



■ Ernst & Young
Statsautoriseret
Revisionsaktieselskab
CVR-nr. 73317428

■ Tagensvej 86
Postboks 667
DK-2200 København N
Telefon: +45 35 87 22 22
Telefax: +45 35 87 22 00
E-mail: ey.copenhagen@dk.ey.com
www.ey.com/dk

Folketingets Skatteudvalg
Christiansborg
1240 København K

Skatteudvalget
L 153 - Bilag 5
Offentlig

7. januar 2005

Lovforslag nr. L 153 af 15. december 2004 – nedsættelse af selskabsskatten og globalpuljeprincip i sambeskatningen

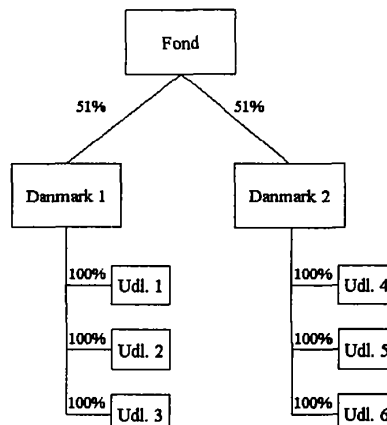
Jeg vil herved anmode Skatteudvalget om at forelægge følgende spørgsmål for skatteministeren vedrørende fortolkningen af lovforslag nr. L 153 af 15. december 2004:

Sambeskatning

1. Det ønskes oplyst, hvem der skal træffe valg om international sambeskatning og valg af administrationselskab, i tilfælde af at to eller flere koncerner er koncernforbundne, men i øvrigt agerer som selvstændige koncerner, for eksempel fordi de hver især er børsnoterede. Det ønskes endvidere oplyst, om valg af international sambeskatning og administrationselskab foretaget af ét koncernselskab er bindende for de øvrige koncernforbundne selskaber.

Efter lovforslaget kan koncernforbundne selskaber vælge international sambeskatning, jf. SEL § 31, stk. 2. I tilfælde af at de koncernforbundne selskaber ikke er enige om et sådant valg, vil et valg foretaget af et selskab være bindende for de øvrige selskaber, og jf. SEL § 31, stk. 7, såfremt de enkelte selskaber ikke er enige heri.

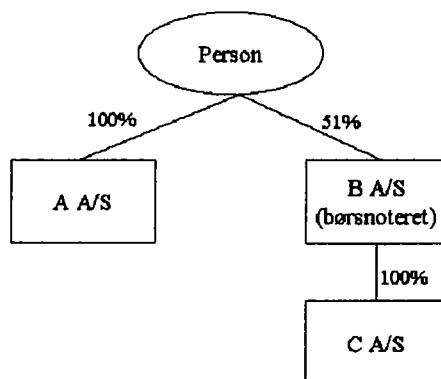
Eksempel



De to danske moderselskaber er begge 51% ejet af den samme fond, hvorfor disse to selskaber er omfattet af den tvungne nationale sambeskatning, jf. SEL § 31, stk. 1. Såfremt det ene danske moderselskab ønsker at være sambeskattet med sine udenlandske datterselskaber, skal det andet danske moderselskabs udenlandske datterselskaber også inddrages i den internationale sambeskatning.

Spørgsmålet er, hvem der kan træffe valget om international sambeskatning, og hvilket selskab der skal være administrationsselskab. Det fremgår af SEL § 31, stk. 2, at det er de koncernforbundne selskaber, der er omfattet af den tvungne nationale sambeskatning, der kan vælge international sambeskatning. Det må principielt betyde, at det er de to danske moderselskaber, der i fællesskab kan vælge international sambeskatning. Det, der er økonomisk fordelagtigt for det ene danske moderselskab, er imidlertid ikke nødvendigvis økonomisk fordelagtigt for det andet danske moderselskab. Det synes således uklart, hvorledes der skal forholdes, i tilfælde af at de to danske moderselskaber ikke er enige om, hvorvidt der skal vælges international sambeskatning.

