

Til lovforslag nr. L 20. Tillægsetænkning afgivet af Skatteudvalget den 26. marts 1992

Tillægsetænkning

over

Forslag til lov om ændring af forskellige skattelove

(Gennemførelse af fusionsdirektivet og moder-/datterselskabsdirektivet)

Udvalget har, efter at lovforslaget ved 2. behandling blev henvist til fornyet udvalgsbehandling, behandlet dette i nogle møder og har herunder stillet spørgsmål til skatteministeren, som denne har besvaret skriftligt.

Endvidere har udvalget modtaget skriftlige henvendelser fra Advokatrådet og Schøbel og Marholt, Revisionsaktieselskab.

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

Et flertal (udvalget med undtagelse af Socialistisk Folkepartis medlemmer) bemærker, at spørgsmålet om medarbejderaktier har været rejst for udvalget. Ministeren har i denne anledning oplyst, at der i selskabsskattelovens § 31 kan gives tilladelse til sambeskatning af selskaber, selv om moderselskabet ikke ejer alle aktierne i et datterselskab. Sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31 kan tillades, selv om der er udstedt medarbejderaktier. Det er en forudsætning for tilladelsen, at medarbejderaktieordningen er godkendt efter § 7 A i ligningsloven, og at det er betinget ved udstedelsen, at medarbejderaktierne sælges tilbage til selskabet ved salg eller ved medarbejderens død. Selskabet skal i så fald være forpligtet til at erhverve disse.

Herefter indstiller et flertal (Det Konservative Folkepartis, Venstres, Fremskridtspartiets, Centrum-Demokraternes, Det Radikale Venstres og Kristeligt Folkepartis medlemmer af udvalget) lovforslaget til *vedtagelse* med de af skatteministeren stillede ændringsforslag.

Et *mindretal* (Socialdemokratiets medlemmer af udvalget) indstiller lovforslaget til *vedtagelse* med de stillede ændringsforslag.

Et *andet mindretal* (Socialistisk Folkepartis medlemmer af udvalget) vil ved 3. behandling redegøre for sin stilling til lovforslaget og de stillede ændringsforslag.

Ændringsforslag

Til § 3

Af et *mindretal* (S):

1) I den under nr. 3 foreslåede § 33 D, stk. 1, indsættes efter 4. punktum som nyt punktum:

»Er der for et indkomstår sket genbeskatning af tidligere fratrukket underskud, kan dobbeltbeskatningen af overskud i efterfølgende år vedrørende det samme projekt eller den samme investering ikke lempes i henhold til § 33, stk. 1.«

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

2) I den under nr. 3 foreslåede § 33 E, stk. 3, indsættes efter 3. punktum som nyt punktum:

»Ved opgørelsen af dette beløb kan der foretages fradrag for beløb, der beskattes i medfør af § 5, stk. 1, i lov om skattemæssig opgørelse af varelagre m.v.«

Af et *mindretal* (S):

Til § 6

3) I den under nr. 1 foreslåede § 2, stk. 5, udgår i 2. punktum ordene »enten i hele det indkomstår, hvori udbyttet er modtaget, eller«.

4) I den under nr. 3 foreslåede affattelse af § 13, stk. 1, nr. 2, 2. punktum, udgår ordene »enten i hele det indkomstår, hvori udbyttet er modtaget, eller«.

5) I den under nr. 4 foreslåede § 17, stk. 3, udgår i 3. punktum ordene »enten i hele det indkomstår, hvori udbyttet er modtaget, eller«.

6) I den under nr. 6 foreslåede affattelse af § 17, stk. 4, 3. punktum, udgår ordene »enten i hele det indkomstår, hvori udbyttet er modtaget, eller«.

Til § 7

7) I den under nr. 2 foreslåede § 65, stk. 5, 2. punktum, udgår ordene »enten i hele det indkomstår, hvori udbyttet er modtaget, eller«.

Til § 8

8) I den under nr. 1 foreslåede affattelse af § 10, stk. 1, 2. punktum, udgår ordene »enten i hele det indkomstår, hvori udbyttet er modtaget, eller«.

Ny paragraf

9) Efter § 8 indsættes som ny paragraf:

»§ 01

I lov om særlig indkomstskat m.v., jf. lovbe- kendtgørelse nr. 674 af 3. oktober 1990, som senest ændret ved § 2 i lov nr. 182 af 23. marts 1992, foretages følgende ændring:

I § 5 A indsættes efter stk. 2 som nyt stykke:

»Stk. 3. Såfremt en virksomhed, som driver skibsfart her fra landet, overfører sin virkelige ledelse til en fremmed stat, Færøerne eller Grønland og en dobbeltbeskatningsoverens- komst som følge heraf tillægger den fremmede stat, Færøerne eller Grønland beskatningsret- ten til virksomheden, sidestilles sådan overfø- relse med salg af virksomhedens skibe, herun- der driftsmidler om bord på skibene, i forbin-

delse med ophør af virksomheden. Som salg- sum benyttes handelsværdien på overførelses- tidspunktet.«

Af *skatteministeren*, tiltrådt af et *flertal* (udval- get med undtagelse af SF):

Til § 9

10) I stk. 1 ændres »jf. dog stk. 2-4« til: »jf. dog stk. 2-7«.

11) Efter stk. 4 indsættes som nye stykker:
»Stk. 5. Aktieselskaber m.v., der har adgang til beskatning efter reglerne i lov om beskat- ning ved fusion af aktieselskaber m.v., jf. lov- bekendtgørelse nr. 628 af 27. august 1991, og som i medfør af loven har foretaget fusion m.v. forud for denne lovs ikrafttræden, kan vælge at anvende de hidtil gældende regler i lovens § 2, stk. 1, i stedet for reglerne i § 2, stk. 1, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 3.

Stk. 6. Aktie- eller anpartsselskaber, der har adgang til beskatning efter reglerne i lov om skattefri virksomhedsomdannelse, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 594 af 4. september 1986, og som i medfør af lovens § 1, stk. 3, har foretaget udskillelse af en del af selskabet til et selvstæn- digt datterselskab forud for denne lovs ikraft- træden, kan vælge at anvende de hidtil gæl- dende regler i stedet for reglerne i fusionsskat- telovens §§ 15 c og 15 d som affattet ved denne lovs § 1, nr. 50.

Stk. 7. Selskaber m.v., der har pligt til at sva- re afgift efter reglerne i lov om kapitaltilfø- selsafgift, jf. lovbe kendtgørelse nr. 761 af 12. december 1988, som ændret ved § 12 i lov nr. 59 af 7. februar 1990, og som har indskudt de- res samlede selskabsformue eller en eller flere dele af deres virksomhed i et afgiftspligtigt sel- skab, der er under stiftelse eller allerede består, forud for denne lovs ikrafttræden, kan vælge at anvende de hidtil gældende regler i lovens § 9, stk. 1, i stedet for reglerne i § 9, stk. 1, som affattet ved denne lovs § 5, nr. 1.«

Bemærkninger

Til nr. 1

Det er i lovforslaget anført, at lovforslaget går ud på at genbeskatte underskud, når skat- ten er lempet efter eksemption. Dette syns-

punkt ville også blive tilgodeset, såfremt eksemptionsreglen også blev anvendt i salgsåret.

Svaret på spørgsmål 55 til lovforslaget viser, at lovforslagets formål ikke opnås, såfremt ligningslovens § 33 anvendes i salgsåret (år 3). Den danske skat falder i eksemplet fra 298.934 kr. til 148.545 kr., idet der ikke er sket genbeskatning af underskud fra de foregående år.

Den til udlandet betalte skat er uden relevans for sammenligningen, da den jo altid vil være den samme, uanset hvad Danmark gør.

Med ændringsforslaget lukkes ovenstående mulighed, idet det foreskrives, at der skal anvendes samme princip fra år til år inden for samme investering.

Til nr. 2

Den i lovforslaget foreslåede bestemmelse til ligningslovens § 33 E omfatter genbeskatning af tidligere fratrukne underskud af et udenlandsk sambeskattet datterselskab.

Efter § 33 E, stk. 3, 3. pkt., skal der ved sambeskatningens ophør højst ske genbeskatning af et beløb svarende til det overskud og den fortjeneste, der for dette indkomstår skulle medregnes ved opgørelsen af det sambeskattede selskabs skattepligtige indkomst eller skatberegningen, såfremt det sambeskattede selskab var blevet opløst ved likvidation og i forbindelse hermed skulle beskattes her i landet.

I denne opgørelse indgår det varelager, der er knyttet til det udenlandske selskab, med en anskaffelsessum svarende til værdien efter fradrag af en eventuel varelager nedskrivning foretaget i det sidste indkomstår, hvori sambeskatningen bestod.

Varelagerlovens § 5, stk. 1, bestemmer, at ophører et selskab, der er hjemmehørende i udlandet, med at være sambeskattet med et her i landet hjemmehørende moderselskab, skal den nedskrivning, der er foretaget på det varelager, der er knyttet til det udenlandske selskab, og som er foretaget i det sidste indkomstår, hvori sambeskatningen bestod, medregnes i det følgende års skattepligtige indkomst for moderselskabet.

For at undgå, at det beløb, der beskattes hos moderselskabet i medfør af varelagerlovens § 5, stk. 1, bliver beskattet to gange hos moderselskabet, foreslås det, at beløbet skal kunne fradrages ved opgørelsen af det beløb, hvoraf

der skal ske genbeskatning i medfør af ligningslovens § 33 E, stk. 3, 3. pkt.

Ændringsforslaget modvirker hermed et utilsigtet merprovenu.

Til nr. 3-8

Ifølge lovforslagets §§ 6, 7 og 8 ophæves den begrænsede skattepligt samt pligten til at indeholde udbytteskat, når et dansk datterselskab udlodder udbytte til et moderselskab i et andet EF-land.

Skattefriheden er foreslået betinget af, at det modtagende selskab (moderselskabet) har ejet 25 pct. af aktiekapitalen i det udloddende selskab og enten opretholder denne minimumsbesiddelse i hele det indkomstår, hvori udbytte modtages, eller har ejet 25 pct. af aktiekapitalen i en sammenhængende periode på mindst to år frem til det tidspunkt, hvor udbytte modtages.

Kravet om, at minimumsbesiddelsen skal være opretholdt gennem hele indkomståret, kan normalt ikke afgøres på udlodningstidspunktet, og denne bestemmelse foreslås derfor slettet.

Til nr. 9

Et rederi, som er fuldt skattepligtigt til Danmark, og som har sin virkelige ledelse her i landet, kan undgå dansk beskatning ved at flytte den virkelige ledelse til en fremmed stat, hvis dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark følger OECD-modellen.

Med ændringsforslaget indføres en bestemmelse om beskatning i tilfælde af, at et rederi overfører sin virkelige ledelse til udlandet, således at kapitalvindingen på de skibe (eller luftfartøjer), hvis ledelse overføres, beskattes.

En sådan beskatning vil ikke være i strid med fusionsdirektivet.

Til nr. 10 og 11

Ifølge lovforslaget skal loven have virkning fra og med 1. januar 1992. Dette indebærer, at loven får virkning for

- fusioner m.v., der er foretaget i overensstemmelse med de gældende regler i fusionslovens § 2, stk. 1,
- udskillelse af en del af et selskab til et selvstændigt datterselskab, der er foretaget i

overensstemmelse med de gældende regler i virksomhedsomdannelseslovens § 1, stk. 3, og

- kapitaltilførsler, der er foretaget i overensstemmelse med de gældende regler i kapitaltilførselsafgiftslovens § 9, stk. 1, i tiden fra 1. januar 1992 og frem til lovens ikrafttræden.

Det var ved fremsættelsen af lovforslaget forudsat, at loven kunne nå at træde i kraft senest 1. januar 1992, således at loven ikke skulle have virkning for dispositioner som nævnt, foretaget forud for lovens ikrafttræden.

Det foreslås derfor, at der indsættes overgangsbestemmelser vedrørende de nævnte dispositioner.

Det foreslås, at aktieselskaber m.v., der har adgang til beskatning efter de gældende regler i fusionsskatteloven, og som har foretaget fusion m.v. som omhandlet i den nævnte lov forud for denne lovs ikrafttræden, skal kunne vælge at anvende de gældende regler i fusionsskattelovens § 2, stk. 1, i stedet for de foreslåede nye regler i fusionsskattelovens § 2, stk. 1.

Det foreslås endvidere, at aktie- eller anpartsselskaber, der har adgang til beskatning

efter de gældende regler i virksomhedsomdannelseslovens § 1, stk. 3, og som har foretaget udskillelse af en del af selskabet til et selvstændigt datterselskab forud for denne lovs ikrafttræden, skal kunne vælge at anvende de gældende regler i virksomhedsomdannelsesloven i stedet for de foreslåede regler i fusionsskattelovens §§ 15 c og 15 d.

Det foreslås endelig, at selskaber m.v., der har pligt til at svare afgift efter de gældende regler i kapitaltilførselsafgiftsloven, og som har indskudt deres samlede selskabsformue eller en eller flere dele af deres virksomhed i et afgiftspligtigt selskab, der er under stiftelse eller allerede består, forud for denne lovs ikrafttræden, skal kunne vælge at anvende de gældende regler i kapitaltilførselsafgiftslovens § 9, stk. 1, i stedet for de foreslåede nye regler i kapitaltilførselsafgiftslovens § 9, stk. 1.

Administrative konsekvenser

De af skatteministeren fremsatte ændringsforslag skønnes ikke at have nævneværdige administrative konsekvenser.

Pia Gjellerup (S) fmd. Klaus Hækkerup (S) Anne-Marie Meldgaard (S) Peder Sass (S)

Stavad (S) Ove Fich (S) Jes Lunde (SF) Jens Thoft (SF) Bente Juncker (CD)

Aagaard (KF) Pernille Sams (KF) Peter Brixtofte (V) nfmd. Svend Heiselberg (V)

Svend Aage Jensby (V) Ole Donner (FP) Elisabeth Arnold (RV) Kofod-Svendsen (KRF)

Til lovforslag nr. L 20. Ændringsforslag stillet den 26. marts 1992 uden for tillægsbetænkningen

Ændringsforslag

til 3. behandling af

Forslag til lov om ændring af forskellige skattelove

(Gennemførelse af fusionsdirektivet og moder-/datterselskabsdirektivet)

Af *skatteministeren*:

Bemærkninger

Til § 3

Til nr. 12

12) I det under *nr. 3* foreslåede § 33 E, *stk. 3, 2. punktum*, indsættes efter »når et moderselskab fusionerer« ordene: »efter reglerne i fusionskatteloven«.

Ved ændringsforslaget præciseres, at fritagelsen for genbeskatning i medfør af § 33 E, *stk. 3, 2. punktum*, kun omfatter »skattefrie« fusioner i medfør af fusionskattelovens regler, ikke beskattede fusioner.