



Fremsat den 17. december 2014 af skatteministeren (Benny Engelbrecht)

Forslag

til

Lov om ændring af kildeskatteloven, kursgevinstloven, selskabsskatteloven, virksomhedsskatteloven og forskellige andre love¹⁾

(Exitskat og henstand for fysiske personer, gennemførelse af ændring af moder-/datterselskabsdirektivet, justering af rentefradragsbegrænsningsreglerne og opgørelsesprincipper for fordringer og gæld m.v.)

§ 1

Ikildeskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1403 af 7. december 2010, som ændret bl.a. ved § 5 i lov nr. 433 af 16. maj 2012 og senest ved § 2 i lov nr. 1286 af 9. december 2014, foretages følgende ændringer:

1. § 8 A, stk. 2, ophæves.
2. § 10 affattes således:

»§ 10. Ophører en person med at være skattepligtig efter § 1, uden at det er tale om dødsfald, eller bliver en person efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst hjemmehørende i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland, anses aktiver, som ikke fortsat er omfattet af dansk beskatning, for afhændet på fraflytningstidspunktet. Aktiverne anses for afhændet til handelsværdien på fraflytningstidspunktet.

Stk. 2. Overfører en person, der er skattepligtig efter § 2, aktiver til en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, således at aktiverne efter overførslen ikke længere er omfattet af dansk beskatning, anses aktiverne for afhændet på overførselstidspunktet. Aktiverne anses for afhændet til handelsværdien på overførselstidspunktet.

Stk. 3. Stk. 1 og 2 finder ikke anvendelse på aktiver, der er omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 38, kursgevinstlovens § 37 eller ligningslovens § 28.«

3. I § 65, stk. 8, 2. pkt., og stk. 10, 1. pkt., ændres »aktieavancebeskatningslovens § 19« til: »selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19«.

4. I § 65 C, stk. 1, 1. pkt., to steder i § 65 C, stk. 2, i § 65 D, stk. 1, 1. pkt., og i § 65 D, stk. 3, 1. pkt., ændres »25 pct.« til: »22 pct.«

5. Efter § 73 A indsættes:

»§ 73 B. Personer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, kan vælge henstand med betaling af den skat, der beregnes efter § 10, når skatten vedrører aktiver, der overføres til eller befinder sig i et land, der er medlem af EU/EØS.

Stk. 2. Henstand efter stk. 1 er betinget af, at personen rettidigt indgiver selvangivelse til told- og skatteforvaltningen for det indkomstår, hvori aktivet udgår af dansk beskatning. Valg af henstand skal meddeles sammen med selvangivelsen. Gives der udsættelse med indgivelse af selvangivelsen efter skattekontrollovens § 4, stk. 4, skal selvangivelse og meddelelse om henstand være indgivet inden denne frist.

Stk. 3. Told- og skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af fristen for indgivelse af selvangivelse og meddelelse, jf. stk. 2.

§ 73 C. Ved henstand efter § 73 B etableres der en henstandssaldo. Henstandssaldoen udgøres af den beregnede skat for de aktiver, der er udgået af dansk beskatning i indkomståret.

¹⁾ Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører Rådets direktiv 2014/86/EU af 8. juli 2014 om ændring af direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2014, nr. L 219, side 40, som berigtiget i EU-Tidende 2014, nr. L 224, side 9.

Stk. 2. Henstandsbeløbet skal afdrages i takt med, at der af de aktiver, som henstandssaldoen vedrører, oppebæres indtægt, herunder realiserede gevinster ved en afståelse m.v., som skulle have været medregnet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvis aktivet fortsat havde været omfattet af dansk beskatning. Overførsler, der ville have været omfattet af § 73 B, stk. 1, hvis der var tale om en overførsel fra Danmark, medfører ikke, at aktiverne anses for afstået. Afdrag efter 1. pkt. opgøres som skatteværdien af den opgjorte indtægt beregnet efter reglerne for begrænset skattepligtige med fast driftssted i Danmark. Der skal dog pr. indkomstår mindst betales et afdrag opgjort som 1/7 af det henstandsbeløb, der udgjorde saldoen ved henstandssaldoens etablering. Henstandssaldoen nedskrives med afdragsbeløbet, når det er betalt, idet saldoen dog ikke kan afdrages til et mindre beløb end 0 kr. Ved afståelse af et eller flere identiske aktiver, hvoraf ikke alle er omfattet af henstandsordningen, anses de aktiver, som er omfattet af henstandsordningen, for afstået først.

Stk. 3. Bliver et aktiv, der er omfattet af en henstand efter § 73 B, på ny omfattet af dansk beskatning, og er der på dette tidspunkt fortsat en henstandssaldo, eller er alle de aktiver, som en henstandssaldo vedrører, afstået, og henstår der herefter fortsat en saldo, skal det resterende henstandsbeløb afdrages efter reglerne i stk. 2, idet stk. 4-8 finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 4. Bliver en person, der har fået henstand efter § 73 B, efterfølgende skattemæssigt hjemmehørende i et land, der ikke er medlem af EU/EØS, herunder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, sidestilles dette med en afståelse til handelsværdien af de aktiver, der er omfattet af henstanden efter § 73 B, forudsat at aktiverne ikke befinder sig eller kommer til at befinde sig i et land, der er medlem af EU/EØS. Bliver aktiver, der er omfattet af henstanden efter § 73 B, overført til et land, der ikke er medlem af EU/EØS, sidestilles dette med en afståelse til handelsværdien på overførselstidspunktet.

Stk. 5. Ved personens død forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen til betaling.

Stk. 6. Personen skal indgive selvangivelse for hvert år, hvor der er en positiv henstandssaldo. Samtidig med indsendelse af denne selvangivelse skal der gives oplysninger om, i hvilket land personen er skattemæssigt hjemmehørende ultimo indkomståret og i hvilket land de aktiver, der er omfattet af en henstand efter § 73 B, befinder sig ultimo indkomståret. Selvangivelsesfristen er den i skattekontrollovens § 4, stk. 1, jf. stk. 4, angivne frist, idet skattekontrollovens § 4, stk. 3, finder tilsvarende anvendelse. Indgives selvangivelsen ikke rettidigt, bortfalder henstanden, og det beløb, der står på henstandssaldoen, forfalder til betaling. Told- og skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af fristen for indgivelse af selvangivelse.

Stk. 7. Fristen for betaling af beløb omfattet af stk. 2 og 5 er den 1. september i kalenderåret efter overførselsåret henholdsvis dødsåret eller ved forskudt indkomstår den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Betaling senest den 20. i den måned, hvori beløbet efter 1. pkt. forfalder til betaling, anses

for rettidigt. Betales beløbet ikke rettidigt, finder § 63, 1. pkt., anvendelse.

Stk. 8. Henstandsbeløbet forrentes med en rentesats på 1 procentpoint over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Ved betaling af renten finder stk. 7 tilsvarende anvendelse.«

6. I § 73 E, stk. 1, udgår »skatter beregnet efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B eller afskrivningslovens § 40 D samt«.

7. § 73 E, stk. 4, 1. pkt., ophæves.

8. § 73 E, stk. 5, affattes således:

»Stk. 5. Betales henstandsbeløb ikke rettidigt, finder § 63, 1. pkt., anvendelse.«

9. § 73 E, stk. 6, 2. pkt. affattes således:

»Skatten forrentes efter § 63, 1. pkt., fra dette tidspunkt.«

10. I § 73 E indsættes som stk. 8:

»Stk. 8. For personer, som den 28. februar 2015 havde henstand efter kildeskattelovens § 73 E, stk. 1, jf. lovbekendtgørelse nr. 1403 af 7. december 2010, som ændret ved § 5, nr. 2 og 3, i lov nr. 254 af 30. marts 2011 og § 11, nr. 2, i lov nr. 118 af 7. februar 2012, vedrørende betaling af en skat beregnet efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B, jf. lovbekendtgørelse nr. 1200 af 30. september 2013, finder stk. 2-6, dødsboskattelovens §§ 51 og 65 og ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B, stk. 3 og 4, jf. lovbekendtgørelse nr. 1200 af 30. september 2013, anvendelse på henstanden. For personer, som den 28. februar 2015 havde henstand efter kildeskattelovens § 73 E, stk. 1, jf. lovbekendtgørelse nr. 1403 af 7. december 2010, som ændret ved § 5, nr. 2 og 3, i lov nr. 254 af 30. marts 2011 og § 11, nr. 2, i lov nr. 118 af 7. februar 2012, vedrørende betaling af en skat beregnet efter afskrivningslovens § 40 D, jf. lovbekendtgørelse nr. 1106 af 9. september 2014, finder stk. 2-6 tilsvarende anvendelse på henstanden.«

§ 2

I kursgevinstloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1113 af 18. september 2013, som ændret ved § 20 i lov nr. 268 af 25. marts 2014, foretages følgende ændringer:

1. § 25, stk. 2, affattes således:

»Stk. 2. Skattepligtige omfattet af § 12 kan vælge at anvende lagerprincippet, jf. § 33, stk. 1, ved opgørelsen af gevinst og tab på obligationer optaget til handel på et reguleret marked og på gevinst og tab som følge af valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta. Valget træffes samlet for henholdsvis obligationer optaget til handel på et reguleret marked og valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta. Ved anvendelse af lagerprincippet, jf. 1. pkt., opgøres gevinst og tab på obligationer optaget til handel på et reguleret marked på grundlag af valutakurserne på tidspunktet for obligationens erhvervelse uden hensyn til ændringer i valutakurserne. Når lagerprincippet er valgt, kan

valget heraf kun ændres efter tilladelse fra told- og skatteforvaltningen.«

2. § 25, stk. 4, affattes således:

»Stk. 4. Skattepligtige omfattet af § 2 kan vælge at anvende lagerprincippet, jf. § 33, stk. 1, ved opgørelsen af gevinst og tab på følgende fordringer og gæld

- 1) fordringer, der ikke er omfattet af stk. 3, 1. pkt., stk. 5 eller stk. 7-10,
- 2) gæld optaget til handel på et reguleret marked og
- 3) gevinst og tab på fordringer og gæld som følge af valutakursændringer.

Valg af lagerprincippet, jf. 1. pkt., nr. 1-3, træffes samlet for henholdsvis fordringer omfattet af § 4, fordringer, der er erhvervet som skattepligtigt vederlag for leverede varer og andre aktiver samt tjenesteydelser, øvrige fordringer, gæld optaget til handel på et reguleret marked, og valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta. Ved anvendelse af lagerprincippet i de tilfælde, der er nævnt i 1. pkt., nr. 1 og 2, opgøres gevinst og tab på grundlag af valutakurserne på tidspunktet for fordringens erhvervelse henholdsvis gældens påtagelse uden hensyn til ændringer i valutakurserne. Når lagerprincippet er valgt, kan valget heraf kun ændres efter tilladelse fra told- og skatteforvaltningen.«

3. § 38, stk. 4, 2. pkt., affattes således:

»Skatten forrentes efter kildeskattelovens § 63, 1. pkt., fra dette tidspunkt.«

4. I § 38 A, stk. 2, 3. pkt., udgår », idet tab dog højst kan opgøres til forskellen mellem fordringens værdi på fraflytningstidspunktet og afståelses- eller indfrielsessummen m.v.«.

5. I § 38 A, stk. 3, indsættes som 5.-8. pkt.:

»Hvis opgørelsen efter stk. 2 i stedet ville have resulteret i et tab, hvis opgørelsen var foretaget på grundlag af fordringens værdi på fraflytningstidspunktet og afståelsessummen, nedskrives henstandssaldoen yderligere med et beløb svarende til den negative værdi af det således opgjorte tab beregnet efter reglerne i personskattelovens § 8 a. I det omfang personen efter udenlandske regler, som personen er omfattet af, har fradrag for det tab, som opgøres efter 5. pkt., beregnes en negativ skatteværdi heraf. Et beløb svarende til den beregnede negative skatteværdi forfalder til betaling. Der skal dog højst betales et beløb, der svarer til den negative skatteværdi af det opgjorte tab, beregnet på grundlag af reglerne i personskattelovens § 8 a.«

6. § 38 A, stk. 4, 1. pkt., ophæves, og i stedet indsættes:

»Det efter stk. 2 opgjorte tab nedsættes med et beløb svarende til forskellen mellem anskaffelsessummen og værdien på fraflytningstidspunktet, hvis der på fraflytningstidspunktet blev opgjort et tab på den pågældende fordring, idet tabet dog ikke kan nedsættes til mindre end 0 kr. Det tab, som er opgjort efter stk. 2, forhøjes med et beløb svarende til forskellen mellem fordringens værdi på fraflytningstidspunktet og anskaffelsessummen, hvis der på fraflytningstidspunktet blev opgjort en gevinst på den pågældende fordring. På

grundlag af reglerne i personskattelovens § 8 a beregnes der en negativ skatteværdi af det opgjorte tab som reguleret efter 1. eller 2. pkt.«

7. I § 38 A, stk. 9, 1. pkt., ændres »1. oktober« til: »1. september«.

8. § 38 A, stk. 9, 3. pkt., affattes således:

»Betales beløbet ikke rettidigt, finder kildeskattelovens § 63, 1. pkt., anvendelse.«

§ 3

I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1082 af 14. november 2012, som ændret bl.a. ved lov nr. 1381 af 28. december 2011, § 17 i lov nr. 600 af 12. juni 2012, § 2 i lov nr. 1347 af 3. december 2012, lov nr. 170 af 26. februar 2014, § 2 i lov nr. 528 af 28. maj 2014 og senest ved § 6 i lov nr. 1286 af 9. december 2014, foretages følgende ændringer:

1. Fodnotentil lovens titel affattes således:

»1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater, EU-Tidende 2009, nr. L 310, side 34, med senere ændringer. Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2011, nr. L 345, side 8 med senere ændringer. Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører Rådets direktiv 2003/49/EF af 3. juni 2003 om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2003, nr. L 157, side 49, med senere ændringer.«

2. I § 2, stk. 3, 8. og 11. pkt., ændres »25 pct.« til: »22 pct.«

3. I § 3, stk. 1, nr. 4, 2. pkt., ændres »eller lufthavn« til: », en lufthavn eller et gas- eller fjernvarmeværk«.

4. § 11 B, stk. 1, 3.-5. pkt., ophæves, og i stedet indsættes:

»Der sker dog ikke fradragsbeskæring, i det omfang nettofinansieringsudgifterne består af nettokurstab på fordringer, som overstiger indkomstårets nettorenteindtægter, jf. stk. 4. Uanset 3. pkt. sker der fradragsbeskæring af kurstab på fordringer, i det omfang kurstabet skyldes, at anskaffelsessummen er højere end den aftalte indfrielsessum. Nettokurstab, der ikke beskæres efter 3. pkt., fremføres til modregning i skattepligtige nettogevinster på fordringer og nettorenteindtægter ved efterfølgende indkomstårs opgørelse af nettofinansieringsudgifterne. Opgørelserne efter 3.-5. pkt. udfærdiges samlet for sambeskattede selskaber, jf. stk. 8.«

5. § 13, stk. 1, nr. 2, 3. pkt., affattes således:

»1. pkt. omfatter ikke udbytter, i det omfang det udbyttegivende selskab har fradrag for udlodningen.«

6. I § 26, stk. 1, indsættes som 2. pkt.:

»Adgangen til at vælge henstand gælder dog ikke i det omfang, den beregnede skat vedrører aktiver og passiver, hvor gevinst og tab opgøres efter lagerprincippet.«

7. I § 27, stk. 4, 1. pkt., ændres »et selskab m.v.« til: »et selskab eller en forening m.v.«

8. I § 27, stk. 6, 3. pkt., og stk. 7, 4. pkt., ændres »opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint« til: »opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2,«.

9. I § 32, stk. 11, 1. pkt., ændres »§ 33, stk. 1 og 6« til: »§ 33, stk. 1 og 7«.

§ 4

I virksomhedsskatteoven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1114 af 18. september 2013, som ændret ved § 9 i lov nr. 792 af 28. juni 2013 og § 1 i lov nr. 992 af 16. september 2014, foretages følgende ændringer:

1. *Overskrift*tilkapitel 6 ophæves og i stedet indsættes:

»Kapitel 6

Henstand ved ophør af skattepligt

§ 17. Personer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, kan vælge henstand med betaling af den skat, der efter § 15 c beregnes af indeståendet på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat, når virksomheden efter den indtrådte beskatning videreføres i et land, der er medlem af EU/EØS.

Stk. 2. Henstand efter stk. 1 er betinget af, at personen rettidigt indgiver selvangivelse til told- og skatteforvaltningen for det indkomstår, hvori der indtræder beskatning af indeståendet på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat. Valg af henstand skal meddeles sammen med selvangivelsen. Gives der udsættelse med selvangivelsen efter skattekontrollovens § 4, stk. 4, skal selvangivelse og meddelelse om valg af henstand være indgivet inden denne frist.

Stk. 3. Told- og skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af fristen for indgivelse af selvangivelse og meddelelse, jf. stk. 2.

§ 18. Ved henstand efter § 17 etableres en henstandssaldo. Henstandsbeløbet udgøres af den beregnede skat af indeståendet på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat.

Stk. 2. Henstandsbeløbet skal afdrages i takt med de faktiske hævninger fra virksomheden, idet de faktiske hævninger og skatteværdien heraf opgøres efter reglerne for begrænset skattepligtige med fast driftssted i Danmark, der anvender

virksomhedsordningen. Der skal dog pr. indkomstår mindst betales et afdrag på 1/7 af det henstandsbeløb, der udgjorde saldoen ved henstandssaldoens etablering. Henstandssaldoen nedskrives med afdragsbeløbet, når det er betalt, idet saldoen dog ikke kan afdrages til et mindre beløb end 0 kr.

Stk. 3. Bliver en person, der har fået henstand efter § 17, efterfølgende skattemæssigt hjemmehørende i et land, der ikke er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen til betaling. Endvidere forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen til betaling ved personens død. Overføres virksomheden til et land, der ikke er medlem af EU/EØS, eller ophører virksomheden, forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen ligeledes til betaling.