2. Rigtigheden af nedenstående eksempel ønskes bekræftet, og det ønskes oplyst, om det overvejes at ændre definitionen af koncernforbundne selskaber, der omfattes af en national eller international sambeskatning, til ikke at omfatte aktier ejet af fysiske personer, således at det fortsat vil være muligt at fortsætte eksisterende sambeskatninger mellem danske selskaber i særskilte koncerner, hvor mere end 50% af aktierne i moderselskabet er ejet af en person, der også ejer andre selskaber.



En person ejer 51% af aktierne i et børsnoteret selskab og ejer derudover et privat aktieselskab. Det børsnoterede selskab er i dag sambeskattet med sit hel-ejede datterselskab.

Selskaberne har følgende indkomster i 2005:

A A/S:	kr.	0
B A/S:	kr.	1.000.000
C A/S:	kr.	-1.000.000

Ingen af selskaberne vil efter de nugældende regler betale skat, da B A/S og C A/S er sambeskattede.

Efter de nye regler omfattes alle tre selskaber af den nationale sambeskatning. Det betyder, at personens private investeringsselskab sambeskattes med det børsnoterede selskab. Det er dog kun 51% af indkomsterne i det børsnoterede selskab og dets datterselskab, der indgår i sambeskatningsindkomsten, jf. SEL § 31, stk. 5, 3. pkt. Sambeskatningsindkomsten vil udgøre kr. 0 (B A/S' indkomst, kr. 510.000, minus C A/S' indkomst, kr. 510.000). B A/S' særbeskatningsindkomst vil udgøre kr. 490.000, hvoraf der skal betales 28% skat eller kr. 137.200. C A/S' særbeskatningsindkomst vil være negativ med kr. 490.000, der kan fremføres til modregning i fremtidige år.

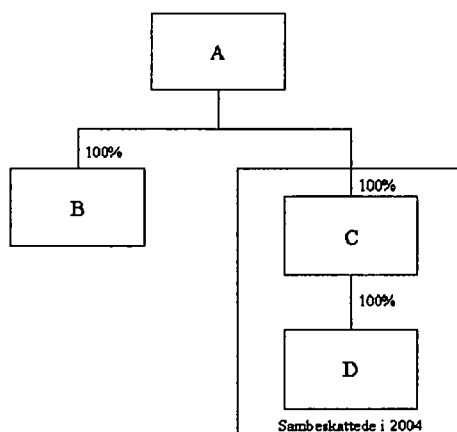
3. Overvejer skatteministeren at foreslå en ændring af ejerskabsgrænsen for obligatorisk national sambeskatning og valgfri international sambeskatning fra de foreslåede "mere end 50%" til for eksempel 90%?

Som illustreret i eksemplerne under spørgsmål 1 og 2 giver den foreslåede ejerskabsgrænse på "mere end 50%" for obligatorisk national sambeskatning og valgfri international sambeskatning, i visse tilfælde helt groteske eksempler, hvor økonomiske fordele og ulemper ved sambeskatning henføres til en enkelt aktionærkreds på bekostning af en anden aktionærkreds i et andet koncernforbundet selskab. Det kunne derfor overvejes at forøge ejerskabsgrænsen fra "mere end 50%" til for eksempel 90%. Hertil kommer, at der os bekendt ikke er nogen andre lande i verden, der har indført obligatorisk national sambeskatning helt ned til en ejerskabsgrænse på "mere end 50%".

4. Kan det bekræftes, at et dansk selskab ikke har mulighed for at fravælge henstand med betaling af skat af nye selskaber, der inddrages i en international sambeskatning, jf. lovforslagets § 8, stk. 9, og i bekræftende fald ønskes det oplyst, om det overvejes at indføre en mulighed herfor.

5. Det ønskes bekræftet, at rækkefølgen for modregning af underskud under sambeskatning er følgende: 1) Modregning af egne underskud fra tidligere år (ældste underskud modregnes først), 2) Modregning af underskud inden for året og 3) Fremførsel af underskud fra tidligere år fra andre sambeskattede selskaber (ældste underskud modregnes først). Endvidere ønskes rigtigheden af nedenstående eksempel 1 bekræftet, og der ønskes en opgørelse af indkomsten og fremførte underskud ultimo 2005 i eksempel 2-4.

Eksempel 1



Alle selskaber er danske selskaber. C og D er sambeskattede i 2004.

