet end aktier i det erhvervende selskab.

Med juridisk person sidestilles selskaber og foreninger m.v., som er hjemmehørende i udlandet, der efter danske skatteregler ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, men hvis forhold er reguleret af selskabsskatteretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt. Denne afgrænsning svarer til afgrænsningen i ligningslovens § 2, stk. 1, sidste pkt.

Den foreslåede bestemmelse omfatter således også tilfælde, hvor flere udenlandske selskaber deltager i et kommanditselskab, som overdrager aktierne i et dansk koncernforbundet selskab.

I praksis vil bestemmelsen typisk omfatte dels tilfælde, hvor overdrageren er et udenlandsk selskab m.v., der er hjemmehørende i et land uden for EU, som ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, og hvor de overtagne aktier er datterselskabsaktier eller koncernselskabsaktier, dels tilfælde, hvor overdrageren er et dansk eller udenlandsk selskab, og de overtagne aktier ikke opfylder betingelserne for at være datterselskabsaktier eller koncernselskabsaktier.

For at blive omfattet af den foreslåede bestemmelse er det en betingelse, at der er en koncernforbindelse mellem den overdragende juridiske person og det erhvervede selskab før overdragelsen, og en koncernforbindelse mellem den overdragende juridiske person henholdsvis det erhvervende selskab og det erhvervede selskab efter overdragelsen. Hvor-

vidt der er tale om en koncernforbindelse, fastlægges efter ligningslovens § 2. Efter denne bestemmelse anses selskaber for at være koncernforbundne, hvis der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne. Bestemmende indflydelse indehaves tillige i tilfælde, hvor den bestemmende indflydelse indehaves via en transparent enhed, samt tilfælde hvor der en aftale om fælles bestemmende indflydelse eller fælles ledelse.

Henvisningen til ligningslovens § 2 om koncernforbindelse medfører, at fysiske personer også kan være omfattet af den foreslåede bestemmelse. Formålet med bestemmelsen medfører imidlertid, at der ikke er grund til at medtage fysiske personer, der er hjemmehørende her i landet, idet de vil blive beskattet af eventuel avance ved overdragelse af aktier i et dansk selskab til et andet dansk selskab.

Den foreslåede bestemmelse finder anvendelse ved overdragelse af aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer, herunder konvertible obligationer, samt tegningsrettigheder til sådanne værdipapirer. Afgrænsningen svarer til de værdipapirer, der er omfattet af ligningslovens § 16 B.

Den foreslåede bestemmelse finder anvendelse på vederlag, der ikke er aktier, som et overdragende selskab modtager for afståelsen af aktier i et koncernforbundet selskab til et andet koncernforbundet selskab. For så vidt angår vederlaget, omfatter udtrykket aktier således ikke andelsbeviser og lignende værdipapirer, herunder konvertible obligationer, samt tegningsrettigheder til sådanne værdipapirer.

Når den del af vederlaget, som ikke er aktier, anses for en udbytteudlodning, medfører det, at denne del af vederlaget bliver omfattet af selskabsskatteovens § 2, stk. 1, litra c, og dermed skattepligtig, medmindre en sådan beskatning skal frafaldes eller nedsættes efter bestemmelserne i direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (moder-/datterselskabsdirektivet) eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Skattefritagelsen for vederlag, der betales til et selskab m.v., der er hjemmehørende i et EU-land eller et land med en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, forudsætter, at selskabet m.v. er retmæssig ejer af denne indkomst. Skattefritagelsen gælder således ikke, hvor dette selskab m.v. ikke er retmæssig ejer, men hvor den retmæssige ejer, dvs. den der disponerer, hverken er hjemmehørende i EU eller et land med en overenskomst med Danmark.

Det følger af kildeskatteloens § 65, at der ved skattepligtige udbytteudlodninger skal ske indeholdelse af kildeskat. Hvis den foreslåede bestemmelse finder anvendelse, beskattes den del af vederlaget, der ikke er aktier, som udbytte, og der skal indeholdes i kildeskat i overensstemmelse med reglerne i kildeskatteloens § 65.

*Til § 3*

## Til stk. 1

Det foreslås, at loven træder i kraft den 20. december 2012.

## Til stk. 2

Det foreslås, at ændringerne af kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 6, og den foreslåede nye § 2 D i selskabsskatteloven får virkning for vederlag i forbindelse med erhvervelse af aktier, som foretages fra og med datoen for lovforslagets fremsættelse. Bestemmelserne indeholder skærpene ændringer, som undtagelsesvist tillægges virkning allerede fra fremsættelsesdagen. Årsagen til dette tidlige virkningstidspunkt er, at det skal forhindre spekulation, der kunne modvirke formålet med bestemmelserne i tidsrummet fra lovforslagets fremsættelse og indtil dets ikrafttræden. Der ville således være risiko for yderligere utilsigtede provenutab ved et senere virkningstidspunkt. Det er ikke muligt at skønne over størrelsen af disse potentielle yderligere provenutab, men de kan være betydelige, særligt når fremgangsmåden for omgåelsen af den gældende lovgivning gives med lovforslagets fremsættelse.