Stk. 4. Personen skal indgive en selvangivelse for hvert år, der er en positiv henstandssaldo. Samtidig med indsendelse af denne selvangivelse skal der gives oplysninger om, i hvilket land eller lande virksomheden drives ultimo indkomståret, og i hvilket land personen er skattemæssigt hjemmehørende ultimo indkomståret. Selvangivelsesfristen er den i skattekontrollovens § 4, stk. 1, jf. stk. 4, angivne frist, idet skattekontrollovens § 4, stk. 3, finder tilsvarende anvendelse. Indgives selvangivelse ikke rettidigt, bortfalder henstanden, og det beløb, der står på henstandssaldoen, forfalder til betaling. Told- og skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af fristen for indgivelse af selvangivelse.

Stk. 5. Fristen for betaling af beløb omfattet af stk. 2 og 4 er den 1. september i kalenderåret efter overførselsåret eller ved forskudt indkomstår den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Betaling senest den 20. i den måned, hvori beløbet efter 1. pkt. forfalder til betaling, anses for rettidig. Betales beløbet ikke rettidigt, finder kildeskattelovens § 63, 1. pkt., tilsvarende anvendelse.

Stk. 6. Henstandsbeløbet forrentes med en rentesats på 1 procentpoint over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Fristen for betaling af renten er den 1. september i kalenderåret efter overførselsåret eller ved forskudt indkomstår den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Betaling senest den 20. i den måned, hvori beløbet efter 1. pkt. forfalder til betaling, anses for rettidig. Betales beløbet ikke rettidigt, finder kildeskattelovens § 63, 1. pkt., tilsvarende anvendelse.«

§ 5

I afskrivningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1106 af 9. september 2014, foretages følgende ændringer:

1. § 40 D, stk. 2-5, ophæves.

2. § 44, stk. 1, affattes således:

»Reglerne i denne bestemmelse gælder for anskaffelse af afskrivningsberettigede aktiver, når udgiften helt eller delvis er betalt ved et eller flere af følgende tilskud m.v.:

- 1) Projekt- og saneringsstøtte, der er ydet af Medienævnet til trykte nyhedsmedier og til skrevne internetbaserede nyhedsmedier.
- 2) Tilskud, der er ydet efter lov om Hav- og Fiskerifonden. Det gælder dog ikke tilskud, der er ydet efter lovens bestemmelser om støtte til fiskerfartøjers endelige ophør i dansk erhvervsfiskeri.
- 3) Tilskud, der er ydet efter fiskeriudviklingsloven. Det gælder dog ikke tilskud, der er ydet efter lovens bestemmelser om støtte til fiskerfartøjers endelige ophør i dansk erhvervsfiskeri.
- 4) Tilskud, der er ydet efter lov om statstilskud til energibesparelser m.v. i erhvervsvirksomheder.
- 5) Tilskud fra EU's strukturfonde under målet om regional konkurrenceevne og beskæftigelse og under målet om europæisk territorialt samarbejde samt tilhørende national medfinansiering.
- 6) Tilskud, der er ydet efter lov om Landdistriktsfonden.
- 7) Tilskud, der er ydet efter landdistriktsloven.
- 8) Tilskud, der er ydet til forbedring af forarbejdningen og afsætningen af jordbrugs- og skovbrugsprodukter (strukturprojekter) efter lov om visse landdistriktsrelaterede tilskudsordninger m.v.
- 9) Tilskud, der er ydet til fremme af tilpasningen og udviklingen af landdistrikterne (artikel 33-ordningen) efter lov om visse landdistriktsrelaterede tilskudsordninger m.v.«

§ 6

I aktieavancebeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1298 af 31. oktober 2013, som ændret ved § 5 i lov nr. 274 af 26. marts 2014, § 1 i lov nr. 528 af 28. maj 2014 og § 1 i lov nr. 1286 af 9. december 2014, foretages følgende ændringer:

1. *Fodnotentil* lovens titel affattes således:

- »1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater, EU-Tidende 2009, nr. L 310, side 34, med senere ændringer.«

2. I § 39 A, stk. 5, 1. pkt., ændres »afståelse af aktier til det udstedende selskab« til: »erhvervelse af afståelsessummer for aktier«.

3. I § 39 A, stk. 12, 1. pkt., ændres »1. oktober« til: »1. september«.

4. § 39 A, stk. 12, 3. pkt., affattes således:

»Betales beløbet ikke rettidigt, finder kildeskattelovens § 63, 1. pkt., anvendelse.«

§ 7

I dødsboskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 333 af 2. april 2012, som senest ændret ved § 7 i lov nr. 1354 af 21. december 2012, § 4 i lov nr. 1394 af 23. december 2012, § 7 i lov nr. 1395 af 23. december 2012 og § 4 i lov nr. 792 af 28. juni 2013, foretages følgende ændring:

1. I § 5 I og § 65 udgår »og i tilfælde, hvor der efter kildeskattelovens § 73 E er ydet henstand med betaling af skatter efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B,« og der indsættes efter »aktieavancebeskatningslovens § 38,«: »og«.

§ 8

I ejendomsavancebeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1200 af 30. september 2013, foretages følgende ændringer:

1. I § 4, stk. 5, indsættes som 2. pkt.:

»En mælkekvote som nævnt i 1. pkt., der er udløbet, anses for afstået på tidspunktet for kvotens udløb med en afståelsessum på nul.«

2. I § 5, stk. 4, nr. 5, udgår »og«.

3. I § 5, stk. 4, nr. 6, ændres »§ 40 C.« til: »§ 40 C, og«.

4. I § 5, stk. 4, indsættes:

»7) værdien nul for en udløbet mælkekvote, der ikke er omfattet af afskrivningslovens § 40 C, idet vederlag for en sådan kvote anses for modtaget på tidspunktet for kvotens udløb med et beløb på nul.«

5. I § 5, stk. 5, nr. 5, ændres »nr. 6« til: »nr. 6 og 7«.

6. § 6 Bophæves.

7. I § 6 C, 2. pkt., ændres »Reglerne i §§ 6 A og 6 B« til: »§ 6 A«.

§ 9

I fusionsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1120 af 14. november 2012, som ændret senest ved § 1 i lov nr. 274 af 26. marts 2014, foretages følgende ændring:

1. *Fodnotentil* lovens titel affattes således:

- »1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater, EU-Tidende 2009, nr. L 310, side 34, med senere ændringer.«

§ 10

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1041 af 15. september 2014, som ændret ved § 4 i lov nr. 1286 af 9. december 2014, foretages følgende ændringer:

1. *Fodnotentil* lovens titel affattes således:

»1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater, EU-Tidende 2009, nr. L 310, side 34, med senere ændringer.«

2. I § 7 F, stk. 1, nr. 9, udgår »og«.

3. § 7 F, stk. 1, nr. 10, affattes således:

»10) tilskud, som ydes for at sikre realisering af dokumenterbare energibesparelser, jf. § 22, stk. 1, nr. 7, i lov om elforsyning, § 14, stk. 1, nr. 4, i lov om naturgasforsyning og § 28 b, stk. 1, i lov om varmforsyning, og«.

4. § 7 Y, stk. 2, affattes således:

»Stk. 2. En forpagter, som har indgået forpagtningsaftale inden den 1. januar 2006, kan uden skattemæssige konsekvenser for parterne vederlagsfrit overdrage betalingsrettigheder, jf. afskrivningslovens § 40 C. 1. pkt. finder anvendelse ved overdragelser fra forpagter til bortforpagter samt ved videreforgtning ved overdragelser fra sekundær forpagter til primær forpagter. Det er ikke en betingelse, at de betalingsrettigheder, der overdrages, er dem, som oprindeligt blev tildelt forpagteren. 1. pkt. finder dog kun anvendelse ved overdragelse af betalingsrettigheder, hvis værdi på tidspunktet for førstegangstildelingen højst svarer til værdien af de betalingsrettigheder, som forpagteren oprindeligt fik tildelt ved førstegangstildelingen. Ved videreforgtning tillægges den oprindelige værdi af de rettigheder, videreforgtning har fået efter forpagterreglen. Ved en betalingsrettigheds værdi forstås basisværdi inklusive eventuelle tillæg.«

5. § 16 B, stk. 4, affattes således:

»Stk. 4. Stk. 1 omfatter ikke tegningsretter, der er omfattet af § 28.«

6. I § 16 I, stk. 8, 1. pkt., ændres »§ 33, stk. 1 og 6« til: »§ 33, stk. 1 og 7«.

7. I § 33 indsættes efter stk. 5 som nyt stykke:

»Stk. 6. Hvis en person efter kildeskattelovens § 10, stk. 1, ved indkomstopgørelsen skal medregne fortjeneste på aktiver, nedsættes den danske skat efter stk. 1 og 2 eller efter reglerne i dobbeltbeskatningsoverenskomsten med den skat, som den pågældende stat, Grønland eller Færøerne kunne have pålignet overskud eller kapitalvinding i et fast driftssted eller en fast ejendom, såfremt det faste driftssted eller den faste ejendom var afstået på samme tidspunkt.«

Stk. 6-8 bliver herefter stk. 7-9.

§ 11

I lov nr. 170 af 26. februar 2014 om ændring af selskabsskatteloven (Henstand med exitskat ved selskabers overførsel af aktiver og passiver til et andet EU-/EØS-land) foretages følgende ændring:

1. I § 2, stk. 2, 7. pkt., ændres »opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint« til: »opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2,«.

§ 12

I lov nr. 528 af 28. maj 2014 om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteloven og skattekontrolloven (Selskaber m.v.s registrering af fremførselsberettigede underskud, oplysningspligt om erhvervelse af visse aktier og investeringsbeviser m.v., selvangivelse af kildeartsbegrænsede tab m.v.) foretages følgende ændring:

1. § 4, stk. 2, affattes således:

»Stk. 2. § 1, nr. 1, har virkning for tab, der opstår den 1. januar 2015 eller senere. For aktier og investeringsbeviser m.v., der er erhvervet inden lovens ikrafttræden, anses betingelsen i aktieavancebeskatningslovens §§ 19 A og 22, stk. 1, 3. pkt., som affattet ved denne lovs § 1, nr. 1 og 2, for opfyldt, såfremt det tabsgivende investeringsbevis indgår i oplysninger om beholdningen af investeringsbeviser pr. 31. december 2014, der er indberettet efter skattekontrollovens §§ 10 B, 10 E, 11 B eller 11 H. For aktier og investeringsbeviser m.v., der er erhvervet inden lovens ikrafttræden, og som ikke omfattes af indberetningen efter 2. pkt., anses betingelsen i aktieavancebeskatningslovens §§ 19 A og 22, stk. 1, 3. pkt., som affattet ved denne lovs § 1, nr. 1 og 2, for opfyldt, såfremt den skattepligtige har oplyst told- og skatteforvaltningen om erhvervelsen inden udløbet af selvangivelsesfristen for indkomståret 2015.«

§ 13

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. marts 2015.

Stk. 2. § 1, nr. 4, og § 3, nr. 2, har virkning for royalty og renter, der udbetales eller godskrives den 1. marts 2015 eller senere.

Stk. 3. § 1, nr. 5, og § 4, nr. 2, har virkning for aktiver, der anses for afhændet, og indeståender på konto for opsparet overskud, der anses for hævet, den 1. marts 2015 eller senere.

Stk. 4. § 2, nr. 1 og 2, har virkning for indkomståret, der påbegyndes den 1. marts 2015 eller senere, jf. dog stk. 5-8.

Stk. 5. For personer og dødsboer, som efter den hidtidige affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 2, jf. lovbekendtgørelse nr. 1113 af 18. september 2013, har valgt at anvende lagerprincippet ved opgørelse af gevinst og tab på obligationer optaget til handel på et reguleret marked, men hvor der efter kursgevinstlovens § 25, stk. 2, som affattet ved denne

lovs § 2, nr. 1, ikke er adgang til at vælge lagerprincippet, bevares det trufne valg for de obligationer, som personen eller dødsboet har erhvervet inden påbegyndelsen af det i stk. 4 nævnte indkomstår. § 22, stk. 14, i lov nr. 525 af 12. juni 2009 finder fortsat anvendelse på ikkebørsnoterede fordringer og gæld, som personen eller dødsboet har erhvervet henholdsvis påtaget sig inden udløbet af indkomståret 2009.

Stk. 6. For selskaber m.v., som efter den hidtidige affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 4, jf. lovbekendtgørelse nr. 1113 af 18. september 2013, har valgt at anvende lagerprincippet ved opgørelse af gevinst og tab på fordringer omfattet af kursgevinstlovens § 4, kan selskabet m.v. i stedet for denne opgørelsesmetode vælge at anvende lagerprincippet på gevinst og tab, der følger af valutakursændringer, på sådanne fordringer i fremmed valuta, fra indkomståret 2010, hvis der inden udløbet af selvangivelsesfristen for det første indkomstår, som lovændringen har virkning for, jf. stk. 4, er givet told- og skatteforvaltningen meddelelse herom. Kursgevinstlovens § 41, stk. 10, finder tilsvarende anvendelse. Vælges lagerprincippet, jf. 1. pkt., gælder dette valg samlet for fordringer omfattet af kursgevinstlovens § 4, som er erhvervet inden påbegyndelsen af det i stk. 4 nævnte indkomstår. Valget medfører ikke, at denne opgørelsesmetode skal anses for valgt for alle valutakursændringer på fordringer og gæld efter kursgevinstlovens § 25, stk. 4, som affattet ved denne lovs § 2, nr. 2.

Stk. 7. For selskaber m.v., som efter den hidtidige affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 4, jf. lovbekendtgørelse nr. 1113 af 18. september 2013, har valgt at anvende lagerprincippet ved opgørelse af gevinst og tab på gæld i fremmed valuta, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked, bevares det trufne valg for den gæld, som selskabet har påtaget sig inden påbegyndelsen af det i stk. 4 nævnte indkomstår. § 22, stk. 15, i lov nr. 525 af 12. juni 2009 finder fortsat anvendelse på ikkebørsnoteret gæld, som selskabet m.v. har påtaget sig inden udløbet af indkomståret 2009.

Stk. 8. For selskaber m.v., som efter den hidtidige affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 4, jf. lovbekendtgørelse nr. 1113 af 18. september 2013, har valgt at anvende lagerprincippet ved opgørelsen af gevinst og tab på vederlagsfordringer eller gæld, der er optaget til handel på et reguleret marked, men hvor der efter den ændrede affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 4, jf. denne lovs § 2, nr. 2, ikke er adgang til at vælge lagerprincippet, bevares det trufne valg for de fordringer og den gæld, som selskabet m.v. har erhvervet henholdsvis påtaget sig inden påbegyndelsen af det i stk. 4 nævnte indkomstår.

Stk. 9. § 3, nr. 4, har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. marts 2015 eller senere. Selskaber kan dog vælge at anvende selskabsskattelovens § 11 B, stk. 1, 3.-6. pkt., som indsat ved denne lovs § 3, nr. 4, for indkomstår, der er påbegyndt i perioden 1. januar 2013 til 28. februar 2015. Sambeskattede selskaber skal ved anvendelsen af 2. pkt. træffe samme valg.

Stk. 10. § 3, nr. 5, har virkning for udbytte, der udloddes den 1. marts 2015 eller senere.

Stk. 11. En tidligere forpagter, der ejer betalingsrettigheder, som efter forpagtningsforholdets ophør kunne være

overdraget til den tidligere bortforpagter uden skattemæssige konsekvenser, hvis reglerne i ligningslovens § 7 Y, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 10, nr. 4, havde været gældende, kan overdrage de resterende betalingsrettigheder til den tidligere bortforpagter uden skattemæssige konsekvenser, hvis det sker vederlagsfrit og inden for rammerne af loftet i ligningslovens § 7 Y, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 10, nr. 4. Det er en betingelse, at forpagtningsaftalen er indgået inden den 1. januar 2006. En tidligere forpagter, der den 1. januar 2006 eller senere har overdraget betalingsrettigheder til den tidligere bortforpagter, kan vælge at anvende reglerne i 1. og 2. pkt., hvis betingelserne i øvrigt er opfyldt.

Stk. 12. Personer, som er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, og som har fået beregnet skat efter kildeskattelovens § 8 A, stk. 2, ved en overførsel af aktiver i perioden 1. januar 2009 til 28. februar 2015 til et fast driftssted i et land, der er medlem af EU/EØS, kan vælge henstand efter reglerne i kildeskattelovens §§ 73 B og 73 C som indsat ved denne lovs § 1, nr. 5. Tilsvarende kan personer, som er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, og som har fået beregnet skat efter kildeskattelovens § 10, ved ophør af skattepligt efter kildeskattelovens § 1 i perioden 1. januar 2009 til 28. februar 2015, og hvor af- og nedskrivningsberettigede aktiver, som Danmark efter fraflytningen ikke længere har beskatningsretten til, er placeret i et land, der er medlem af EU/EØS, vælge henstand efter reglerne i kildeskattelovens §§ 73 B og 73 C som indsat ved denne lovs § 1, nr. 5. Henstand efter 1. og 2. pkt. kan dog kun opnås i det omfang, personen fortsat ejer de aktiver, som udløste den skattebetaling, der ønskes henstand med, og kun i det omfang de pågældende aktiver ikke senere må anses for afstået, hvis reglerne i kildeskattelovens § 73 C, stk. 4, som indsat ved denne lovs § 1, nr. 5, havde været gældende. Henstand efter 1. og 2. pkt. omfatter den beregnede skat ved overførslen m.v. nedsat med de afdrag, der skulle have været betalt efter reglerne i kildeskattelovens § 73 B, som indsat ved denne lovs § 1, nr. 5, hvis personen havde været omfattet af reglerne i kildeskattelovens §§ 73 B og 73 C, som indsat ved denne lovs § 1, nr. 5, allerede på tidspunktet for overførsel m.v. Henstanden er betinget af, at personen udarbejder en opgørelse over de afdrag, der skulle have været betalt efter kildeskattelovens § 73 C, som indsat ved denne lovs § 1, nr. 5, hvis personen havde været omfattet heraf allerede fra overførselstidspunktet m.v. Opgørelse og meddelelse om henstand skal indgives til told- og skatteforvaltningen senest den 30. juni 2015. Ved valg af henstand tilbagebetales den del af den eventuelt betalte skat, der udgør forskellen mellem den eventuelt betalte skat og henstandssaldoen som opgjort efter 4. pkt. Tilbagebetalingen skal ske senest den 1. september 2015. Der tilkommer personen en rente svarende til renten efter kildeskattelovens § 63, 1. pkt., opgjort pr. påbegyndt måned fra den 1. september 2015, hvis tilbagebetalingen sker efter denne dato.