Fremførte underskud fra 2004 og indkomsten i 2005 udgør følgende:

	Fremførte underskud 2004	Indkomst 2005
A	-100	200
B	-100	-75
C	-100	0
D	0	200
I alt	-300	325

	Indkomst 2005	Fremførsel egne underskud fra tidl. år	Indkomst herefter	Fordeling af underskud inden for året	Indkomst herefter	Modregning af andre sambesk. selskabers underskud fra tidl. år	Indkomst herefter	Underskud til fremførsel ultimo 2005
A	200	-100	100	-25	75	0	75	0
B	-75	0	-75	75	0	0	0	-100
C	0	0	0	0	0	0	0	0
D	200	0	200	-50	150	*-100	50	0
I alt	325	-100	225	0	225	-100	125	-100

* C's underskud fra 2004.

Eksempel 2-4

De fremførte underskud for 2004 og indkomsten for 2005 er uændrede i forhold til eksempel 1. A's ejerandel af C i de to år ændres imidlertid, jf. følgende:

	A's ejerandel af C i hele 2004	A's ejerandel af C i hele 2005
Eksempel 2	60%	60%
Eksempel 3	100%	60%
Eksempel 4	50%	60%

6. Det ønskes oplyst, hvornår selvangivelserne skal indgives rettidigt for en dansk filial af et udenlandsk selskab, der er kulbrinteskattepligtigt til Danmark, og som undergives tvungen national sambeskatning med et andet dansk normalt beskattet koncernselskab, og på hvilket tidspunkt der senest skal anmodes om international sambeskatning. Både filialen og selskabet har kalenderårsregnskab.

Efter de gældende regler skal skattepligtige efter kulbrinteskatteloven indgive selvangivelse senest den 1. maj i året efter indkomståret, jf. kulbrinteopkrævningslovens § 1, stk. 3. Selskaber, der har kalenderårsregnskab, skal indgive selvangivelsen rettidigt den 30. juni i året efter indkomståret, jf. skattekontrollovens § 4, stk. 2.

Faste driftssteder og ejendomme i udlandet

7. Det ønskes bekræftet, at der ikke foretages nogen form for dansk beskatning ved salg af et fast driftssted eller fast ejendom i udlandet, der ikke er omfattet af international sambeskatning, bortset fra en eventuel CFC-beskatning.

8. Det ønskes bekræftet, at der ikke foretages nogen form for beskatning ved overførsel af aktiver og passiver til et fast driftssted eller fast ejendom i udlandet, der er omfattet af international sambeskatning.

9. Det ønskes bekræftet, at der ikke foretages nogen form for avancebeskatning, når et fast driftssted eller fast ejendom i udlandet overgår til at blive omfattet af reglerne om fuld exemption som følge af fravalg eller ophør af international sambeskatning, bortset fra at der eventuel foretages genbeskatning af underskud.

10. Skatteministeren anmodes om at bekræfte, at han er enig i, at der ikke sker beskatning ved et dansk selskabs overførsel af aktiver og passiver til et fast driftssted eller fast ejendom i udlandet efter reglerne i SEL § 7A, stk. 2, såfremt det danske selskab ikke ophører med at drive virksomhed her i landet. Hvis dette ikke kan bekræftes, anmodes skatteministeren om at redegøre for, hvorfor bestemmelsen i SEL § 8, stk. 3, 2. pkt., foreslås indført.

11. Det ønskes bekræftet, at såfremt der ikke er valgt international sambeskatning, indgår aktiver og passiver vedrørende et fast driftssted og fast ejendom i udlandet ikke ved beregningen af tynd kapitalisering for de danske sambeskattede selskaber.

12. Det ønskes bekræftet, at såfremt der ikke er valgt international sambeskatning, indgår renteindkomster af en mellemregningskonto med et fast driftssted eller filial i udlandet ikke i den skattepligtige indkomst for det modtagende selskab, jf. Texaco-dommen (TfS 1993, 7), medmindre det modtagende selskab er et finansforetagende eller lignende, jf. kommentaren til OECD's modeloverenskomst, artikel 7, pkt. 19.