## Til stk. 3

Ændringen af selskabsskattelovens § 1, stk. 6, foreslås at få virkning fra og med indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2013 eller senere.

Hvis et eksisterende selskab eller forening m.v. bliver fuldt skattepligtig som følge af ændringen af selskabsskattelovens § 1, stk. 6, finder reglerne i denne lovs § 4 A anvendelse.

Dette medfører bl.a., at ved indtræden af den fulde skattepligt anses aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien på tidspunktet for den fulde skattepligts indtræden. Der fastsættes ingen anskaffelsessum på goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40, såfremt de er oparbejdet af selskabet selv. Afskrivningsberettigede aktiver anses for erhvervet på det faktiske anskaffelsestidspunkt, og de anses for erhvervet til den faktiske anskaffelsessum afskrevet maksimalt efter danske regler. Genvundne afskrivninger på aktiver, der anses for afskrevet forud for inddragelse under dansk beskatning, kan højst udgøre det beløb, hvormed summen af foretagne afskrivninger efter skattepligtens indtræden overstiger det faktiske værditab efter inddragelse under dansk beskatning. Fortjeneste i forhold til anskaffelsessummen kan højst medregnes med et beløb svarende til forskellen mellem salgssummen og handelsværdien på tidspunktet for inddragelse under dansk beskatning.

## Til stk. 4

Det foreslås, at den foreslåede ændring har virkning for udbytter, som et dansk selskab udlodder fra og med den 1. januar 2013.

## Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

## Gældende formulering

## Lovforslaget

## § 1

I kildeskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1403 af 7. december 2010, som ændret bl.a. ved § 5 i lov nr. 254 af 30. marts 2011, § 1 i lov nr. 398 af 9. maj 2012, § 5 i lov nr. 433 af 16. maj 2012, § 5 i lov nr. 591 af 18. juni 2012, § 2 i lov nr. 921 af 18. juni 2012 og senest ved § 2 i lov nr. 927 af 18. september 2012, foretages følgende ændring:

§ 2. Pligt til at svare indkomstskat til staten påhviler endvidere personer, der ikke er omfattet af § 1, og dødsboer, der behandles i udlandet, jf. dødsboskattelovens § 1, stk. 3, for så vidt de pågældende personer eller dødsboer:

1) - 5)

6) Erhverver udbytter omfattet af ligningslovens § 16 A, stk. 1 og 2, eller erhverver afståelsessummer omfattet af ligningslovens § 16 B, stk. 1, idet selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, 5. og 6. pkt., dog finder tilsvarende anvendelse. 1. pkt. omfatter ikke udbytte fra investeringsinstitutter med minimumsbeskatning omfattet af ligningslovens § 16 C, der udelukkende investerer i fordringer omfattet af kursgevinstloven, aktier i det administrati-onsselskab, der forestår investeringsinstituttets administration, og afledte finansielle instrumenter efter Finanstilsynets regler herom og beviser i investeringsinstitutter med minimumsbeskatning omfattet af ligningslovens § 16 C, der udelukkende investerer i aktiver som nævnt i denne bestemmelse.

7) - 29)

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

»Skattepligten omfatter endvidere vederlag i form af andet end aktier i det erhvervende selskab, som en person erhverver ved overdragelse af aktier i det erhvervende selskab, andelsbeviser og lignende værdipapirer, herunder konvertible obligationer, samt tegningsrettigheder til sådanne værdipapirer i et koncernforbundet selskab (det erhvervede selskab) til et andet koncernforbundet selskab eller en koncernforbundet fond eller trust (det erhvervende selskab). 3. pkt. anvendes dog ikke, hvis personen er hjemmehørende på Færøerne, i Grønland eller i et land, som er medlem af EU/EØS eller som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, og de kompetente myndigheder i denne stat skal udveksle oplysninger med de danske myndigheder efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten, en anden international overenskomst eller konvention eller en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager. Det er en betingelse for anvendelsen af 3. pkt., at der er forbindelse som nævnt i ligningslovens § 2 mellem personen og det erhvervede henholdsvis det erhvervende selskab, og at det erhvervede selskab og det erhvervende selskab er koncernforbundet som nævnt i ligningslovens § 2.«

## § 2

I lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. (selskabsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1376 af 7. december 2010, som ændret bl.a. ved § 8 i lov nr. 254 af 30. marts 2011, § 4 i lov nr. 624 af 14. juni 2011, § 10 i lov nr. 433 af 16. maj 2012,

*Stk. 6.* Selskaber og foreninger mv. omfattet af stk. 1, nr. 2-6, anses for hjemmehørende her i landet, hvis ledelsen har sæde her i landet. Dette gælder, uanset hvor selskabet eller foreningen mv. eventuelt er indregistreret. Bestemmelsen i 1. og 2. pkt. finder dog ikke anvendelse på et selskab eller en forening mv., som er omfattet af fuld skattepligt i en fremmed stat efter denne stats skatteregler, hvis Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomst med den pågældende stat medfører, at Danmark skal lempe dobbeltbeskatning af indkomst fra et fast driftssted i den pågældende stat ved at nedsætte den danske skat af denne indkomst med et større beløb end det beløb, der er betalt i skat af denne indkomst i den pågældende stat.

