

Selskabsskattelovens § 3 A indeholder ingen regler for behandlingen af udskudt skat, der hviler på ejendommene i aktieselskabet ved overgangen til beskatning efter bestemmelsen, og overgangen udløser ikke i sig selv nogen beskatning. Det har betydning i de tilfælde, hvor indkomsten beskattes anderledes hos den PAL-pligtige end hos ejendomsselskabet inden overgangen.

Livsforsikringselskaber er skattepligtige efter selskabsskatteloven og er som udgangspunkt også omfattet af de almindelige regler i afskrivningsloven og ejendomsavancebeskatningsloven. Livsforsikringselskaber er imidlertid også omfattet af de særlige fradragsbegrænsningsregler. Disse regler indebærer, at værdistigninger på fast ejendom løbende begrænser selskabets fradrag for hensættelser til dækning af de forsikringsmæssige forpligtelser over for de forsikrede.

Anvendelsen af lagerprincippet betyder, at der må korrigeres i fradragsbegrænsningen, hvis fortjeneste er skattepligtig, når aktier eller ejendomme sælges. Opstår der en skattepligtig fortjeneste, når aktier eller ejendomme afstås, reducerer fortjenesten derfor fradragsbegrænsningen i afståelsesåret. Derved undgås, at der sker beskatning ved salget for beløb, som allerede er beskattet gennem lagerprincippet.

Ved anvendelsen af ovennævnte fradragsbegrænsningsregler gælder et transparensprincip, således at også ejendomme i sambeskattede datterselskaber indgår ved opgørelsen af fradragsbegrænsningen i livsforsikringselskabet. For livsforsikringselskaber er der derfor ikke nogen væsentlig forskel på, om der er tale om et »almindeligt« datterselskab eller et § 3 A-datterselskab.

I begge tilfælde vil værdistigninger på datterselskabets ejendomme nedsætte selskabets fradrag for hensættelser til de forsikrede. Hvis ejendommen sælges, beregnes eventuelle genvundne afskrivninger og en skattepligtig fortjeneste efter ejendomsavancebeskatningsloven, der enten beskattes i datterselskabet (»almindeligt« datterselskab) eller hos livsforsikringselskabet (§ 3 A-datterselskab). Den del af fortjenesten, der vedrører tiden efter livsforsikringselskabets indirekte anskaffelse af ejendommen, nedbringer i begge tilfælde fradragsbegrænsningen - dvs. tilbagefører fortjeneste, der tidligere er medregnet som følge af lagerprincippet.

Det forholder sig anderledes, hvis der er tale om en pensionskasse eller en pensionsfond, der ikke er skattepligtig efter selskabsskatteloven. I disse tilfælde vil latent fortjeneste i form af genvundne afskrivninger

og ejendomsavance ikke komme til beskatning, hvis ejendommen sælges efter overgangen til beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A, idet indkomst i pensionskassen eller pensionsfonden er skattefri.

Det er uhensigtsmæssigt, at grundlaget for at beskatte en ejendomsavance eller genvundne afskrivninger kan forsvinde, fordi aktierne i et ejendomsaktieselskab ejes af en pensionskasse mv., der ikke er skattepligtig. Med henblik på at forhindre dette, foreslås det, at der opgøres en skatteforpligtelse, som udløses, hvis ejendomsaktieselskabet afhænder ejendomme, mens selskabet ejes af en pensionskasse og er undergivet beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A.

Efter forslaget opgøres skatteforpligtelsen som skatteværdien af den skattepligtige fortjeneste, der ville opstå, hvis ejendomsselskabet havde afhændet sine ejendomme på tidspunktet for overgangen til beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A. Den skattepligtige fortjeneste omfatter både genvundne afskrivninger og egentlig ejendomsavance. Skatteværdien beregnes med den selskabsskatteprocent, som gælder for det første indkomstår, hvor ejendomsselskabet omfattes af selskabsskattelovens § 3 A.

Der opgøres ikke et skatteaktiv, hvis ejendommen ville være afstået med tab ved overgangen til beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A.

Hvis ejendommen er faldet i værdi, mens ejendomsselskabet har været omfattet af selskabsskattelovens § 3 A, anvendes den faktiske afståelsessum ved opgørelsen af skatteforpligtelsen. Det vil sige, at afståelsessummen anvendes ved opgørelsen af fortjenesten i stedet for handelsværdien ved overgangen til beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A. Derimod beregnes skatteværdien uændret med skatteprocenten for det første indkomstår under § 3 A-beskatning.

Det er ejendomsaktieselskabet, som skal afregne skatteforpligtelsen, hvis ejendommen sælges. Skatteforpligtelsen behandles efter forslaget som et almindeligt skattebeløb og skal afregnes af selskabet på samme måde som selskaber, der ikke er omfattet af selskabsskattelovens § 3 A, afregner deres skat. Det betyder bl.a., at skattebeløbet kan pålægges restskatte-tillæg efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4.

Efter forslaget udløses skatteforpligtelsen kun, hvis ejendomsaktieselskabet afhænder dets ejendom(me), mens det beskattes efter selskabsskattelovens § 3 A, og kun i det omfang aktierne i ejendomsselskabet på afhændelsestidspunktet ejes af en pensionskasse eller pensionsfond, der er skattefri. Hvis pensionskassen afhænder aktierne i selskabet og selskabet ikke længere omfattes af selskabsskattelovens § 3 A, bortfalder