I kommentaren til artikel 7 i OECD's modeloverenskomst, pkt. 19, anføres følgende: "Det anerkendes imidlertid, at særlige forhold gør sig gældende med hensyn til rentebetalinger, der foretages indbyrdes mellem forskellige dele af et finansielt foretagende (for eksempel en bank) af lån (til forskel fra kapital, der er allokeret til dem) under hensyntagen til det faktum, at ydelsen og modtagelsen af lån er nært forbundet med sådanne foretagenders sædvanlige virksomhed.

13. Det ønskes bekræftet, at renteindtægter og -udgifter af en mellemregningskonto med "hovedvirksomheden" ikke medregnes ved afgørelsen af, om det faste driftssted er omfattet af CFC-beskatning, medmindre det modtagende selskab er et finansielt foretagende, jf. SEL § 8, stk. 2, 3. pkt.

14. Såfremt spørgsmål 12 og 13 kan besvares bekræftende, ønskes det oplyst, hvorledes et "finansielt foretagende" defineres, og om der ved vurdering heraf skal ses på aktiviteten i hovedvirksomheden, i det faste driftssted eller i begge dele under ét.

Genbeskatning af underskud

15. Følgende spørgsmål ønskes besvaret, under forudsætning af at der vælges international sambeskatning:

1. Det ønskes bekræftet, at der kun opgøres én genbeskatningssaldo for hvert sambeskattet selskab og faste driftssted og ejendom.
2. Det ønskes oplyst, om de eksisterende genbeskatningssaldi skal omregnes til en ny netto-saldo ved anvendelse af en skatteprocent på 28 eller ved anvendelse af de historiske skatteprocenter tilbage fra 1992 og med anvendelse af de faktisk indrømmede creditlempelser tilbage fra 1993, jf. lovforslagets § 8, stk. 8.
3. Såfremt omregningen skal foretages på grundlag af de historiske skatteprocenter, ønskes det bekræftet, at de genbeskatningssaldi, der allerede er udlignede, ikke kan genopstå på grundlag af den nye opgørelsesmetode.

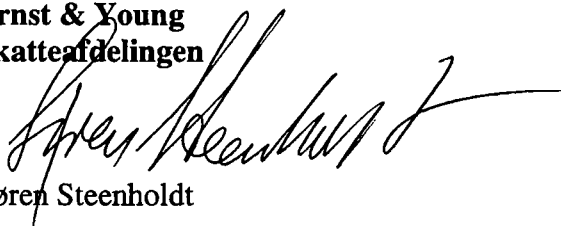
16. Følgende spørgsmål vedrørende overgangsbestemmelsen i lovforslagets § 8, stk. 6, ønskes besvaret, under forudsætning af at der vælges ophør af sambeskatning i det første år, der påbegyndes den 15. december 2004 eller senere:

1. Skal genbeskatningssaldoen (nettosaldoen) opgøres på grundlag af den skatteprocent, der er gældende på tidspunktet for lovforslagets vedtagelse (28%), eller skal der anvendes historiske skatteprocenter tilbage fra 1992, jf. lovforslagets § 8, stk. 6, 2. pkt.?
2. Såfremt der skal anvendes historiske skatteprocenter ved omregning af genbeskatningssaldoen, skal denne så opgøres på grundlag af de faktisk indrømmede creditlempelser tilbage fra 1993, jf. lovforslagets § 8, stk. 6, 2. pkt., og er det muligt, at der nu kan opstå en genbeskatningssaldo for selskaber eller faste driftssteder/ejendomme, hvor saldoen allerede er nul?
3. Det ønskes bekræftet, at der ikke er nogen ændring af de transaktioner, der udløser genbeskatning af de gamle saldi og gældende maksima, dvs. at der fortsat er forskellige regler for genbeskatning af underskud for 1992-1995 og for 1996-2004.
4. Hvorledes opgøres genbeskatningssaldoen i efterfølgende overskudsår, i tilfælde af at skatteprocenten ændres, og der indrømmes creditlempelse for udenlandsk skat?

17. Det ønskes bekræftet, at der ikke er nogen ændringer i reglerne for opgørelse af genbeskatningssaldi eller af de transaktioner, der udløser genbeskatning og gældende maksimum, såfremt frivillig sambeskatning er ophørt i regnskabsår, der er påbegyndt før den 15. december 1994.

Med venlig hilsen

Ernst & Young
Skatteafdelingen



Søren Steenholdt