§ 2. 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

a) - -

b) - -

c) oppebærer udbytte omfattet af ligningslovens § 16 A, stk. 1 og 2, bortset fra udbytte fra investeringsinstitutter med minimumsbeskatning omfattet af ligningslovens § 16 C, der udelukkende investerer i fordringer omfattet af kursgevinstloven, aktier i det administrationsselskab, der forestår investeringsinstituttets administration, og afledte finansielle instrumenter efter Finanstilsynets regler herom og beviser i investeringsinstitutter med minimumsbeskatning omfattet af ligningslovens § 16 C, der udelukkende investerer i aktiver som nævnt i denne bestemmelse, eller oppebærer afståelsessummer omfattet af ligningslovens § 16 B. Som udbytte behandles tillige tilskud til koncernforbundne selskaber, jf. § 31 D, hvis tilskudsmodtageren, såfremt denne var moderselskab til tilskudsyderen, ville være skattepligtig af udbytte efter denne bestemmelse. Skattepligten omfatter ikke udbytte af datterselskabsaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 4 A, når beskatningen af udbytter fra datterselskabet skal frafalde eller nedsættes efter bestemmelserne i direktiv 2011/96/EU om en fælles be-

§ 2 i lov nr. 591 af 18. juni 2012 og senest ved § 2 i lov nr. 923 af 18. september 2012, foretages følgende ændringer:

**1.** § 1, stk. 6, 1. og 2. pkt., ophæves, og i stedet indsættes:

»Selskaber og foreninger m.v. omfattet af stk. 1, nr. 2-6, anses for hjemmehørende her i landet, hvis selskabet eller foreningen m.v. er registreret her i landet, eller hvis selskabet eller foreningen m.v. har ledelsens sæde her i landet.«

**2.** I § 1, stk. 6, 3. pkt., som bliver 2. pkt., udgår »og 2.«

**3.** I § 2, stk. 1, litra c, indsættes som 7. og 8. pkt.:

»3. og 4. pkt. finder ikke anvendelse, hvis udbyttet fra det danske selskab er videreudlodning af udbytte, som dette selskab har modtaget direkte eller indirekte af datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens §§ 4 A og 4 B, i et selskab hjemmehørende i udlandet, og det danske selskab ikke var retmæssig ejer af det modtagne udbytte. Dette gælder dog ikke, hvis beskatningen af udbytteudlodningen fra det danske selskab skal frafalde efter bestemmelserne i direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater,«

skatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater eller efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Færøerne, Grønland eller den stat, hvor moderselskabet er hjemmehørende. Skattepligten omfatter endvidere ikke udbytte af koncernselskabsaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 4 B, der ikke er datterselskabsaktier, når det udbyttedragende koncernselskab er hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU/EØS, og udbyttebeskatningen skulle være frafaldet eller nedsat efter bestemmelserne i direktiv 2011/96/EU eller dobbeltbeskatningsoverenskomsten med den pågældende stat, hvis der havde været tale om datterselskabsaktier. Skattepligten omfatter endvidere ikke udbytte, som oppebæres af deltager i moderselskaber, der er optaget på listen over de selskaber, der er omhandlet i artikel 2, litra a, nr. i, i direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater, men som ved beskatningen her i landet anses for at være transparente enheder. Det er en betingelse, at selskabsdeltageren ikke er hjemmehørende her i landet,

- d) - ,
- e) - ,
- f) - ,
- g) - ,
- h) - .

#### 4. Efter § 2 C indsættes:

»§ 2 D. Hvis en juridisk person overdrager aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer, herunder konvertible obligationer, samt tegningsrettigheder til sådanne værdipapirer i et koncernforbundet selskab (det erhvervede selskab) til et andet koncernforbundet selskab eller en koncernforbundet fond eller trust (det erhvervende selskab), og vederlaget for denne overdragelse helt eller delvist sker i form af andet end aktier i det erhvervende selskab, anses denne del af vederlaget for udbytte. Dette gælder dog ikke, hvis det overdragende selskab opfylder betingelserne for at modtage skattefrit udbytte efter § 2, stk. 1, litra c, eller § 13, stk. 1, nr. 2.

*Stk. 2.* Ved fastsættelse af, hvornår der er tale om koncernforbundne selskaber, finder ligningslovens § 2 anvendelse. Med en juridisk person sidestilles et selskab og en forening m.v., der efter danske

skatteregler ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, men hvis forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt.