

F. t. l. vedr. forskellige skattelove

flytningen (fortsat) har sæde her i landet, jf. selskabs-skattelovens § 1, stk. 6, selv om selskabets hjemsted og hovedkontor er flyttet til et andet medlemsland. De nye regler i direktivet får derfor kun betydning, hvis selskabet efter flytningen ikke er skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 1.

3. Lovforslagets indhold

Som det fremgår af gennemgangen af ændringsdirektivet ovenfor, er der tre områder, hvor indarbejdelsen af direktivet kræver ændringer af de gældende regler. For det første skal der fastsættes regler som følge af, at direktivet fastsætter regler for behandlingen af skattemæssigt transparente enheder. For det andet skal definitionen af aktieombytning udvides. Og for det tredje skal der fastsættes regler om den skattemæssige behandling, når SE- og SCE-selskaber flytter hjemsted.

3.1. Behandlingen af transparente enheder

Udgangspunktet i ændringsdirektivet er, at udenlandske transparente selskaber skal have samme adgang til skatteudskydelse, som andre selskaber, der er omfattet af direktivet.

Derved udstrækkes direktivets bestemmelser til at omfatte personligt beskattede virksomheder, der drives gennem transparente udenlandske selskaber. Direktivet vil således omfatte det tilfælde, hvor en person, der er skattepligtig til Danmark, ejer andele af et udenlandsk selskab, som efter dansk skatteret anses for en transparent enhed. Implementeringen af en sådan retstilstand ville betyde en væsentlig udvidelse af mulighederne for at udskyde beskatningen, når en personlig beskattet virksomhed lægges ind i et selskab.

Det bemærkes i den forbindelse, at muligheden for at omdanne en udenlandsk virksomhed til et dansk selskab efter reglerne i lov om skattefri virksomhedsomdannelse blev begrænset ved indførelse af territorialbeskatning af selskabers faste driftssteder og faste ejendomme i udlandet, jf. lov nr. 426 af 6. juni 2005. Denne ændring skal forhindres, at en person ved at lægge sin virksomhed over i et selskab kan opnå, at den udenlandske virksomhed ikke længere omfattes af dansk beskatning. Uden forslaget vil en person kunne opnå, at et eventuelt underskud - herunder skattemæssige afskrivninger - i etableringsfasen fradrages fuldt ud i den personlige indkomst. Herefter kan virksomheden, når den bliver overskudsgivende, lægges over i et selskab. Overskuddet - herunder genvundne afskrivninger - vil herefter ikke komme til beskatning i Danmark.

Udstrækningen af direktivets anvendelsesområde til transparente udenlandske selskaber vil derfor mod-

virke hensigten med ovennævnte netop gennemførte ændring af lov om skattefri virksomhedsomdannelse.

Det foreslås i stedet, at Danmark anvender muligheden i direktivets artikel 10a for at gennemføre beskatning. Herefter vil en dansk selskabsdeltager i et indskydende udenlandsk transparent selskab som udgangspunkt blive beskattet ved en omstrukturering. Til gengæld skal Danmark give nedslag (credit) for den udenlandske skat, der ville være betalt, hvis ikke omstruktureringen var omfattet af fusionsskattedirektivet.

Beskatningen efter de foreslåede regler kan illustreres ved følgende forenklede eksempel, hvor et indskydende transparent selskab fusionerer med et dansk selskab.

Eksempel: Personen A, der er skattepligtig i Danmark, ejer alle andele i et udenlandsk kommanditselskab B K/S. B K/S ejer et aktiv, som har en handelsværdi på 200 og en skattemæssig værdi på 100. B K/S, der beskattes som et selskab i udlandet, fusionerer med C A/S. Selskabsskatteprocenten i udlandet er 28 pct.

Set fra det land, hvor K/S B er hjemmehørende, er der tale om en fusion. Dette land beskatter derfor ikke aktivet i K/S B, hvis det ved fusionen bliver et fast driftssted i dette land.

Set fra dansk side har kommanditisten, dvs. A, solgt aktivet til C A/S, og som betaling modtaget aktier i C A/S svarende til aktivets værdi.

A vil efter forslaget blive beskattet af fortjenesten på aktivet ved overdragelsen til C A/S. Der er ikke mulighed for at udskyde beskatningen. A får nedslag i skatten for den skat, der ville skulle betales i udlandet, hvis ikke fusionen havde været skattefri som følge af direktivets bestemmelser.

Dvs. A konstaterer ved fusionen en skattepligtig fortjeneste på $200 - 100 = 100$. Med skatteprocent på 60 vil den danske skat før nedslag udgøre 60. Nedslaget for den »fiktive« skat i udlandet udgør 28 pct. af $100 = 28$. Den danske skat af fortjenesten er herefter 32.

A's anskaffelsessum for de modtagne aktier udgør det beløb, der er lagt til grund ved beskatningen af A, dvs. 200

I C A/S skal aktivet ansættes til den skattemæssige værdi, som det havde inden fusionen, dvs. 100.

3.2. Ændret definition af aktieombytning

Lovforslaget ændrer definitionen i aktieavancebeskatningslovens § 13, stk. 2, så der også kan foretages skattefri aktieombytning, hvis selskabet i forvejen er indehaver af flertallet af stemmerettighederne. Et sel-