Stk. 13. Personer, som er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventu-

el dobbeltbeskatningsoverenskomst, og som i perioden 1. januar 2009 til 28. februar 2015 har fået beregnet skat efter virksomhedsskattelovens § 15 c, af indeståendet på konto for opsparat overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat, kan, når den pågældende virksomhed videreføres i et land, der er medlem af EU/EØS, vælge henstand efter reglerne i virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18 som indsat ved denne lovs § 4, nr. 2. Henstand kan dog kun opnås i det omfang, personen fortsat driver den virksomhed, som udløste den skattebetaling, der ønskes henstand med, og kun i det omfang den pågældende virksomhed ikke må anses for ophørt, hvis reglerne i virksomhedsskattelovens § 18, stk. 3, som indsat ved denne lovs § 4, nr. 2, havde været gældende. Henstand efter 1. pkt. omfatter den beregnede skat ved ophøret nedsat med de afdrag, der skulle have været betalt efter reglerne i virksomhedsskattelovens § 18, som indsat ved denne lovs § 4, nr. 2, hvis personen havde været

omfattet af reglerne i virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18, som indsat ved denne lovs § 4, nr. 2, allerede på ophørstidspunktet. Henstanden er betinget af, at personen udarbejder en opgørelse over de afdrag, der skulle have været betalt efter virksomhedsskattelovens § 18, som indsat ved denne lovs § 4, nr. 2, hvis personen havde været omfattet heraf allerede fra ophørstidspunktet. Opgørelse og meddelelse om henstand skal indgives til told- og skatteforvaltningen senest den 30. juni 2015. Ved valg af henstand tilbagebetales den del af den eventuelt betalte skat, der udgør forskellen mellem den eventuelt betalte skat og henstandssaldoen som opgjort efter 3. pkt., idet tilbagebetalingen skal ske senest den 1. september 2015. Der tilkommer personen en rente svarende til renten efter kildeskattelovens § 63, 1. pkt., opgjort pr. påbegyndt måned fra den 1. september 2015, hvis tilbagebetalingen sker efter denne dato.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. Indledning
2. Lovforslagets formål og baggrund
 - 2.1. Fysiske personer og exitskat
 - 2.2. Rentefradragsbegrænsningsreglerne
 - 2.3. Moder-/ datterselskabsdirektivet
 - 2.4. Anvendelse af lagerprincippet på valutakursændringer m.v.
 - 2.5. Fjernvarmeværker og sideordnet aktivitet
 - 2.6. Indeholdelse af kildeskat ved udbetaling og godskrivning af royalty og renter
 - 2.7. Forpagterreglen m.v.
 - 2.8. Straksafskrivning af udgifter dækket af EU-tilskud
3. Lovforslagets enkelte elementer
 - 3.1. Exitskat og henstand for fysiske personer
 - 3.1.1. Gældende ret
 - 3.1.1.1. Exitbeskatning af erhvervsaktiver m.v.
 - 3.1.1.1.1. Kildeskattelovens § 8 A, stk. 2
 - 3.1.1.1.2. Kildeskattelovens § 10
 - 3.1.1.1.3. Afskrivningslovens § 40 D, stk. 2
 - 3.1.1.1.4. Ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B
 - 3.1.1.1.5. Virksomhedsskattelovens § 15 c
 - 3.1.1.2. Fradrag for efterfølgende tab på fordringer i personers exitskat
 - 3.1.2. Lovforslaget
 - 3.1.2.1. Exitbeskatning af erhvervsaktiver m.v.
 - 3.1.2.2. Fradrag for efterfølgende tab på fordringer i personers exitskat
 - 3.2. Rentefradragsbegrænsningsreglerne og velkonsoliderede koncerner
 - 3.2.1. Gældende ret
 - 3.2.2. Lovforslaget
 - 3.3. Gennemførelse af ændring af moder-/datterselskabsdirektivet
 - 3.3.1. Moder-/datterselskabsdirektivet
 - 3.3.2. Ændringen af moder- /datterselskabsdirektivet
 - 3.3.3. Gældende ret
 - 3.3.4. Lovforslaget
 - 3.4. Lagerbeskatning af valutakursændringer og koncernfordringer m.v.
 - 3.4.1. Gældende ret
 - 3.4.2. Lovforslaget
 - 3.4.2.1. Adgang til at vælge lagerprincippet særskilt for valutakursændringer
 - 3.4.2.2. Fjernelse af asymmetrien ved opgørelsen af gevinst og tab på koncernfordringer m.v.
 - 3.5. Fjernvarmeværker og udøvelse af sideordnede aktiviteter
 - 3.5.1. Gældende ret
 - 3.5.2. Lovforslaget
 - 3.6. Ændring af procentsatsen for indeholdelse af kildeskat samt indkomstskat ved udbetaling og godskrivning af royalty og renter
 - 3.6.1. Gældende ret
 - 3.6.2. Lovforslaget
 - 3.7. Forpagterreglen m.v.
 - 3.7.1. Forpagterreglen
 - 3.7.1.1. Gældende ret
 - 3.7.1.2. Lovforslaget
 - 3.7.2. Mælkekvoter
 - 3.7.2.1. Gældende ret
 - 3.7.2.2. Lovforslaget
 - 3.8. Straksafskrivning af udgifter dækket af EU-tilskud

3.8.1. Gældende ret

3.8.2. Lovforslaget

4. Økonomiske konsekvenser for det offentlige
5. Administrative konsekvenser for det offentlige
6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet m.v.
7. Administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.
8. Administrative konsekvenser for borgerne
9. Miljømæssige konsekvenser
10. Forholdet til EU-retten
11. Hørte myndigheder og organisationer m.v.
12. Sammenfattende skema

1. Indledning

Lovforslaget indeholder en harmonisering af reglerne for exitbeskatning, og der foreslås bl.a. adgang for fysiske personer til at kunne vælge henstand med betaling af exitsskatter på aktiver, der udgår af dansk beskatning, mod en forrentning af henstandsbeløbet. Endvidere indeholder lovforslaget en gennemførelse i dansk ret af ændringen af moder-/datterselskabsdirektivet. Endelig indeholder lovforslaget en række justeringer, der har relevans for beskatningen af selskaber og erhvervsdrivende.

Lovforslaget indeholder følgende elementer:

- Reglerne for exitbeskatning af personer, herunder selvstændigt erhvervsdrivende, harmoniseres med de tilsvarende regler, der gælder for selskaber m.v., herunder den henstandsordning, der blev indført ved lov nr. 170 af 26. februar 2014. Samtidig harmoniseres reglerne for personers henstand med exitsskat på hhv. aktier og fordringer m.v., så adgangen til fradrag for efterfølgende tab på fordringer udvides.
- Reglerne om rentefradragsbegrænsning justeres, således at en velkonsolideret koncern ikke fradragsbeskæres, hvis nettofinansieringsudgifterne består af nettokurstab på fordringer, der overstiger indkomstårets nettorenteindtægter.
- Reglen om skattefrihed for datterselskabsudbytter justeres som følge af en ændring af moder-/ datterselskabsdirektivet, således at dansk beskattede moderselskaber generelt bliver skattepligtige af udbytter fra datterselskaber, i det omfang udbyttebetalingerne er fradragsberettigede i datterselskabslandet.
- Der foreslås mulighed for at vælge lagerbeskatning af valutakursændringer og at fjerne en asymmetri i beskatningen af gæld i fremmed valuta, der følger af valgfriheden med hensyn til opgørelsesprincip på fordrings- og gældssiden.
- Der indføres en adgang for fjernvarmeværker til at kunne udøve sideordnede aktiviteter i skattepligtige datterselskaber, uden at værkerne mister den eksisterende skattefrihed for deres kerneaktivitet (produktion af varme).
- Indkomstskatten for renter og royalty nedsættes til 22 pct. som konsekvens af, at selskabsskatteprocenten er nedsat til 22 pct. fra 2016. Satsen for indeholdelse af kil-

deskat ved udbetaling og godskrivning af royalty og renter nedsættes ligeledes til 22 pct.

- Den såkaldte forpagterregel ændres, således at der tages højde for stigninger og fald i værdien af tildelte betalingsrettigheder, der giver adgang EU-støtte. Loftet har betydning for, i hvilket omfang en forpagter uden skattemæssige konsekvenser kan overdrage betalingsrettigheder til bortforpagteren.
- Ejendomsavancebeskatningsloven foreslås justeret for at tage højde for udfasningen af mælkekvoter omfattet af loven.
- Der foreslås en ajourføring af bestemmelsen i afskrivningsloven om straksafskrivning af driftsmidler, hvor købet er finansieret af visse nærmere opregnede EU-tilskud.

Ud over de nævnte elementer indgår der i lovforslaget en række yderligere ajourføringer og justeringer, der overvejende har karakter af konsekvensændringer. Formålet hermed er at sikre en opdateret og korrekt udformning af skattelevgivningen.

2. Lovforslagets formål og baggrund

Lovforslaget har to overordnede formål. Dels at foretage en række tilpasninger som følge af EU-retten, dels at sikre en større grad af fleksibilitet i forhold til anvendelsen af en række erhvervsrelaterede bestemmelser.

2.1. Fysiske personer og exitsskat

Selvstændigt erhvervsdrivende, der bliver exitbeskattet af aktiver som følge af, at disse ikke længere omfattes af en dansk beskatningsret, skal efter gældende regler betale den opgjorte exitsskat uden mulighed for udskudt betaling.

Ved EU-Domstolens dom af 18. juli 2013 (C-261/11 Kommissionen mod Danmark) vedrørende de danske regler om exitbeskatning af selskaber m.v. ved overførsel af aktiver (og passiver) til anvendelse i lande, der er medlem af EU/EØS, fastslog Domstolen, at de danske regler om exitbeskatning af selskaber m.v. ikke kunne anses for at være i overensstemmelse med reglerne om den frie etableringsret, idet en opgjort exitsskat blev krævet betalt umiddelbart i forbindelse med overførslen. Som følge af denne dom blev der ved lov nr. 170 af 26. februar 2014 gennemført en ændring af de pågældende exitbeskatningsregler, idet der er indført en henstandsordning, der gør det muligt at udskyde betalings-

gen af exitsskatten mod forrentning. Henstandsbeløbet afdrages som minimum årligt med 1/7 af den opgjorte exitsskat.

EU-domstolens dom af 18. juli 2013 har også betydning for erhvervsdrivende personer. Det foreslås derfor, at reglerne for exitbeskatning af fysiske personers erhvervsaktiver m.v. harmoniseres med de tilsvarende regler, der gælder for selskaber m.v., herunder den henstandsordning, der blev indført ved lov nr. 170 af 26. februar 2014.

Personers værdipapirbeholdninger bliver efter gældende regler også exitbeskattet, og der er mulighed for henstand med betalingen af den opgjorte exitsskab. Der foreslås en justering af reglerne for exitbeskatning af personers fordringer m.v., således at der i alle tilfælde tages højde for tab, der beror på, at afståelsessummen er lavere end fordringens værdi på fraflytningstidspunktet. Dette sikrer, at exitsskatte reglerne for personers beholdninger af hhv. aktier og fordringer m.v. også på dette punkt er sammenfaldende og i overensstemmelse med EU-reglerne.

2.2. Rentefradragsbegrænsningsreglerne

Reglerne om rentefradragsbegrænsning er rettet mod selskaber og koncerner, der er tyndt kapitaliserede (dvs. har relativt stor gæld (og dermed finansieringsudgifter) i forhold til de skattepligtige aktiver). Som bestemmelsen er udformet, kan den imidlertid medføre, at velkonsoliderede koncerner kan få beskåret deres fradrag for renteudgifter, hvis der er et stigende renteniveau med faldende obligationskursen til følge. Dette er u hensigtsmæssigt og i modstrid med intentionerne bag bestemmelsen.

Der foreslås derfor en justering af reglerne således, at der som udgangspunkt ikke skal ske fradragbeskæring, i det omfang nettofinansieringsudgifterne består af nettokurstab på fordringer, der overstiger koncernens samlede nettorenteindtægter. Fradragbeskæringen opretholdes dog, i det omfang kurstabet skyldes, at fordringens anskaffelsessum er højere end den aftalte indfrielsessum.

2.3. Moder-/ datterselskabsdirektivet

Moder-/ datterselskabsdirektivet blev indført for at undgå dobbeltbeskatning i forbindelse med udbetaling af udbytte mellem moder- og datterselskaber. Direktivet er gennemført i dansk ret i form af en bestemmelse om skattefrihed for datterselskabsudbytter. Den 8. juli 2014 blev der vedtaget en ændring af moder-/ datterselskabsdirektivet, som omvendt har til formål at sikre, at anvendelsen af direktivet ikke utilsigtet kan føre til dobbelt ikke-beskatning som følgende af fradragberettigede udlodninger. Med direktivændringen vil der skulle gennemføres en beskatning af datterselskabsudbytter, i det omfang der har været fradrag i datterselskabslandet for udlodningen. Direktivændringen foreslås gennemført ved en justering af bestemmelsen om skattefrihed for datterselskabsudbytter.

2.4. Anvendelse af lagerprincippet på valutakursændringer m.v.

Det foreslås, at der gives adgang til at vælge lagerprincippet isoleret for valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta. Forslaget skal for det første sikre, at selskaber ikke beskattes af gevinst på en koncernintern fordring uden at have fradrag for tab på samme fordring. For det andet sikres med forslaget, at den skattemæssige opgørelse af gevinst og tab i relation til fordringer og gæld i fremmed valuta kan ske på en administrativt hensigtsmæssig måde. For det tredje fjerner forslaget muligheden for skatteudskydelse ved valg af asymmetriske opgørelsesprincipper på fordrings- og gældssiden.

2.5. Fjernvarmeværker og sideordnet aktivitet

Fjernvarmeværker er omfattet af en betinget skattefritagelse. De bliver således skattepligtige af deres samlede indkomst, hvis de bevæger sig uden for deres kerneaktivitet – produktion af varme. For at understøtte et allerede eksisterende behov for strukturelle tilpasninger i en branche, som består af mange små og mellemstore virksomheder, der tillige har fået flere administrative opgaver, foreslås det, at værkerne får mulighed for at udøve sideordnede aktiviteter i skattepligtige datterselskaber, uden at de mister skattefriheden for indkomst fra deres kerneaktivitet.

2.6. Ændring af procentsatsen for indeholdelse af kildeskat samt indkomstskat ved udbetaling og godskrivning af royalty og renter

Der er ved lov nr. 792 af 28. juni 2013 gennemført en gradvis nedsættelse af selskabsskattesatsen, således at den fra og med indkomståret 2016 er 22 pct. I konsekvens heraf blev procentsatsen for indeholdelse af kildeskat ved udlodning af udbytte til selskaber nedsat fra 25 pct. til 22 pct. for udbytte, der udloddes den 1. januar 2014 eller senere. Der blev imidlertid ikke samtidig foretaget en ændring af kildeskatte lovens bestemmelser om indeholdelse af kildeskat ved udbetaling og godskrivning af royalty og renter, ligesom der ikke samtidig blev foretaget en ændring af selskabsskatte lovens bestemmelser om indkomstskat for renter, afståelsessummer og royalty.

Da satsen for indeholdelse ved udbetaling og godskrivning af royalty og renter hidtil har været den samme som ved betaling af udbytte, foreslås det, at satsen for indeholdelse af kildeskat ved udbetaling og godskrivning af royalty og rente tilsvarende nedsættes til 22 pct.

Ligeledes foreslås det, at indkomstskatten for renter, afståelsessummer og royalty nedsættes til 22 pct.

2.7. Forpagterreglen m.v.

Med det formål at fremme udviklingen af landbrugssektoren er der indført et system med betalingsrettigheder. Det er en forudsætning for at kunne få udbetalt støtte efter enkeltbetalingsordningen (EU-landbrugsstøtteordning), at man råder over betalingsrettigheder. Betalingsrettigheder tildeles den, der driver jorden. Hvor jorden drives af en forpagter, er

betalingsrettigheden tildelt forpagteren. Forpagteren kan beholde betalingsrettigheden ved forpagtningsforholdets ophør, men ofte overdrages betalingsrettighederne i forbindelse hermed. Dette kan efter forpagterreglen ske uden skattemæssige konsekvenser inden for et loft, der er baseret på rettighedernes værdier i 2005. Det gældende loft indebærer, at rammen for skattefri overdragelse over tid er blevet lidt for stram. Det foreslås derfor at gøre forpagterreglen mere fleksibel ved at inddrage stigninger og fald i værdierne ved fastsættelsen af loftet.

2.8. Straksafskrivning af udgifter dækket af EU-tilskud

Tilskudsordninger inden for EU vedtages periodevis. Der er indledt en ny periode – EU-programperioden 2014-2020, som har aktualiseret behovet for en opdatering af bestemmelsen om straksafskrivning af udgifter finansieret af modtagne tilskud.

3. Lovforslagets enkelte elementer

3.1. Exitskat og henstand for fysiske personer

3.1.1. Gældende ret

For selvstændigt erhvervsdrivende, der er fuldt skattepligtige til Danmark, kan der blive tale om exitbeskatning ved ophør af den fulde skattepligt til Danmark, eller hvis personen efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i udlandet. Endvidere kan der blive tale om exitbeskatning ved ophør af en begrænset skattepligt. Exitbeskatningen fordrer, at aktiverne udgår af dansk beskatningsret. Reglerne om exitbeskatning af selvstændigt erhvervsdrivende fremgår af kildeskattelovens § 8 A, stk. 2, kildeskattelovens § 10, virksomhedsskattelovens § 15 c, afskrivningslovens § 40 D, stk. 2, og ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B.

Derudover vil personer blive exitbeskattet af værdipapirbeholdninger, der omfattes af skattepligt her i landet, hvis denne skattepligt ophører af anden grund end den skattepligtiges død, eller hvis personen efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i udlandet. Reglerne om exitbeskatning af personers værdipapirbeholdninger fremgår af aktieavancebeskatningslovens § 38, kursgevinstbeskatningslovens § 38 og ligningslovens § 28. Reglerne gælder kun for personer, der på tidspunktet for skattepligtens ophør har en beholdning af hhv. aktier eller fordringer m.v. med en kursværdi på 100.000 kr. eller mere, medmindre der i beholdningen er aktier med en negativ anskaffelsessum.

3.1.1.1. Exitbeskatning af erhvervsaktiver m.v.

3.1.1.1.1. Kildeskattelovens § 8 A, stk. 2

Efter kildeskattelovens § 8 A, stk. 2, sidestilles en overførsel til udlandet af varelagre, maskiner, driftsmidler, inventar m.v. og immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40, stk. 1 og 2, med et salg. Salgssummen fastsættes til handelsværdien på overførselstidspunktet. Bestemmelsen in-

debærer således en beskatning af urealiserede kapitalgevinster, herunder genvundne af- og nedskrivninger, jf. dog kildeskattelovens § 10 (se nedenfor). For at en overførsel kan udløse exitbeskatning, skal der dermed være tale om et skaterelevant aktiv. Endvidere er det et krav, at aktivet har været anvendt i skattepligtig virksomhed her i landet.

Uanset at det ikke fremgår af ordlyden af kildeskattelovens § 8 A, stk. 2, er det efter praksis en klar forudsætning for, at bestemmelsen finder anvendelse, at de pågældende aktiver ikke længere er omfattet af dansk beskatningsret. Dette indebærer for fuldt skattepligtiges vedkommende, at der skal ske ophør af skattepligt til Danmark, uden at der samtidigt etableres en begrænset skattepligt her til landet i form af et fast driftssted, hvortil virksomhedens aktiver er knyttet.

For selvstændigt erhvervsdrivende, som er begrænset skattepligtige til Danmark, omfatter bestemmelsen alle overførsler af aktiver til udlandet. Bestemmelsen omfatter således både den situation, hvor den begrænsede skattepligt til Danmark ophører samtidig med overførslen, og den situation, hvor der fortsat er en begrænset skattepligt.

Kravet, om at der skal ske ophør af skattepligten til Danmark, skal ses i lyset af globalindkomstprincippet i statskattelovens § 4, der for fuldt skattepligtige personer betyder, at aktiver, der indgår i en selvstændigt erhvervsdrivendes faste driftssted i udlandet, er omfattet af dansk skattepligt.

Det er et krav for bestemmelsens anvendelse, at det pågældende aktiv har været anvendt i skattepligtig virksomhed. Skattepligtig virksomhed skal i denne forbindelse forstås som erhvervsmæssig virksomhed, og kravet om anvendelse skal forstås således, at aktivet skal have været allokeret til den pågældende erhvervsmæssige virksomhed og dermed have indgået i en igangværende virksomhed.

Hvad der konstituerer en igangværende virksomhed, og hvornår et aktiv kan anses for at indgå heri, er en konkret vurdering, hvori der indgår en række momenter. Et af disse momenter er, om der allerede er opnået indtægter, hvilket kan tale for, at der er tale om en igangværende virksomhed.

3.1.1.1.2. Kildeskattelovens § 10

Efter kildeskattelovens § 10 anses af- og nedskrivningsberettigede aktiver, som Danmark mister beskatningsretten til som følge af ophør af en selvstændigt erhvervsdrivendes fulde skattepligt her til landet, for afstået på ophørstidspunktet. De af- og nedskrivningsberettigede aktiver anses for afstået til markedsværdien på ophørstidspunktet, dog højst med et beløb svarende til anskaffelsessummen. At anskaffelsessummen udgør et maksimum for afståelsessummen, medfører, at der efter bestemmelsen alene sker beskatning af genvundne afskrivninger og ikke af reelle avancer. Overstiger de foretagne afskrivninger værdiforringelsen på aktiverne, beskattes det for meget afskrevne således ved fraflytningen.

Kravet, om at der skal ske ophør af skattepligten til Danmark, skal ses i lyset af globalindkomstprincippet i stats-

skattelovens § 4, der for fuldt skattepligtige personer betyder, at aktiver, der indgår i en selvstændigt erhvervsdrivendes faste driftssted i udlandet, er omfattet af dansk skattepligt.

Bestemmelsen omfatter f.eks. aktiver, der er omfattet af afskrivningsloven, eller som er afskrivningsberettigede efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a. Oparbejdede immaterielle aktiver falder uden for bestemmelsens anvendelsesområde, da disse i modsætning til erhvervede immaterielle aktiver ikke er afskrivningsberettigede. Til gengæld er f.eks. en afskrivningsberettiget fast ejendom beliggende i udlandet omfattet.

Det er efter bestemmelsen et krav, at Danmark ikke fortsat har beskatningsretten til de pågældende aktiver efter ophøret af den fulde skattepligt. Det betyder, at der ikke sker exitbeskatning af afskrivningsberettigede aktiver som f.eks. driftsmidler og immaterielle aktiver, som er allokeret til et fast driftssted i Danmark efter ophøret af personens fulde skattepligt til Danmark.

Beskatningen af genvundne af- og nedskrivninger omfatter ikke kun af- og nedskrivningsberettigede aktiver, som den selvstændigt erhvervsdrivende medbringer til udlandet i forbindelse med fraflytningen, men også aktiver, der allerede befinder sig i udlandet på tidspunktet for fraflytningen til udlandet.

3.1.1.1.3. Afskrivningslovens § 40 D, stk. 2

Betalingsrettigheder, mællekvoter og leveringsrettigheder for sukkerroer beskattes efter en særlig saldometode, som findes i afskrivningslovens § 40 C.

Efter afskrivningslovens § 40 D, stk. 2, sker der beskatning af saldoen, hvis en persons skattepligt til Danmark ophører af anden grund end den skattepligtiges død. Betalingsrettighederne m.v. anses for afstået til værdien ved skattepligtens ophør. Når en person efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst indgået mellem Danmark og en fremmed stat, Færøerne eller Grønland bliver hjemmehørende uden for Danmark, sidestilles dette med ophør af skattepligt.

Personer kan efter reglerne i kildeskattelovens § 73 E få henstand med betaling af skatter efter afskrivningslovens § 40 D, stk. 2.

3.1.1.1.4. Ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B

Fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, der ikke er erhvervet som led i den skattepligtiges næringsvej, skal som udgangspunkt medregnes ved indkomstopgørelsen efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven. Fortjeneste ved afståelse af ejendomme omfattet af parcel-, sommer- eller stuehusreglen er dog skattefri. Fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, der er erhvervet som led i den skattepligtiges næringsvej, er skattepligtige efter statsskatteloven.

Efter § 6 A i ejendomsavancebeskatningsloven kan en erhvervsdrivende dog i visse tilfælde ved anskaffelse af en ny erhvervsjendom i forbindelse med afståelse af en eksisterende erhvervsjendom udskyde beskatningen af fortjenesten

ved afståelse af den faste ejendom til en senere afståelse af den nye erhvervsjendom. Den skattepligtige kan således vælge mellem at lade sig beskatte ved salget af den afståede ejendom eller at udskyde beskatningen til en senere afståelse af den erhvervede ejendom ved, at anskaffelsessummen for den erhvervede ejendom nedsættes med fortjenesten.

Det er bl.a. en betingelse for anvendelse af reglerne om genanbringelse, at den skattepligtige erhverver fast ejendom i samme indkomstår, hvori den skattepligtige afstår fast ejendom, eller i det senest forudgående eller det nærmest efterfølgende indkomstår.

Det er endvidere en betingelse, at den skattepligtige inden for nærmere fastsatte frister begærer reglen anvendt.

Den skattepligtige kan genanbringe fortjenesten i en ejendom, som vedkommende selv ejer, men fortjenesten kan også genanbringes i en ejendom, som ægtefællen ejer. Genanbringelse kan også ske i en ejendom, som ægtefællerne ejer i sameje.

Efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A, stk. 4, kan fortjenesten under visse betingelser genanbringes i udenlandske ejendomme. Genanbringelse i fast ejendom i udlandet er betinget af, at ejeren på nedsættelsestidspunktet er fuldt skattepligtig til Danmark efter kildeskattelovens § 1, selskabsskattelovens § 1 eller fondsbeskatningslovens § 1 uden at være hjemmehørende i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland i henhold til bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Derudover er det en betingelse, at ejendommen er beliggende på Færøerne, i Grønland eller i et land, som er medlem af EU/EØS, og som udveksler oplysninger med de danske skattemyndigheder.

Når en ejer, som har genanbragt en fortjeneste i en udenlandsk ejendom, senere afstår denne ejendom, vil den genanbragte fortjeneste komme til beskatning. Den genanbragte fortjeneste bliver efter bestemmelsen skattemæssigt behandlet som en gevinst på den tidligere afståede ejendom, hvorfor Danmark har fuld beskatningsret til den genanbragte fortjeneste, hvis den tidligere afståede ejendom lå i Danmark. Hvis der er tale om en person, som er fuldt skattepligtig efter kildeskattelovens § 1, vil personen derudover være skattepligtig af eventuelle yderligere gevinster, dog med mulighed for lempelse for udenlandske skatter ved den danske skatteberegning.

Når en fysisk person, der har genanbragt fortjeneste i en fast ejendom i udlandet, flytter fra Danmark til udlandet, bliver den genanbragte fortjeneste fraflytterbeskattet efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B, stk. 1. Fraflytterbeskatningen omfatter den genanbragte fortjeneste og ikke eventuelle andre urealiserede gevinster på den udenlandske ejendom. Hvis der ved ejendommens senere afståelse eller ejerens død konstateres et tab på ejendommen, gives der et nedslag svarende til tabet i den ved fraflytningen beskattede genanbragte fortjeneste.

I tilfælde af, at en person igen bliver hjemmehørende i Danmark, efter at der er sket exitbeskatning af genanbragte fortjenester i udenlandske ejendomme, bortfalder exitbeskatningen, hvis den erhvervede ejendom endnu ikke er afstået.

Der er ikke fraflytterbeskatning efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B for ejendomme, som ligger i Danmark. Danmark vil altid have beskatningsretten til fortjeneste ved afståelse af danske ejendomme, uanset hvor ejeren bor.

Den fraflyttede person har mulighed for at vælge henstand efter kildeskattelovens § 73 E med den opgjorte fraflytter-skat af fortjenester genanbragt i udenlandske ejendomme. Henstanden er som udgangspunkt rentefri, og skatten forfalder først til betaling ved en realisation af ejendommen. Hvis fraflytningen sker til et land, som ikke er omfattet af overenskomst af 7. december 1989 mellem de nordiske lande om bistand i skattesager eller Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger, er henstanden betinget af, at der stilles betryggende sikkerhed.

En længstlevende ægtefælle kan i tilfælde omfattet af dødsboskattelovens §§ 51 og 65 indtræde i afdødes henstand efter kildeskattelovens § 73 E med exitskat opgjort efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B på samme vilkår, som gjaldt for afdøde.

3.1.1.1.5. Virksomhedsskattelovens § 15 c

Skattepligtige fysiske personer, som driver erhvervsmæssig virksomhed, har mulighed for at anvende virksomhedsordningen. For at kunne anvende ordningen er det et krav, at de pågældende erhvervsdrivende er enten fuldt eller begrænset skattepligtige til Danmark.

Virksomhedens skattepligtige indkomst opgøres efter skattelovgivningens almindelige regler. Det betyder, at den selvstændigt erhvervsdrivende opgør virksomhedens indkomst med inddragelse af alle skattepligtige indtægter og udgifter vedrørende virksomheden, herunder renter samt kursgevinster og -tab. Fortjeneste og tab i forbindelse med afståelse skal også medregnes ved indkomstopgørelsen. Genvundne afskrivninger ved afståelse af en virksomhed eller en del af en virksomhed medregnes ved indkomstopgørelsen, hvis den selvstændigt erhvervsdrivende fortsat anvender virksomhedsordningen frem til udløbet af indkomståret.

Ordningen medfører, at opsparet overskud beskattes foreløbigt med en procent svarende til selskabsskatteprocenten. Når opsparet overskud haves, beskattes det som personlig indkomst med fradrag for den allerede betalte foreløbige skat.

Hvis der sker ophør af den fulde skattepligt til Danmark, eller den selvstændigt erhvervsdrivende efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i udlandet, beskattes et eventuelt opsparet overskud, som om det var hævet, jf. virksomhedsskattelovens § 15 c, stk. 1, 1. pkt. Indestående på kontoen for opsparet overskud med tillæg af den betalte virksomhedsskat medregnes til den personlige indkomst i det indkomstår, hvor skattepligten ophører, eller hvor det skattemæssige hjemsted flyttes.

Der indtræder dog ikke exitbeskatning, i det omfang den selvstændigt erhvervsdrivende samtidig med ophøret af den fulde skattepligt bliver begrænset skattepligtig til Danmark af et fast driftssted her i landet, eller hvis den selvstændigt erhvervsdrivende uanset flytning af skattemæssigt hjemsted fortsat er fuldt skattepligtig med hensyn til virksomhed med fast driftssted i Danmark. Det er i begge situationer en forudsætning, at den selvstændigt erhvervsdrivende fortsat anvender virksomhedsordningen.

Ophører den begrænsede skattepligt for en selvstændigt erhvervsdrivende, der anvender virksomhedsordningen på et fast driftssted i Danmark, skal opsparet overskud ligeledes exitbeskattes.

Hvis en selvstændigt erhvervsdrivende har anvendt virksomhedsordningen både for virksomhed i Danmark og for virksomhed i udlandet, og den selvstændigt erhvervsdrivende i forbindelse med ophøret af den fulde skattepligt ophører med at være skattepligtig til Danmark af virksomheden i udlandet, finder virksomhedsskattelovens § 15 a, stk. 1 og 2, anvendelse. Da den udenlandske erhvervsmæssige virksomhed ikke længere er skattepligtig til Danmark, kan den ikke indgå i virksomhedsordningen. Det betyder, at den selvstændigt erhvervsdrivende skal overføre et beløb fra indskudskontoen til mellemregningskontoen uden om hæverækkefølgen, jf. virksomhedsskattelovens § 15 a, stk. 1. Det overførte beløb skal svare til den del af kapitalafkastgrundlaget ved udløbet af indkomståret forud for ophørsåret, der hører til den udenlandske virksomhed.

Den forholdsmæssige del af kapitalafkastgrundlaget er forholdet mellem aktiverne i den udenlandske virksomhed ved udløbet af indkomståret forud for ophøret af skattepligten og samtlige aktiver i virksomhedsordningen. Finansielle aktiver regnes ikke med. Hvis der er opsparet overskud i virksomhedsordningen, skal en forholdsmæssig del af dette beskattes i samme indkomstår, jf. virksomhedsskattelovens § 15 a, stk. 1.

3.1.1.2. Fradrag for efterfølgende tab på fordringer i personers exitskat

Ophører en person med at være skattepligtig til Danmark, anses gevinst og tab på fordringer og kontrakter i visse tilfælde for realiseret, og der beregnes en exitskat af den samlede nettogevinst på fordringerne og kontrakterne. Ved beregningen af exitskatten anvendes værdien ved fraflytning i stedet for afståelsessummen. Personer kan få henstand med betaling af exitskatten. Ved henstand udarbejdes der en beholdningsoversigt over de fordringer og kontrakter, som personen ejer på fraflytningstidspunktet, og som beskattes efter realisationsprincippet.

Exitskatten indgår på en henstandssaldo, der afdrages i takt med, at der sker realisation af de fordringer og kontrakter, der indgår på beholdningsoversigten. Der foretages en opgørelse af gevinst og tab. Opgørelsen foretages pr. afstået eller indfriet m.v. fordring og kontrakt og sker på grundlag af fordringens/kontraktens (oprindelige) anskaffelsessum og afståelsessummen. Tab kan dog højst opgøres som forskellen mellem fordringernes/kontrakternes værdi på fraflyt-

ningstidspunktet og afståelsessummen. Begrundelsen for dette er, at personen ellers vil kunne få godskrevet det samme tab to gange. Ved fraflytningen er der ved beregningen af nettogevinsten taget højde for latente tab i form af forskellen mellem anskaffelsessummen og værdien på fraflytningstidspunktet.

Ved afståelse med gevinst skal der betales et afdrag på henstandsbeløbet, i det omfang en teknisk beregnet dansk skat af gevinsten giver et højere beløb end den skat, der de facto betales i udlandet. Afstås en fordring eller kontrakt med tab (opgjort på baggrund af ovenstående begrænsning) nedskrives henstandssaldoen med en teknisk beregnet dansk skatteværdi af tabet. Har personen fradrag for tabet efter de udenlandske regler, som personen er omfattet af, skal personen indbetale et beløb svarende til den negative skatteværdi heraf. Skatteværdien beregnes under anvendelse af de procenter og den progressionsgrænse, der gælder for beregningen af skat på aktieindkomst, idet det er progressionsgrænsen for det år, hvor afståelsen har fundet sted, der finder anvendelse.

3.1.2. Lovforslaget

3.1.2.1. Exitbeskatning af personers erhvervsaktiver m.v.

Det foreslås, at de to regelsæt i kildeskatteloven om exitbeskatning af selvstændigt erhvervsdrivende sammenskrives i én bestemmelse i kildeskattelovens § 10, der regulerer exitbeskatning af aktiver. Sammenskrivningen medfører først og fremmest en præcisering af de gældende regler. Efter forslaget bliver det et krav for indtræden af en exitbeskatning, at aktivet udgår af dansk beskatningsret. Endvidere skal aktivet i alle situationer anses for afstået til handelsværdien på det tidspunkt, hvor aktivet udgår af dansk beskatningsret. Dette indebærer, at exitbeskatningen i alle tilfælde vil omfatte urealiserede kapitalgevinster og ikke kun genvundne afskrivninger. I forhold til fast ejendom beliggende i udlandet vil der dermed også kunne blive tale om exitbeskatning af gevinster (ud over genvundne afskrivninger og genanbragte fortjenester), hvor der ved en faktisk afståelse ville være indtrådt skattepligt heraf. I det omfang udenlandske ejendomme er omfattet af parcel-, sommer- eller stuehusreglerne, vil de ikke blive berørt.

Med forslaget vil det ikke længere være en betingelse, at aktivet har været anvendt i skattepligtig virksomhed her i landet. Den foreslåede bestemmelse vil finde anvendelse, hvis afståelse af aktivet ville være skattepligtig for en dansk hjemmehørende person ved afståelse til tredjemand. Dette opnås ved, at overførslen eller fraflytningen medfører, at aktiverne anses for afstået til handelsværdien på fraflytnings-/overførselstidspunktet. Der udløses således beskatning, hvis en afståelse af aktivet ville være skattepligtig.

Det foreslås desuden at udbygge reglerne om exitbeskatning af fysiske personer, således at der bliver mulighed for at få henstand med betalingen af den exitskat, der skal betales efter § 10 i kildeskatteloven, jf. lovforslagets § 1, nr. 2, eller efter virksomhedsskattelovens § 15 c. Forslaget følger samme princip som den henstandsordning, der blev indført

for exitskat ved selskabers overførsel af aktiver og passiver til et andet EU-/EØS-land, jf. lov nr. 170 af 26. februar 2014.

Den særlige exitskatteregel i ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B ophæves samtidig, da fast ejendom på linje med andre aktiver også vil blive omfattet af den generelle regel i kildeskattelovens § 10. Som konsekvens heraf bortfalder muligheden for genberegning af exitbeskatningen af genanbragte fortjenester, hvis der ved afståelse eller død konstateres et tab, muligheden for at en længstlevende ægtefælle kan succedere i en henstandssaldo vedrørende exitbeskatningen af genanbragte fortjenester, og reglen om, at exitbeskatningen af genanbragte fortjenester bortfalder, hvis skatteyderen igen bliver fuldt skattepligtig.

Udgangspunktet er fortsat, at exitskatten skal betales umiddelbart i forbindelse med ophøret af skattepligt til Danmark. Fysiske personer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et EU-/EØS-land, kan dog vælge at anvende den foreslåede henstandsordning. For selvstændigt erhvervsdrivende, der *ikke anvender virksomhedsordningen*, kan henstand vælges, når exitskatten vedrører aktiver, der overføres til eller befinder sig i et land, der er medlem af EU/EØS. For selvstændigt erhvervsdrivende, der *anvender virksomhedsordningen*, kan henstand med betaling af exitskatten på opsparat overskud vælges, når virksomheden efter den indtrådte beskatning videreføres i et land, der er medlem af EU/EØS. Valget træffes ved at give SKAT meddelelse herom.

Den eneste betingelse for at opnå henstand er indgivelse af selvangivelse for det indkomstår, hvori aktivet udgår af dansk beskatning, henholdsvis hvori der er indtrådt en beskatning af indestændet på kontoen for opsparat overskud, og at denne indgivelse er sket rettidigt.

Ved henstanden etableres der en henstandssaldo for de aktiver, der er udgået af dansk beskatningsret i indkomståret, henholdsvis indestående på konto for opsparat overskud. Saldoen ved etableringen er den exitskat (henstandsbeløbet), hvor der er givet henstand med betalingen. Henstandsbeløbet udgør en gæld til Danmark, som skal afdrages. Afdragsprofilen foreslås udformet således, at afdraget opgøres som skatteværdien af den opgjorte indtægt henholdsvis de faktiske hævninger beregnet efter reglerne for begrænset skattepligtige med fast driftssted i Danmark. Som minimum skal der dog pr. indkomstår afdrages et beløb opgjort som 1/7 af henstandsbeløbet ved saldoens etablering. Der opgøres også et afdragsbeløb for det indkomstår, hvori aktivet er udgået af dansk beskatningsret, eller hvor der er indtrådt beskatning af indestændet på konto for opsparat overskud.

Muligheden for henstand med betalingen af exitskat for fysiske personer medfører ikke en tidsbegrænset henstand. Den opgjorte exitskat udgør en gæld, der skal tilbagebetales inden for en rimelig tidshorisont. Det er opfattelsen, at en henstandsperiode på maksimalt 7 år udgør en tidsramme, der giver en rimelig betalingsudskydelse og samtidig en vis sikkerhed for, at den skyldige exitskat bliver betalt.

Tidsperioden på de 7 år svarer desuden til afskrivningsperioden for immaterielle aktiver og tilnærmelsesvist til af-

skrivningsperioden for driftsmidler, der er omfattet af afskrivningslovens regler om saldoafskrivning, som er den type af aktiver, der primært må forventes henført til den selvstændigt erhvervsdrivendes virksomhed, herunder faste driftssted i et land, der er medlem af EU/EØS.

Der opgøres én samlet henstandssaldo efter kildeskattelovens § 73 B, som forrentes og afvikles efter de samme principper, uanset hvilken type aktiv(er), der konkret er tale om.

Reglerne om betaling af afdrag på henstandsbeløbet svarer i princippet til de regler, der gælder for henstand med exit-skat ved selskaber m.v.s overførsel af aktiver og passiver til et andet EU-/EØS-land.

Det foreslås, at det til enhver tid skyldige beløb, som indestår på henstandssaldoen, skal forrentes. Rentesatsen er den samme som den, der finder anvendelse ved henstand med exit-skat ved selskaber m.v.s overførsel af aktiver og passiver til et andet EU-/EØS-land.

Henstandsbeløbet skal nedbringes, indtil det er afdraget fuldt ud. Dette gælder f.eks. også i de tilfælde, hvor alle de exitbeskattede aktiver er afstået, men hvor der fortsat resterer en positiv saldo. For henstand efter de foreslåede bestemmelser i kildeskattelovens §§ 73 B og 73 C gælder dette desuden, hvor et sådant aktiv atter omfattes af dansk beskatning, men hvor der fortsat er knyttet en positiv henstandssaldo til aktivet. I sidstnævnte tilfælde finder de gældende regler om indgangsværdier anvendelse.

For henstand med indestående på konto for opsparet overskud efter de foreslåede bestemmelser i virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18 er henstandsordningen udformet således, at personens død eller et ophør af den videreførte virksomhed betyder, at et eventuelt resterende beløb på henstandssaldoen forfalder til betaling. Tilsvarende gælder for henstand med exit-skatten efter de foreslåede bestemmelser i kildeskattelovens §§ 73 B og 73 C, hvor personens død medfører, at et eventuelt resterende beløb på henstandssaldoen forfalder til betaling. Der henvises til lovforslagets § 1, nr. 5.

3.1.2.2. Fradrag for efterfølgende tab på fordringer i personers exit-skat

EU-Domstolen har gennem sin domstolspraksis anerkendt, at medlemsstaterne kan have regler om exitbeskatning af personers værdipapirbeholdninger. En exit-skatteordning skal dog være udformet således, at der fuldt ud tages hensyn til kurstab, der kan være indtrådt efter personens fraflytning, medmindre disse kurstab allerede er taget i betragtning i den stat, som personen er flyttet til, jf. EU-Domstolens dom af 7. september 2006 (C-470/04).

Det foreslås, at der indføres en udvidet adgang til at nedskrive henstandssaldoen med efterfølgende tab på fordringer m.v., således at der i større omfang tages højde for tab, der er en følge af, at afståelsessummen for fordringen eller kontrakten er lavere end fordringens værdi på fraflytningstidspunktet.

I den situation, hvor en avanceopgørelse resulterer i gevinst, hvis opgørelsen sker på grundlag af anskaffelsessum-

men og afståelsessummen, men hvor der er et tab, hvis opgørelsen sker på grundlag af værdien på fraflytningstidspunktet og afståelsessummen, tages højde for et således opgjort tab. Udvidelsen omfatter også den situation, hvor der på fraflytningstidspunktet blev opgjort en gevinst på fordringen eller kontrakten, men hvor der ved afståelsen er et tab opgjort på grundlag af anskaffelsessummen og afståelsessummen. I denne situation foreslås en forhøjelse af det således opgjorte tab med et beløb svarende til forskellen mellem fordringens eller kontraktens værdi på fraflytningstidspunktet og anskaffelsessummen.

Udvidelsen i adgangen til nedsættelse af henstandssaldoen ved efterfølgende afståelser af fordringer og kontrakter med tab svarer til ændringen i reglerne for exitbeskatning for aktier indført ved lov nr. 792 af 28. juni 2013. Exitskatte reglerne for fordringer og kontrakter svarer generelt til de gældende regler for exitbeskatning for aktier og kommer med lovforslaget til at stemme overens også på dette punkt.

Med den foreslåede justering i adgangen til nedsættelse af henstandssaldoen ved efterfølgende afståelser med tab sikres det samtidig, at reglerne om exitbeskatning for personers beholdninger af fordringer og kontrakter er udformet på en måde, så reglerne er i overensstemmelse med EU-retten.

Som en konsekvens af at opkrævningen af restskatter blev fremrykket ved lov nr. 1354 af 21. december 2012, foreslås det, at betalingsfristen for afdrag på henstandssaldoen fremrykkes fra den 1. oktober til den 1. september i året efter indkomståret. En tilsvarende ændring foreslås for personers afdrag på henstandsbeløb i henhold til aktieavancebeskatningslovens fraflytterregler.

3.2. Rentefradragsbegrænsningsreglerne og velkonsoliderede koncerner

3.2.1. Gældende ret

Selskaber har som udgangspunkt fradrag for alle renteudgifter og andre finansieringsudgifter. Der eksisterer dog visse undtagelser i gældende ret. Den ene af disse undtagelser findes i selskabsskattelovens § 11 B (renteloftet). Renteloftet medfører, at der ikke kan opnås fradrag for nettofinansieringsudgifter, der overstiger en standardforrentning (4,2 pct. i 2014) af den skattemæssige værdi af driftsaktiverne ved indkomstårets udløb. Beskæringen kan dog ikke nedsætte fradraget for nettofinansieringsudgifter til et beløb under 21,3 mio. kr. Renteloftet opgøres samlet for selskaber, der indgår i en sambeskatning.

I opgørelsen af nettofinansieringsudgifter indgår bl.a.:

- Skattepligtige renteindtægter og fradragsberettigede renteudgifter.
- Skattepligtige kursgevinster og kurstab på fordringer, gæld og finansielle kontrakter omfattet af kursgevinstloven. I en række tilfælde skal kursgevinster og kurstab på fordringer dog ikke medregnes. Kursgevinster og kurstab på varedebitorer og bankers og realkreditinstitutters udlån til uafhængige parter skal således ikke medregnes.
- Finansieringsomkostninger og finansieringsindtægter ved finansiel leasing.

Efter selskabsskattelovens § 11 B, stk. 1, 3. pkt., skal der imidlertid ikke ske fradragsbeskæring, i det omfang nettofinansieringsudgifterne består af nettokurstab på fordringer, herunder obligationer, der overstiger årets bruttorenteindtægter. Nettokurstabene fremføres i stedet til modregning i skattepligtige nettogevinsten på fordringer og renteindtægter ved efterfølgende indkomstårs opgørelse af nettofinansieringsudgifterne.

Denne undtagelse blev indsat ved lov nr. 98 af 10. februar 2009 for at hindre, at velkonsoliderede koncerner fik begrænset rentefradraget som følge af renteloftet, hvor koncernen led store kurstab på fordringer. Undtagelsen bevirker, at der ikke vil ske fradragsbeskæring, hvis koncernen ikke har rentebærende lån eller andre finansieringsudgifter.

Undtagelsen er derimod ikke fuldt effektiv, hvis koncernen har rentebærende ekstern gæld eller har koncerninterne

lån. Fradrag for renter på disse lån vil kunne blive beskåret. Det gælder også, hvor koncernen kun har koncerninterne lån mellem sambeskattede selskaber, og hvor renteeffekten derfor er neutral for sambeskatningsindkomsten.

Eksempel:

Et selskab har en formue på 20 mia. kr., som er placeret i realkreditobligationer med en forrentning på 4 pct. pr. år. Selskabet købte i slutningen af år 0 immaterielle rettigheder for i alt 7 mia. kr. Til finansiering heraf optager selskabet et banklån på 7 mia. kr. til en rente på 3,5 pct. pr. år. Værdien af selskabets obligationer falder som følge af et stigende renteniveau med 5 pct. i år 1. De erhvervede rettigheder giver et afkast på 15 pct. i år 1.

Selskabets indkomstopgørelse for år 1 (før renteloftsberegningen) er beskrevet i tabel 3.2.1.1.

Tabel 3.2.1.1. Eksempel 1. Selskabets indkomstopgørelse for år 1 (før renteloftsberegningen)

Forudsætninger:	Mio. kr.
Afkast fra rettigheder (15 pct. af 7 mia. kr.)	1.050,0
Andre driftsindtægter	500,0
Afskrivninger af rettigheder (1/7 af 7 mia. kr.)	-1.000,0
Renteindtægter (4 pct. af 20 mia. kr.)	800,0
Kurstab på obligationer (5 pct. af 20 mia. kr.)	-1.000,0
Renteudgifter (3,5 pct. af 7 mia. kr.)	-245,0
Skattepligtig indkomst	105,0

Renteloftsberegningen for selskabet efter gældende regler er beskrevet i tabel 3.2.1.2.

Tabel 3.2.1.2. Eksempel 1. Renteloftsberegning for år 1 og skattepligtig indkomst efter rentebeskæring. Gældende regler.

Skattemæssig værdi af aktiver ult. år 1:	Mio. kr.
Rettighederne (5/7 af 7 mia. kr.)	5.000,0
Øvrige aktiver	100,0
I alt	5.100,0

Standardforrentningen af aktiverne (renteloftet)

Renteloftet (4,2 pct. af 5,1 mia. kr.)	214,2
--	-------

Nettofinansieringsudgifter:

Renteindtægter	800,0
Renteudgifter	-245,0
Kurstab på obligationer	-1.000,0
I alt	-445,0

Undtagelse for kurstab på obligationer og andre fordringer

Kurstab, der overstiger bruttorenteindtægten (1.000,0 mio. kr. – 800,0 mio. kr.)	200,0
Endelig nettofinansieringsudgift (-445,0 mio. kr. + 200 mio. kr.)	-245,0

Beskæring

Beskæringen 245,0 mio. kr. - 214,2 mio. kr.	30,8
Skattepligtig indkomst efter renteloftet 105,0 mio. kr. + 30,8 mio. kr.	135,8

Anm. : Standardrenten for 2014 på 4,2 pct. er anvendt i beregningen.

3.2.2. Lovforslaget

Fradragsbegrænsningen i renteloftet kan ramme velkonsoliderede koncerner. Disse velkonsoliderede koncerner kan gennem de senere år være blevet lagerbeskattet af skattepligtige kursgevinster på deres obligationer som følge af det faldende renteniveau.

Hvis (eller når) renteniveauet stiger, vil koncerner lide kurstab på deres obligationsbeholdninger. Det forekommer ikke at være hensigtsmæssigt, at disse koncerner risikerer at blive fradragsbeskåret som følge af disse kursfald på deres obligationsbeholdning. Der er ikke tale om finansieringsudgifter, men derimod rene kursudsving på formuen som følge af renteændringer, der kan være en følge af konjunkturudsving.

Det foreslås derfor, at der som udgangspunkt ikke skal foretages fradragsbeskæring, når nettofinansieringsudgifterne består af et nettokurstab på fordringer, som overstiger indkomstårets nettorenteindtægter. Dette medfører, at nettokurstabene på fordringer som udgangspunkt ikke fradrags-

beskæres. Heller ikke i de tilfælde, hvor koncernen har renteudgifter. Nettokurstabene fremføres i stedet til modregning i fremtidige nettogevinster på fordringer og nettorenteindtægter.

Dette ville kunne give et incitament til at investere i højrentefordringer til overkurs, idet renteindtægterne ville blive modregnet i finansieringsudgifterne, mens kurstabet som udgangspunkt ikke ville indgå i beregningen. Det foreslås derfor, at kurstab på sådanne fordringer medregnes, i det omfang kurstabet skyldes anskaffelsen til overkurs. Kurstabet, som altid medregnes i nettofinansieringsudgifterne, maksimeres således til forskellen mellem anskaffessummen og den aftalte indfriessum. Dette kurstab er reelt en finansieringsudgift, der tilvejebringer en renteindtægt (som indgår i beregningen af nettofinansieringsudgifterne).

Neden for i tabel 3.2.2.2 beregnes eksempel 1 fra tabel 3.2.1.1 og 3.2.1.2 på baggrund af forslaget. Det forudsættes, at kurstabet på obligationsbeholdningen ikke skyldes, at anskaffessummen overstiger den aftalte indfriessum.

Tabel 3.2.2.1. Eksempel 2. Renteloftsberegningen for år 1 og skpl. indkomst efter rentebeskæring. Forslag.

Nettofinansieringsudgifter:	Mio. kr.
Renteindtægter	800,0
Renteudgifter	-245,0
Kurstab på obligationer	-1.000,0
I alt	-445,0

Undtagelse for kurstab på obligationer og andre fordringer

Kurstab, der overstiger nettorenteindtægten (1.000,0 mio. kr. – (800,0 mio. kr. -245,0 mio. kr.))	445,0
Endelig nettofinansieringsudgift (-445,0 mio. kr. + 445,0 mio. kr.)	0

Beskæring

Beskæring (Nettofinansieringsudgift på nul udløser ingen beskæring)	0
Skattepligtig indkomst efter renteloftet (105,0 mio. kr. + 0 mio. kr.)	105,0

Ændres eksemplet, således at en del af kursfaldet (1,1 pct. ud af kursfaldet på 5 pct., dvs. 220 mio. kr.) på obligationsbeholdningen er omfattet af 4. pkt., dvs. kursfaldet ligger i

spændet mellem anskaffessummen og den aftalte indfriessum, vil det medføre:

Tabel 3.2.2.2. Eksempel 3. Renteloftsberegningen for år 1 og skattepligtig indkomst efter rentebeskæring. Forslag.

Nettofinansieringsudgifter:	Mio. kr.
Renteindtægter	800,0
Renteudgifter	-245,0
Kurstab på obligationer	-1.000,0
I alt	-445,0

Undtagelse for kurstab på obligationer og andre fordringer

Kurstab omfattet af undtagelsen ((5 pct. -1,1 pct. /5 pct.)*1.000 mio. kr.)	780,0
Kurstab omfattet af undtagelsen, der overstiger nettoindtægten (780,0 mio. kr. – (800,0 mio. kr. -245,0 mio. kr.))	225,0
Endelig nettofinansieringsudgift (-445,0 mio. kr. + 225,0 mio. kr.)	-220,0

Beskæring

Beskæringen (220,0 mio. kr. – 214,2 mio. kr. (jf. Tabel 3.2.1.2.))	5,8
--	-----

Forslaget vil medføre, at fremtidige kursudsving på fordringer, herunder børsnoterede obligationer, kun i meget begrænset omfang vil udløse fradragsbeskæring efter renteløftet. Kursfald medregnes dog, hvis der er tale om et kurstab, der automatisk opstår over fordringens restløbetid som følge af, at fordringen er anskaffet til en højere kurs end den aftalte indfrielseskurs.

3.3. Gennemførelse af ændring af moder-/datterselskabsdirektivet

Rådet for den Europæiske Union har den 8. juli 2014 vedtaget direktiv 2014/86/EU om ændring af direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (moder-/datterselskabsdirektivet). Ændringsdirektivet er optaget som bilag 1 til dette lovforslag.

3.3.1. Moder-/datterselskabsdirektivet

Det nuværende moder-/datterselskabsdirektiv blev indført for at undgå dobbeltbeskatning i forbindelse med udbetaling af udbytte mellem moder- og datterselskaber i hver sin EU-medlemsstat. Et selskab betegnes som et moderselskab, når det ejer mindst 10 pct. af aktiekapitalen i et selskab hjemmehørende i et andet medlemsland. Det er en forudsætning for anvendelse af direktivet, at selskaberne er organiseret i en af de selskabsformer, som er anført i direktivet, at selskaberne er hjemmehørende i en EU-medlemsstat uden at være hjemmehørende uden for EU efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, og at selskaberne uden valgmulighed og uden fritagelse er omfattet af selskabsskat i en EU-medlemsstat.

Hvis betingelserne er opfyldte, skal et moderselskab i et EU-land (moderselskabslandet), som modtager udbytter fra sit datterselskab i et andet EU-land (datterselskabslandet), kunne modtage udbyttet skattefrit (ekseptionslempelse) eller kunne fratække den del af datterselskabets skat, der vedrører udbyttet, i moderselskabets egen skattebetaling i moderselskabslandet (creditlempelse). Det enkelte medlemsland kan vælge, om det vil anvende den ene eller den anden metode til undgåelse af dobbeltbeskatning. Langt hovedparten af medlemslandene har valgt at anvende den metode, der anvender ekseptionslempelse.

Direktivet medfører herudover, at moderselskabet skal fritages fra beskatning af udbyttet i datterselskabslandet. Datterselskabslandet må således ikke opkræve kildeskatte på udbytter, der udbetales til et moderselskab i et andet medlemsland.

Direktivet finder tilsvarende anvendelse, hvis datterselskabsaktierne er tilknyttet et moderselskabs faste driftssted beliggende i et andet medlemsland.

3.3.2. Ændringen af moder-/datterselskabsdirektivet

Kommissionen fremsatte den 25. november 2013 et forslag om ændring af det eksisterende moder-/ datterselskabs-

direktiv (Direktiv 2011/96/EU). Kommissionens forslag indeholdt tre ændringer af direktivet:

1. Det blev foreslået, at medlemslandene skal beskatte moderselskabet i et givet EU land af modtagne udbytter, i det omfang betalingen er fradragsberettiget for datterselskabet i et andet EU-land. Dette forslag skal sikre, at direktivet ikke fører til situationer med dobbelt ikke-beskatning, f.eks. som følge af forskellig skattemæssig behandling af hybride finansielle instrumenter i forskellige EU-medlemslande (mismatch).
2. Det blev foreslået, at det bliver obligatorisk for medlemslandene at vedtage en fælles bestemmelse om bekæmpelse af misbrug.
3. Det blev foreslået, at direktivets anvendelsesområde udvides til nye selskabsformer i Rumænien.

Rådet har den 8. juli 2014 vedtaget punkterne 1 og 3. Derudover har Rådet vedtaget, at direktivets anvendelsesområde udvides til nye selskabsformer i Polen. Der er på nuværende tidspunkt ikke enighed om det andet punkt vedrørende en fælles bestemmelse om bekæmpelse af misbrug. Rådet vil fortsætte arbejdet med denne del af Kommissionens oprindelige forslag. Det italienske formandskab agter endvidere at give mulighed for indgående drøftelser i Rådet om yderligere tilfælde af dobbelt ikke-beskatning.

Baggrunden for direktivændringen er, at der er opstået vanskeligheder i forbindelse med fradragsberettigede udbyttebetalinger, f.eks. ved hybride lånearrangementer, og anvendelsen af ekseptionslempelse. Hybride lånearrangementer er finansielle instrumenter, som har elementer af både gæld og egenkapital. Dette er f.eks. tilfældet, hvor långiver (kreditor) har ret til en andel af overskuddet hos låntager (debitor) (såkaldte profit participating loans). Hvis det hybride lånearrangement skattemæssigt karakteriseres forskelligt i to medlemslande, f.eks. gæld i datterselskabslandet og indskudt kapital i moderselskabslandet, kan det resultere i en utilsigtet dobbelt ikke-beskatning. Betalinger fra datterselskabet til moderselskabet i forbindelse med det hybride lånearrangement kan således blive behandlet som en fradragsberettiget renteudgift i datterselskabslandet og som en skattefri udbetaling af udbytte i moderselskabslandet.

Formålet med direktivændringen er at sikre, at anvendelsen af moder-/ datterselskabsdirektivet ikke utilsigtet fører til dobbelt ikke-beskatning som følge af fradragsberettigede udlodninger. Herved sikres det, at der ikke skattemæssigt diskrimineres mellem moder- og datterselskaber baseret i forskellige EU-lande og moder- og datterselskaber baseret i samme land.

Medlemslandene var - for at løse dette problem - i adfærdskodeksgruppen for erhvervsbeskatning allerede inden fremsættelsen af direktivforslaget blevet enige om, at moderselskabslandet skal følge den samme skattemæssige behandling af fradragsberettigede udlodninger som anvendes i datterselskabslandet. Hvis f.eks. betalinger under et hybridt finansielt instrument i datterselskabslandet behandles som

en fradragsberettiget renteudgift, må moderselskabslandet således ikke behandle disse betalinger som skattefri udlodninger af udbytte. Det undgås dermed, at der gives skattefri-tagelse for hybride lånebetalinger i moderselskabslandet, som er fradragsberettigede i datterselskabslandet.

Direktivændringen sikrer, at denne løsning kan implementeres på sikker vis under moder-/ datterselskabsdirektivet. Ændringen medfører, at selvom moderselskabslandet anvender metoden med eksemptionslempelse, skal det beskattede udbyttebetalinger, der modtages fra datterselskabslandet, i det omfang betalingen er fradragsberettiget for datterselskabet.

Direktivændringen skal ses i forbindelse med problemerne med udhuling af selskabsskattegrundlaget, som står meget højt på den politiske dagsorden i mange EU-lande og lande uden for EU. G20 og OECD har igangsat et initiativ, der ser nærmere på udhuling af skattegrundlaget og overførsel af overskud (BEPS – base erosion and profit shifting).

3.3.3. Gældende ret

Gennemførelsen af moder-/ datterselskabsdirektivet, for så vidt angår de situationer, hvor moderselskabet er hjemmehørende i Danmark, findes i selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2. Danske moderselskaber er efter denne bestemmelse ikke skattepligtige af datterselskabsudbytter, når beskatningen af udbytter skal frafalde eller nedsættes efter bestemmelserne i moder-/ datterselskabsdirektivet eller efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Moderselskaber, der er hjemmehørende i en fremmed stat, der er medlem af EU eller EØS, på Færøerne eller i Grønland, eller en stat, der har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, med et fast driftssted i Danmark er ligeledes fritaget fra beskatning af datterselskabsudbytter, når beskatningen af udbytter skal frafalde eller nedsættes efter bestemmelserne i moder-/ datterselskabsdirektivet eller efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Danmark har således valgt at anvende metoden med eksemptionslempelse ved gennemførelsen af direktivet.

Den gældende bestemmelse finder tilsvarende anvendelse, hvis der er tale om koncernselskabsaktier, dvs. aktier, hvor ejeren og det selskab, hvori der ejes aktier, er sambeskattede efter reglerne om national sambeskatning eller kan sambeskattes efter reglerne om international sambeskatning. Bestemmelsen finder også anvendelse på fonde og foreninger omfattet af fondsbeskatningsloven.

Det skal bemærkes, at det allerede følger af selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, 3. pkt., at danske moderselskaber er skattepligtige af modtagne datterselskabsudbytter, når datterselskabet har fradrag for udlodningen. I disse tilfælde beskattes danske moderselskaber af datterselskabsudbytter, hvorved dobbelt ikke-beskatning undgås. I den gældende bestemmelse er der dog det forbehold, at skattefriheden for moderselskabet opretholdes, hvis datterselskabslandet anser betalingen for omfattet af moder-/datterselskabsdirektivet.

3.3.4. Lovforslaget

Rådets vedtagelse af den del af direktivændringen, der vedrører fradragsberettigede udbyttebetalinger, medfører, at der skal foretages en justering af selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2. Vedtagelsen af ændringerne for så vidt angår rumænske og polske selskabsformer kræver derimod ikke lovgivningsændringer, da der i de relevante bestemmelser i dansk skattelovgivning henvises generelt til direktivet.

Det foreslås, at ændringen af moder-/datterselskabsdirektivet gennemføres ved at ændre selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, 3. pkt., således, at danske moderselskaber er skattepligtige af udbyttebetalinger på datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, i det omfang udbyttebetalingerne er fradragsberettigede i datterselskabslandet. Datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier er defineret i aktieavancebeskatningslovens §§ 4 A og 4 B.

Udenlandske moderselskaber med et fast driftssted i Danmark, hvor datterselskabsaktierne eller koncernselskabsaktierne er tilknyttet det faste driftssted, vil som udgangspunkt også være skattefrie i Danmark af udbytter på datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier. Det er dog en forudsætning, at moderselskabet er hjemmehørende i en fremmed stat, der er medlem af EU eller EØS, på Færøerne eller i Grønland, eller en stat, der har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Den foreslåede gennemførelsesbestemmelse vil finde tilsvarende anvendelse på disse udenlandske moderselskaber. Det udenlandske moderselskab med et fast driftssted i Danmark vil således være skattepligtig af udbyttebetalinger på datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, i det omfang udbyttebetalingerne er fradragsberettigede i datterselskabslandet eller koncernselskabslandet.

3.4. Lagerbeskatning af valutakursændringer m.m.

3.4.1. Gældende ret

Ved lov nr. 525 af 12. juni 2009 (Forårspakke 2.0) blev kursgevinstlovens regler for personer og selskabers opgørelse af gevinst og tab på fordringer og gæld ændret på en række punkter. Blandt andet blev den tidligere mulighed for at vælge lagerprincippet isoleret på valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta ophævet.

Efter de ændringer, der følger af lov nr. 525 af 12. juni 2009, er kursgevinstlovens regler for opgørelse af gevinst og tab på fordringer og gæld følgende:

For personer skal gevinst og tab på fordringer som udgangspunkt opgøres efter realisationsprincippet. Lagerprincippet kan vælges for obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked.

For gæld skal realisationsprincippet anvendes. Det er ikke muligt at vælge lagerprincippet.

For selskaber skal gevinst og tab på fordringer som udgangspunkt opgøres efter lagerprincippet. Koncerninterne fordringer og vederlagsfordringer er undtaget fra det tvungne lagerprincip, men selskaber kan vælge at anvende lagerprincippet på disse fordringer.

Koncerninterne fordringer er ikke omfattet af det tvungne lagerprincip, fordi dette ville indebære en økonomisk belastning. Beskatningen er asymmetrisk, idet gevinster på koncerninterne fordringer er skattepligtige, mens tab ikke er fradragsberettigede.

For gæld skal selskaber som udgangspunkt anvende realisationsprincippet. Selskaber kan vælge at anvende lagerprincippet ved opgørelsen af gevinst og tab på gæld, der er optaget til handel på et reguleret marked og på gæld i fremmed valuta, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked.

Fælles for personer og selskaber gælder, at valget af lagerprincippet i de tilfælde, hvor dette valg er muligt, skal træffes samlet for alle fordringer og al gæld i hver af de nævnte kategorier af fordringer og gæld. Når lagerprincippet er valgt, kan denne opgørelsesmåde kun ændres efter tilladelse fra SKAT.

3.4.2. Lovforslaget

3.4.2.1. Adgang til at vælge lagerprincippet særskilt for valutakursændringer

De ændringer, der i 2009 blev gennemført i relation til principperne for opgørelsen af gevinst og tab på fordringer og gæld, har vist sig på en række punkter at have utilsigtede konsekvenser som følge af, at adgangen til at vælge lagerbeskatning særskilt på valutakursændringer blev afskaffet.

For det første indebærer reglerne, at selskaber ved valg af lagerprincippet på koncernfordringer risikerer at blive beskattet af en urealiseret fortjeneste på fordringen uden at have fradrag for tab på samme fordring, bortset fra valutakurstab.

Reglerne er for det andet fra rådgiverside kritiseret for at medføre administrative vanskeligheder for virksomhederne, idet de regnskabsmæssige værdier ikke svarer til de skattemæssige. Både ved anvendelse af realisationsprincippet og lagerprincippet medfører den skattemæssige opgørelse således et betydeligt administrativt merarbejde, fordi årsregnskabets værdiansættelser, der er baseret på statusdagens valutakurs, ikke kan anvendes.

Det foreslås på denne baggrund som overordnet princip, at lagerprincippet kan vælges anvendt særskilt på valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta. Det foreslås, at valget skal træffes samlet for alle den skattepligtiges valutakursændringer.

Forslaget om at sammenkæde alle valutakursændringer er begrundet i ønsket om at reducere mulighederne for, at der i samme indkomstår foreligger valutagevinster og -tab, der økonomisk udligner hinanden, men hvor forskellige opgørelsesmetoder på gevinster og tab medfører, at beskatning af gevinst og fradrag for tab sker i forskellige indkomstår.

En person eller et dødsbo kan ud over at vælge lagerprincippet på valutakursreguleringer tillige vælge at anvende la-

gerprincippet på obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, ved den skattemæssige opgørelse af gevinst og tab, der ikke følger af valutakursændringer.

For selskaber foreslås et tilsvarende princip, der dog er tilpasset den omstændighed, at selskaber med visse undtagelser skal anvende lagerprincippet på fordringer. Valgfriheden i relation til lagerprincippet på valutakursændringer skal for selskaber således alene gælde fordringer og gæld i fremmed valuta, der ikke er omfattet af det tvungne lagerprincip eller andre specialregler i kursgevinstloven.

Udover at vælge lagerprincippet på valutakursændringer, kan selskaber m.v. tillige vælge lagerprincippet på koncerninterne fordringer, vederlagsfordringer, øvrige fordringer, og gæld der er optaget til handel på et reguleret marked.

3.4.2.2. Fjernelse af asymmetrien ved opgørelsen af gevinst og tab på koncernfordringer m.v.

Der er i dag på grund af asymmetri i opgørelsesprincipperne på henholdsvis fordrings- og gældssiden mulighed for skatteudskydelse i tilfælde, hvor debitorselskabet anvender lagerprincippet, mens kreditorselskabet anvender realisationsprincippet på eksempelvis en koncernintern fordring.

Kreditor og debtors valg af opgørelsesprincip for samme mellemværende kan således ske uafhængigt af hinanden. Hvis der er tab på gælden og gevinst på fordringen kan dette indebære udskydelse af beskatningen, idet debtors anvendelse af lagerprincippet på gælden vil medføre fradrag for tab på et tidligere tidspunkt end beskatning af gevinst hos kreditor, hvis kreditor anvender realisationsprincippet.

Adgangen til at vælge forskellige opgørelsesprincipper på fordrings- og gældssiden kan således føre til skatteudskydelse.

Det foreslås på denne baggrund, at selskabers adgang til at vælge lagerprincippet, for så vidt angår gæld i fremmed valuta, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked, ophæves. Lagerprincippet kan dog fortsat vælges for valutakursdelen.

Forslaget sikrer, at der ikke ved etablering af et unoteret lån kan vælges lagerprincippet på gældssiden og realisationsprincippet på fordringssiden med skatteudskydelse til følge. Med forslaget gennemføres samtidig en ligestilling af den skattemæssige behandling af gæld i fremmed valuta med gæld i danske kroner for den del, der ikke vedrører valutakursdelen.

I nedenstående skema er de foreslåede ændringer i opgørelsesreglerne sammenholdt med de gældende regler.

Personer

Fordringer	Gældende regler	Lovforslaget
------------	-----------------	--------------

Obligationer optaget til handel på et reguleret marked	Realisationsprincippet. Lagerprincippet kan vælges.	Realisationsprincippet. Lagerprincippet kan vælges på valutakursændringer <i>og/eller</i> på fordringen.
Fordringer ikke optaget til handel på et reguleret marked	Realisationsprincippet.	Realisationsprincippet. Lagerprincippet kan vælges for valutakursændringer.

Gæld	Gældende regler	Lovforslaget
Gæld	Realisationsprincippet.	Realisationsprincippet. Lagerprincippet kan vælges for valutakursændringer.

Selskaber

Fordringer	Gældende regler	Lovforslaget
Fordringer	Lagerprincippet	Uændret
Vederlagsfordringer	Realisationsprincippet. Lagerprincippet kan vælges.	Realisationsprincippet. Lagerprincippet kan vælges for valutakursændringer <i>og/eller</i> på fordringen.
Koncerninterne fordringer	Realisationsprincippet. Lagerprincippet kan vælges.	Realisationsprincippet. Lagerprincippet kan vælges for valutakursændringer <i>og/eller</i> på fordringen.

Gæld	Gældende regler	Lovforslaget
Gæld optaget til handel	Realisationsprincippet. Lagerprincippet kan vælges.	Realisationsprincippet. Lagerprincippet kan vælges for valutakursændringer <i>og/eller</i> på gælden.
Gæld ikke optaget til handel	Realisationsprincippet. Lagerprincippet kan vælges for gæld i fremmed valuta.	Realisationsprincippet. Lagerprincippet kan kun vælges for valutakursændringer.

3.5. Fjernvarmeværker og udøvelse af sideordnede aktiviteter

3.5.1. Gældende ret

Fjernvarmeværker er under visse betingelser undtaget fra skattepligt. Skattefriheden er betinget af, at adgangen til leverance fra værket står åben for alle inden for det område, hvori værket arbejder. Endvidere er skattefriheden betinget af, at værkets indtægter udelukkende kan anvendes til værkets formål, dog bortset fra en normal forrentning af en eventuel indskudskapital. Disse forhold skal fremgå af værkets vedtægter.

Det forhold, at skattefritagelsen er betinget, betyder, at fjernvarmeværker kun er skattefri, hvis de holder sig inden for udøvelse af deres kerneaktivitet. Hvis de udøver anden virksomhed, såkaldte sideordnede aktiviteter, så fortabes skattefriheden. Konsekvensen ved udøvelse af sideordnede aktiviteter er således, at det pågældende fjernvarmeværk bliver skattepligtigt af værkets samlede indkomst, og ikke kun af den del af indkomsten, som kan henføres til indtægter fra den sideordnede aktivitet.

Et fjernvarmeværk er et værk, der producerer varme, og ved fjernvarmeværkers kerneaktivitet forstås produktion og distribution af varme. For fjernvarmeværker omfattet af varmeforsyningsloven (kollektive varmeforsyningsanlæg) er det efter varmeforsyningsloven et krav, at der er en selskabs-

mæssig udskillelse af de aktiviteter, som ikke er direkte forbundet med produktion af varme, medmindre der er tale om en sideordnet aktivitet. Energitisynet træffer afgørelse om, hvorvidt en aktivitet kan betragtes som sideordnet. Normalt skal sideordnede aktiviteter holdes regnskabsmæssigt adskilt fra aktiviteten i form af varmeproduktion. Som eksempel på sideordnede aktiviteter kan nævnes udførelse af drifts- og administrationsopgaver for andre værker, levering af andre former for serviceydelser og andre driftstiltag, som f.eks. fjernafkøling.

Den bestemmelse, som omhandler den betingede skattefritagelse af fjernvarmeværker, omfatter også gasværker og havne, herunder lufthavne, der er åbne for offentlig trafik. For så vidt angår havne og lufthavne gælder udtrykkeligt, at de ikke mister skattefriheden for kerneaktiviteten, selv om de udøver aktivitet, der falder uden for formålet, forudsat at disse aktiviteter udøves i et skattepligtigt datterselskab.

3.5.2. Lovforslaget

Fjernvarmesektoren består af mange små og mellemstore virksomheder. Samtidig står sektoren over for stigende administrative byrder i form af bl.a. skærpede krav til driftsoptimering, effektivisering og energibesparelser. Der er således et behov for strukturelle tilpasninger, herunder f.eks. etablering af fælles administrations- og driftsfællesskaber eller salg af drifts- og administrationsopgaver til andre fjern-

varmeværker. De gældende skatteregler betyder imidlertid, at det ikke umiddelbart er attraktivt for sektoren at indgå i samarbejdsaftaler eller danne fælles serviceselskaber, da de dermed vil blive skattepligtige af deres indkomst fra varmeproduktionen.

Det foreslås på den baggrund, at fjernvarmeværker på tilsvarende måde som f.eks. havne får mulighed for at udøve sideordnede aktiviteter i skattepligtige datterselskaber, uden at de mister skattefriheden for indkomst fra deres kerneaktivitet.

3.6. Ændring af procentsatsen for indeholdelse af kildeskat samt indkomstskat ved udbetaling og godskrivning af royalty og renter

3.6.1. Gældende ret

Efter kildeskattelovens §§ 65 C og 65 D er satsen for indeholdelse af kildeskat ved udbetaling eller godskrivning af royalty og renter 25 pct., jf. kildeskattelovens § 65 C, stk. 1, og § 65 D, stk. 1 og stk. 3. I forbindelse med enhver udbetaling eller godskrivning af royalty eller renter til en person eller et selskab m.v., der er begrænset skattepligtig til Danmark, skal den, for hvis regning udbetalingen eller godskrivningen foretages, indeholde 25 pct. af den samlede royalty eller rente. Pligten til at indeholde kildeskat påhviler personer, dødsboer, selskaber, fonde, foreninger, institutioner m.v., der har hjemting her i landet.

Efter selskabsskattelovens § 2, stk. 3, udgør indkomstskatten for renter, afståelsessummer og royalty 25 pct., jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 3, 8. og 11. pkt. Indkomstskatten for selskaber og foreninger m.v., som er begrænset skattepligtige efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, litra d, h og g, udgør 25 pct. af renterne, afståelsessummerne eller royaltybeløbet. Skattepligten er endeligt opfyldt ved indeholdelse af kildeskat af renter efter kildeskattelovens § 65 D, stk. 1, indeholdelse af kildeskat af skattepligtige afståelsessummer efter kildeskattelovens § 65 D stk. 3, samt ved indeholdelse af kildeskat af royalty efter kildeskattelovens § 65 C, stk. 1.

3.6.2. Lovforslaget

Det foreslås, at der ved enhver udbetaling eller godskrivning af royalty eller renter til en person eller et selskab m.v., som er begrænset skattepligtig, skal indeholdes 22 pct. af den samlede royalty eller rente. Herved vil indeholdelsesprocenten svare til satsen for indeholdelse af kildeskat ved udbetaling af udbytte i kildeskattelovens § 65, stk. 6. På tilsvarende måde som i forbindelse med fastsættelsen af indeholdelsesprocenten ved udbetaling af udbytte foreslås det, at satsen nedsættes til 22 pct. fra og med udbetaling og godskrivning af royalties og renter, der sker den 1. marts 2015 eller senere. Satsen foreslås således sat til 22 pct., i konsekvens af, at selskabsskatteprocenten er nedsat til 22 pct. fra 2016.

Det foreslås tilsvarende, at indkomstskatten for renter, afståelsessummer og royalty skal udgøre 22 pct. af renterne, afståelsessummerne eller royaltybeløbet. Herved vil indkomstskatteprocenten svare til den foreslåede sats for inde-

holdelse af kildeskat ved udbetaling og godskrivning af royalties og renter, der sker den 1. marts 2015 eller senere.

3.7. Forpagterreglen m.v.

3.7.1. Forpagterreglen

3.7.1.1. Gældende ret

Den såkaldte forpagterregel er en del af reglerne om den skattemæssige behandling af betalingsrettigheder, som giver adgang til støtte fra EU-landbrugsstøtteordningen. Reglen blev i sin tid notificeret over for EU med Kommissionens efterfølgende godkendelse. Godkendelsen blev blandt andet begrundet med, at reglen lettede indførelsen af systemet med betalingsrettigheder i Danmark og fremmede udviklingen i landbrugssektoren. Reglen gælder således kun, hvis der er indgået forpagtningsaftale inden 1. januar 2006.

Efter den bagvedliggende EU-forordning tildeles betalingsrettigheder den, som driver jorden. Det vil sige, at en forpagter, som driver jorden på tidspunktet for tildelingen af en betalingsrettighed, kan beholde rettigheden efter forpagtningsforholdets ophør. I mange tilfælde overdrager forpagteren alligevel rettighederne til bortforpagteren uden betaling. Sådanne overdragelser kan efter forpagterreglen ske uden skattemæssige konsekvenser inden for et loft, som er fastsat på grundlag af rettighedernes værdier i 2005. Ved fastsættelsen af loftet er der ikke taget højde for stigninger og fald i værdierne.

3.7.1.2. Lovforslaget

Det foreslås, at forpagterreglen justeres således, at der tages højde for stigninger og fald i betalingsrettighedernes værdier. Forslaget vil hjælpe de landbrugere, som har fået en stigning i rettighedernes værdier, uden at give problemer i de situationer, hvor rettighedernes værdier er faldet.

Hverken forpagtere eller bortforpagtere har haft indflydelse på ændringerne i betalingsrettighedernes værdier. Det findes derfor ikke rimeligt, at ændringerne skal have negative konsekvenser for de berørte landbrugere. Desuden kan bortforpagterne hævde, at de – hvis rettighederne ikke var tildelt forpagterne – ville have fået glæde af værdistigningerne, hvor der er tale om dette.

3.7.2. Mælkekvoter

3.7.2.1. Gældende ret

Efter planen vil EU's mælkevoteordning blive udfaset pr. 1. april 2015. Dette er der ikke taget højde for i ejendomsavancebeskatningsloven, der indeholder regler om visse mælkekvoter, som er erhvervet før 1. januar 2005. Derfor kan mælkeproducenter med udløbne mælkekvoter, som hidtil har været omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, ikke opnå tabsfradrag for disse mælkekvoter i forbindelse med den ejendomsavanceopgørelse, der skal foretages efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven.

3.7.2.2. Lovforslaget

Der foreslås en justering af reglerne, så der inden for rammerne af ejendomsavancebeskatningsloven opnås tabsfradrag for en udløbet mælkekvote, som hidtil har været omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven. Tabsfradraget beregnes i forbindelse med opgørelsen af ejendomsavancen ved afståelsen af ejendommen.

3.8. Straksafskrivning af udgifter dækket af EU-tilskud

3.8.1. Gældende ret

Personer og selskaber m.v., der modtager tilskud fra en uafhængig tredjemand, skal medregne tilskuddet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Dette gælder også tilskud, der modtages fra EU. Til gengæld er der efter afskrivningslovens § 44 adgang til at straksafskrive visse udgifter til anskaffelse af afskrivningsberettigede aktiver ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvor anskaffelsen er sket. Afskrivningslovens § 44 indeholder en opregning af de tilskud, herunder visse EU-tilskud, der giver adgang til straksafskrivning.

3.8.2. Lovforslaget

Med de foreslåede ændringer af afskrivningslovens § 44 ajourføres henvisningerne til de enkelte tilskudsordninger. Med ændringerne tages der højde for de tilskudsordninger, der er en følge af EU-programperioden 2014-2020.

4. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

Forslaget om en henstandsordning for selvstændigt erhvervsdrivendes exitskat skønnes ikke at medføre væsentlige provenubevægelser på langt sigt. De øvrige elementer skønnes at have beskedne provenumæssige konsekvenser.

4.1 Exitskat og henstand for fysiske personer

Den foreslåede henstandsordning for betalingen af exitskat mod forrentning skønnes i det store og hele at være neutral i forhold til budgetterede indtægter. Det skyldes, at den foreslåede sats på diskontoen plus 1 procentpoint, dog mindst 3 pct., stort set svarer til den rente, staten i gennemsnit kan opnå. Det er endvidere lagt til grund, at kreditrisikoen ved henstanden er meget begrænset.

Udskydelsen af betalingen af exitskatten vil have en umiddelbar negativ likviditetsvirkning for staten. Der er ikke holdepunkter for at vurdere henstandsomfanget og dermed likviditetsvirkningen.

Der vil i de første finansår være tale om et mindreprovenu, i det omfang de berørte selvstændige vælger at bruge ordningen, som modsvares af et merprovenu senere.

Harmoniseringen af exitbeskatningen, så den bl.a. også omfatter visse udenlandske ejendomme, skønnes at medføre et merprovenu. Der er ikke holdepunkter for nærmere at skønne over størrelsen heraf, men det vurderes at være beskedent.

Forslaget om de danske exitskatte regler vedrørende fradrag for efterfølgende tab på fordringer skønnes ikke at have

nævneværdige provenumæssige konsekvenser. Med forslaget opnås, at de danske exitskatte regler for hhv. aktier og fordringer m.v. også på dette punkt er sammenfaldende og i overensstemmelse med EU-retten.

Endvidere vil forslaget om fremrykning af starttidspunktet for forrentningen af henstand med exitskatte efter kursgevinstloven og aktieavancebeskatningsloven indebære øgede renteindtægter for det offentlige. Merprovenuet skønnes at blive meget beskedent.

4.2. Rentefradragsbegrænsningsreglerne og velkonsoliderede koncerner

Den foreslåede ændring af rentefradragsbegrænsningsreglerne indebærer, at der gives afkald på et utilsigtet merprovenu.

4.3. Gennemførelse af ændring af moder-/datterselskabsdirektivet

Den foreslåede ændring som følge af ændringen af moder-/datterselskabsdirektivet skønnes ikke at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser.

4.4. Lagerbeskatning af valutakursændringer, koncernfordringer og fjernelse af asymmetri.

Forslaget om at, at gevinst og tab på fordringer og gæld i fremmed valuta kan vælges opgjort efter lagerprincippet, for så vidt angår tab og gevinst, som følger af valutakursændringer, vil medføre tidsmæssige provenuforskydninger. Rentevirkningen for det offentlige af forskydningerne skønnes at være af begrænset størrelse, da der er tale om modsatrettede bevægelser.

Endvidere vil separationen af beskatningen af valutagevinster og -tab fra øvrige gevinster og tab indebære, at selskaber kan undgå at blive beskattet af urealiserede gevinster på koncerninterne fordringer uden at have fradrag for tab. Herved bortfalder et utilsigtet merprovenu for det offentlige. Der er ikke holdepunkter for at vurdere størrelsen heraf.

Forslaget om tvungen anvendelse af realisationsprincippet for gæld i fremmed valuta, som ikke er optaget til handel på et reguleret marked, for den del af værdiændringen, der ikke vedrører valutakursdelen, indebærer, at der herefter ikke vil være mulighed for at fremrykke fradrag for øvrige tab. Dette vil indebære en rentefordel for det offentlige.

4.5. Fjernvarmeværker og udøvelse af sideordnede aktiviteter

Forslaget har ikke provenumæssige konsekvenser, da en gennemførelse af de foreslåede regler må vurderes at være en forudsætning for, at skattefrie fjernvarmeværker etablerer sideaktiviteter.

4.6. Indeholdelse af kildeskat ved udbetaling og godskrivning af royalty og renter

Den foreslåede nedsættelse af indeholdelsen af royaltyskatten fra 25 pct. til 22 pct. skønnes ikke at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser, da den foreslåede

sats i langt de fleste tilfælde overstiger den aftalte sats i dobbeltbeskatningsoverenskomsterne.

Den gældende indeholdelsesprocent på 25 pct. for koncernterne rentebetalinger til selskaber i skattelylande indebærer, at kildeskatten på rentebetalingerne er større end renternes fradragsværdi hos det danske debitorselskab. Denne forskel medfører et utilsigtet merprovenu. Med den foreslåede nedsættelse af indeholdelsesprocenten til 22 pct. gives der afkald på dette utilsigtede merprovenu.

4.7. Forpagterreglen m.v.

De foreslåede justeringer skønnes ikke at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser.

4.8. Straksafskrivning af udgifter dækket af EU-tilskud

Ajourføringen af bestemmelsen skønnes ikke at have provenumæssige konsekvenser.

5. Administrative konsekvenser for det offentlige

Det skønnes, at lovforslaget vil medføre engangsomkostninger på op til 2 mio. kr. og et ressourceforbrug på 1 årsværk (svarende til ca. 0,6 mio. kr.) til implementering af lovforslaget.

6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet m.v.

Forslaget om en henstandsordning for selvstændigt erhvervsdrivendes exitskat kan lette likviditetsbelastningen for selvstændigt erhvervsdrivende, der omfattes af en exitbeskatning. Harmonisering af exitbeskatningen, således at selvstændigt erhvervsdrivende m.fl. exitbeskattes efter samme principper, som gælder for selskaber, kan i enkelte tilfælde medføre, at den beregnede exitskat ved fraflytning bliver højere for den erhvervsdrivende.

Forslaget om ændringer i rentefradragsbegrænsningsreglerne forhindrer, at velkonsoliderede virksomheder utilsigtet får beskåret deres fradrag for nettofinansieringsudgifter.

De foreslåede ændringer i reglerne for opgørelse af valutakursgevinster m.v. vil medføre, at en utilsigtet beskatning bortfalder, samt i mindre omfang medføre til dels modsatte forskydninger i skattebetalingerne med deraf følgende rentevirkning.

Fjernvarmeselskabernes adgang til at udøve sideordnede aktiviteter i skattepligtige datterselskaber uden at miste skattefriheden for kerneaktiviteten indebærer, at skattereglerne ikke står i vejen for en strukturtilpasning i sektoren.

7. Administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

For selvstændigt erhvervsdrivende, der vælger at anvende den foreslåede henstandsordning for exitskat, vil dette indebære en øget administrativ byrde.

For selvstændigt erhvervsdrivende, der vælger den foreslåede mulighed for at anvende lagerprincippet på valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta, vil dette indebære en administrativ lettelse, idet der skal foretages færre reguleringer i forhold til regnskabet.

Derudover skønnes lovforslaget ikke at medføre væsentlige administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

Erhvervsstyrelsen Team Effektiv Regulering (TER) har følgende bemærkninger, for så vidt angår de administrative konsekvenser: Lovforslaget medfører administrative konsekvenser for erhvervslivet. De administrative byrder består i, at virksomheder, der vælger at benytte sig af henstandsordningen, årligt vil skulle afgive flere oplysninger i forbindelse med selvangivelsen. Den administrative byrde vil afhænge af, hvor mange aktiver den enkelte virksomhed har. De administrative lettelser består i, at virksomheder, ved at anvende lagerprincippet på valutakurs på fordringer og gæld i fremmed valuta, vil skulle foretage færre ændringer i deres regnskaber. TER vurderer, at de administrative konsekvenser ikke overstiger 10 000 timer årligt på samfundsniveau.

8. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget skønnes ikke at have administrative konsekvenser for borgerne.

9. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget skønnes ikke at have miljømæssige konsekvenser.

10. Forholdet til EU-retten

Forslaget om en harmonisering af exitbeskatningen, således at selvstændigt erhvervsdrivende m.fl. exitbeskattes efter samme principper, som gælder for selskaber, og der etableres en tilsvarende henstandsordning, er en opfølgning på EU-Domstolens dom af 18. juli 2013 i sag C-261/11, som forpligtede Danmark til at indføre en henstandsordning for selskabers exitskattebetaling.

Den udvidede adgang for personer til at nedskrive henstandssaldoen for exitskat på fordringer og kontrakter med efterfølgende tab indføres for at opnå, at exitskatte reglerne for hhv. aktier og fordringer m.v. også på dette punkt er sammenfaldende og i overensstemmelse med EU-retten.

Med lovforslaget gennemføres endvidere Rådets direktiv 2014/86/EU af 8. juli 2014 om ændring af direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater. Ifølge direktivet skal medlemsstaternes interne lovgivning overholde direktivets bestemmelser senest den 31. december 2015.

Endelig indeholder lovforslaget en ajourføring af reglerne i afskrivningsloven som følge af de fastsatte tilskudsregler for EU-programperioden 2014-2020.

Lovforslaget indeholder ikke i øvrigt EU-retlige aspekter.

11. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslag har i perioden fra den 2. oktober 2014 til den 30. oktober 2014 været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.: AC, Advokat-samfundet, AE Rådet, AgroSkat as, Arbejdsmarkedsstyrelsen, CEPOS, Cevea, Danmarks Rederiforening, Danmarks Skibskreditfond, Dansk Byggeri, Dansk Energi, Dansk Erhverv, Dansk Fjernvarme, Dansk Iværksætterforening, Dan-

ske Gartnerier, Danske Advokater, Danske Regioner, Den Danske Fondsmæglerforening, DI, Domstolsstyrelsen, DVCA, Ejendomsforeningen Danmark, Finansrådet, Finanstilsynet, Forsikringsmæglerforeningen, FSR – danske revi-

sorer, FTF, Håndværksrådet, InvesteringsFondsBranchen, KL, Kraka, Landbrug & Fødevarer, LO, Pensionsstyrelsen, SRF Skattefaglig forening, Videncentret for Landbrug, VP Securities A/S og Ældresagen.

12. Sammenfattende skema

Samlet vurdering af konsekvenser af lovforslaget

	Positive konsekvenser/ mindreudgifter	Negative konsekvenser/ merudgifter
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Samlet set skønnes lovforslaget alene at medføre beskedne, til dels modsatrettede provenuændringer.	Samlet set skønnes lovforslaget alene at medføre beskedne, til dels modsatrettede provenuændringer. Forslaget, om at der kan gives henstand med betalingen af exitskatten mod forrentning, skønnes, ikke at medføre et mærkbart mindreprovenu på langt sigt. I de første finansår kan der fremkomme et statsligt mindreprovenu
Administrative konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Det skønnes, at lovforslaget vil medføre engangsomkostninger på op til 2 mio. kr. og et ressourceforbrug på 1 årsværk (svarende til ca. 0,6 mio. kr.) til implementering af lovforslaget.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Forslaget om en henstandsordning for selvstændigt erhvervsdrivendes exitskat kan lette likviditetsbelastning for selvstændigt erhvervsdrivende, der omfattes af en exitskatning. Forslaget vedr. rentefradragsbegrænsningsreglerne forhindrer, at velkonsoliderede virksomheder utilsigtet får beskåret deres fradrag for nettofinansieringsudgifter.	Harmonisering af exitskatningen, således at selvstændigt erhvervsdrivende m.fl. exitskattes efter samme principper, som gælder for selskaber, kan i enkelte tilfælde medføre at den beregnede exitskat ved fraflytning bliver højere for den erhvervsdrivende
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Muligheden for at anvende lagerprincippet på valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta vil indebære administrative lettelser, idet der skal foretages færre reguleringer i forhold til regnskabet.	For selvstændigt erhvervsdrivende, der vælger at anvende den foreslåede henstandsordning for exitskat, vil dette indebære en øget administrativ byrde.
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Forslaget om en harmonisering af exitskatreglerne er en opfølgning på EU-Domstolens dom af 18. juli 2013 i sag C-261/11, som forpligtede Danmark til at indføre en henstandsordning for selskabers exitskattebetaling. Den udvidede adgang for personer til at nedskrive henstandssaldoen for exitskat på fordringer og kontrakter med efterfølgende tab indføres for at opnå, at reglerne for hhv. aktier og fordringer m.v. også på dette punkt er sammenfaldende og i overensstemmelse med EU-retten. Med lovforslaget gennemføres endvidere Rådets direktiv 2014/86/EU af 8. juli 2014 om ændring af direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater. Endelig indeholder lovforslaget en ajourføring af reglerne i afskrivningsloven som følge af de fastsatte tilskudsregler for EU-programperioden 2014-2020.	

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Indholdet af bestemmelsen indgår i den foreslåede nyaf-fattelse af kildeskattelovens § 10, jf. lovforslagets § 1, nr. 2. Det foreslås på den baggrund at ophæve bestemmelsen.

Til nr. 2

Forslaget indebærer en sammenskrivning af reglerne om beskatning ved personers overførsel af aktiver til brug i udlandet efter kildeskattelovens § 8 A, stk. 2, og reglen om beskatning af genvundne afskrivninger efter kildeskattelovens § 10 ved ophør af personers skattepligt til Danmark.

Bestemmelsen omfatter ikke alene selvstændigt erhvervsdrivende, men også andre personer, som ville være blive beskattet, hvis det pågældende aktiv var blevet solgt.

Den foreslåede sammenskrivning af de to bestemmelser indebærer, at der som udgangspunkt skal ske ophør af personens skattepligt til Danmark, før der kan blive tale om en eventuel ophørsbeskatning.

Den foreslåede bestemmelse i kildeskattelovens § 10, stk. 1, omfatter personer, der er fuldt skattepligtige til Danmark. Efter bestemmelsen sidestilles en overførsel af aktiver til anvendelse i udlandet med en afståelse, når der samtidigt sker ophør af den fulde skattepligt til Danmark efter kildeskattelovens § 1 eller efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Den foreslåede bestemmelse i kildeskattelovens § 10, stk. 2, omfatter personer, der er begrænset skattepligtige til Danmark. Efter bestemmelsen sidestilles en overførsel af aktiver til anvendelse i udlandet med en afståelse, når overførslen indebærer, at aktivet ikke længere er omfattet af dansk beskatningsret. Det er således ikke en betingelse, at der sker ophør af personens begrænsede skattepligt til Danmark. Det skyldes, at en person fortsat kan være begrænset skattepligtig her til landet i relation til andre aktiver end de aktiver, der er overført fra Danmark til udlandet.

Efter kildeskattelovens § 8 A, stk. 2, var det et krav, at det pågældende aktiv havde været anvendt i en skattepligtig virksomhed i Danmark. Det foreslås, at det ikke længere er en betingelse, at aktivet har været anvendt i skattepligtig virksomhed her i landet. Den foreslåede bestemmelse vil finde anvendelse, hvis afståelse af aktivet ville være skattepligtig for en dansk hjemmehørende person ved afståelse til tredjemand. Dette opnås ved, at overførslen eller fraflytningen medfører, at aktiverne anses for afstået til handelsværdien på fraflytnings-/overførselstidspunktet. Der udløses således beskatning, hvis en afståelse af aktivet ville være skattepligtig.

For at den foreslåede nye bestemmelse i kildeskattelovens § 10 finder anvendelse, skal der være tale om et skatterelevant aktiv. Aktiverne er skatterelevante, når indtægter og udgifter vedrørende aktivet, herunder gevinst og tab ved en afståelse og foretagne afskrivninger m.v. efter gældende

danske regler skal medregnes ved indkomstopgørelsen – det være sig efter f.eks. afskrivningsloven, statsskatteloven eller ejendomsavancebeskatningsloven.

Er betingelserne i den foreslåede nye bestemmelse i kildeskattelovens § 10 opfyldt, er konsekvensen, at de omhandlede aktiver anses for afstået på henholdsvis fraflytnings- eller ophørstidspunktet, idet salgssummen ansættes til handelsværdien på dette tidspunkt.

Bestemmelsen vil eksempelvis omfatte den situation, hvor en selvstændigt erhvervsdrivende, som er fuldt skattepligtig til Danmark med en virksomhed her i landet, overfører aktiver, der har været anvendt i denne virksomhed, til brug i et fast driftssted i et EU-/EØS-land samtidigt med, at skattepligten til Danmark ophører, uden at der samtidig etableres begrænset skattepligt her til landet.

Som et andet eksempel kan nævnes den situation, hvor en selvstændigt erhvervsdrivende, som er begrænset skattepligtig til Danmark som følge af et fast driftssted her i landet, overfører aktiver, som har været allokeret til det danske faste driftssted, til brug i sin virksomhed beliggende i et EU-/EØS-land samtidig med, at skattepligten til Danmark ophører.

Som et tredje eksempel kan nævnes, at der, for så vidt angår udenlandsk fast ejendom, ved fraflytningen vil blive opgjort en skattepligtig ejendomsavance efter ejendomsavancebeskatningslovens almindelige regler, som omfatter – men ikke er begrænset til – eventuelle genanbragte fortjenester. Denne opgørelse kan i princippet resultere i enten en skattepligtig gevinst eller et fradragberettiget tab. Eventuelle tab ved fraflytning er kildeartsbegrænsede efter de almindelige regler i ejendomsavancebeskatningsloven.

Hvis en person har genanbragt en fortjeneste fra en afstået dansk ejendom i en ejendom beliggende i et land, som efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark har den fulde beskatningsret til den erhvervede ejendom, vil den genanbragte fortjeneste også blive exitbeskattet i forbindelse med fraflytningen, da den kan henføres til en dansk fast ejendom, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A, stk. 4, 4. pkt. Der vil ikke ved beregningen af exit-skatten blive indrømmet lempelse for eventuelle udenlandske skatter, som pålignes den genanbragte fortjeneste.

Bestemmelsen omfatter ikke aktier, fordringer, finansielle kontrakter og visse købe- og tegningsretter til aktier. For disse aktiver gælder i stedet reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 38 om exitbeskatning af aktier ejet af personer, reglerne i kursgevinstlovens § 37 om exitbeskatning af fordringer og finansielle kontrakter ejet af personer og ligningslovens § 28 om beskatning af medarbejderes købe- og tegningsretter til aktier.

Til nr. 3

Reglerne i kildeskattelovens § 65 om indeholdelse af udbytteskat er udformet således, at der er en indbyrdes sammenhæng mellem skattepligt og indeholdelse.

Et udenlandsk investeringsselskab, der falder ind under definition i aktieavancebeskatningslovens § 19, er begrænset

skattepligtig efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, af udbytter, der modtages fra et dansk investeringsinstitut med minimumsbeskatning, jf. ligningslovens § 16 C, eller fra et dansk investeringsselskab, der falder ind under definitionen i aktieavancebeskatningslovens § 19, hvor det danske investeringsinstitut henholdsvis det danske investeringsselskab efter dets vedtægter ikke kan investere i danske aktier.

Efter reglerne i kildeskattelovens § 65, stk. 8, 2. pkt., skal der ikke indeholdes udbytteskat i udbytte, som et dansk minimumsbeskattet investeringsinstitut, der ikke kan investere i danske aktier, udbetaler til et investeringsselskab omfattet af definitionen i aktieavancebeskatningslovens § 19.

Efter reglerne i kildeskattelovens § 65, stk. 10, 1. pkt., skal der ikke indeholdes udbytteskat i udbytte, som et dansk investeringsselskab omfattet af definitionen i aktieavancebeskatningslovens § 19, der ikke kan investere i danske aktier, udbetaler til et investeringsselskab omfattet af definitionen i aktieavancebeskatningslovens § 19.

De undtagelser fra indeholdelsespligten, der i dag er indeholdt i kildeskattelovens § 65, stk. 8, 2. pkt., og stk. 10, 1. pkt., blev indført ved lov nr. 335 af 7. maj 2008 i tilknytning til en ændring af skattefritagelsesbestemmelsen i selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19, som dækker danske investeringsselskaber omfattet af definitionen i aktieavancebeskatningslovens § 19. Ved den pågældende ændring blev de danske investeringsselskaber skattefri af udbytter, der modtages fra enten et dansk minimumsbeskattet investeringsinstitut, der ikke kan investere i danske aktier, eller et andet dansk investeringsselskab, der ikke kan investere i danske aktier.

Ved en fejl blev undtagelsen fra indeholdelsespligten imidlertid udformet på en sådan måde, at den også kom til at omfatte udbytter, der udbetales til udenlandske investeringsselskaber, uagtet at det kun er i forhold til de danske investeringsselskaber, at sådanne udbytter er skattefri. Dette beror på, at der er henvist til aktieavancebeskatningslovens § 19, som både er relevant for danske og udenlandske investeringsselskaber.

For at genoprette sammenhængen mellem skattepligt og krav om indeholdelse af udbytteskat foreslås derfor en ændring af reglerne om indeholdelse af udbytteskat, således at undtagelsen fra indeholdelsespligt alene gælder i forhold til danske investeringsselskaber, dvs. investeringsselskaber omfattet af skattefritagelsesbestemmelsen i selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19.

Til nr. 4

Det foreslås, at der ved enhver udbetaling eller godskrivning af royalty til en person eller et selskab m.v., som er skattepligtig efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 8, eller selskabsskatteloven § 2, stk. 1, litra g, skal indeholdes 22 pct. af den samlede royalty.

Til royalty henregnes betalinger af enhver art, der modtages som vederlag for anvendelsen af eller retten til at anvende ethvert patent, varemærke, mønster eller model, tegning, hemmelig formel eller fremstillingsmetode eller som veder-

lag for oplysninger om industrielle, kommercielle eller videnskabelige erfaringer, jf. kildeskattelovens § 65 C, stk. 4.

Det foreslås desuden, at der ved enhver udbetaling eller godskrivning af renter til et selskab m.v., der er skattepligtig efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, skal indeholdes 22 pct. af den samlede rente.

Til nr. 5

Til § 73 B

Med den foreslåede § 73 B, stk. 1 i kildeskatteloven indføres mulighed for, at exitbeskattede personer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, kan vælge henstand med betaling af exitsskatten på urealiserede gevinster af aktiver, der ikke længere er undergivet dansk beskatningsret, når aktiverne placeres eller er placeret i et EU/EØS-land.

Det er således en betingelse for at opnå henstand, dels at den person, der er blevet undergivet en exitbeskatning, er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, dels at aktiverne overføres til eller befinder sig i et land, der er medlem af EU/EØS. Overføres aktivet f.eks. til et land, der ikke er medlem af EU/EØS, er der ikke mulighed for at opnå henstand.

Den foreslåede henstandsordning indebærer, at de omfattede personer kan vælge henstand med betalingen af exitsskatten vedrørende urealiserede gevinster, der er oppebåret, mens aktiverne var omfattet af dansk beskatningsret frem for at betale skatten umiddelbart i forbindelse med overførslen. Udgangspunktet er fortsat, at der sker exitbeskatning efter de hidtil gældende regler. Der er således tale om en valgfri henstandsordning.

Det er efter den foreslåede bestemmelse i kildeskattelovens § 73 B, stk. 2, en betingelse for henstand med betaling af exitsskatten, at den pågældende person samtidigt med indsendelsen af selvangivelsen giver meddelelse til SKAT om, at der ønskes henstand. Meddelelsen om henstand skal indgives sammen med selvangivelsen for det år, hvor aktiverne udgår af dansk beskatningsret. Hvis SKAT har givet udsættelse med selvangivelsen efter bestemmelsen i skattekontrollovens § 4, stk. 4, er det denne frist, der finder anvendelse. Konsekvensen af, at der ikke indgives rettidig selvangivelse og meddelelse om henstand inden for de nævnte frister, er, at adgangen til at opnå henstand bortfalder. SKAT har dog efter den foreslåede bestemmelse i § 73 B, stk. 3, adgang til at se bort fra fristoverskridelsen for selvangivelse og meddelelse, såfremt omstændighederne efter en konkret vurdering taler herfor.

Til § 73 C

Den foreslåede § 73 C, stk. 1 betyder, at der for personer, som har opnået henstand med exitsskatten i medfør af den foreslåede § 73 B, oprettes en henstandssaldo. Denne henstandssaldo omfatter den samlede, beregnede exitsskat for aktiver, der er udgået af dansk beskatningsret i samme ind-

komstår, og for hvilke der er valgt henstand med betaling af exitskatten i medfør af den foreslåede § 73 B. Den beregnede exitskat – saldoen på den oprettede henstandssaldo – anses for en gæld, der skal afdrages og forrentes.

Henstandsordningen består således af en afdragsordning. Efter den foreslåede bestemmelse i kildeskattelovens § 73 C, stk. 2, afdrages gælden (den opgjorte exitskat, som der er opnået henstand med) løbende i takt med, at der oppebæres indtægt af de overførte aktiver, dog mindst med 1/7 årligt af den oprindelige henstandssaldo ved overførslen m.v. Det kan vælges at afdrage gælden med større årlige beløb end 1/7 og det kan tillige til enhver tid vælges at indfri restsaldoen. Når henstandssaldoen er gået i nul, skal der ikke foretages yderligere afdrag.

Afdragene opgøres som skatteværdien af indtægter, der genereres af aktiverne efter overførslen m.v. Dvs. den indtægt, der ville have været omfattet af dansk beskatning, hvis aktiverne ikke var overført m.v. Opgørelsen skal ske efter de regler, der gælder for begrænset skattepligtige med et fast driftssted i Danmark. Det vil sige, at opgørelsen skal ske under anvendelse af reglerne i kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, jf. stk. 3. Skatten heraf beregnes efter reglerne i personskattelovens §§ 5 og 8 c på grundlag af skatteprocenterne for det indkomstår, som afdraget vedrører.

Ved indtægter forstås ikke kun løbende indtægter, men også eventuelle avancer ved en afståelse. For driftsmidler og immaterielle aktiver vil det afgørende for vurderingen af en løbende indtægt være, hvilke indtægter der kunne forventes opnået af det pågældende aktiv, hvis overførslen m.v. ikke havde fundet sted. Der kan henses til, hvad indtjeningen er i den pågældendes udenlandske erhvervs mæssige virksomhed.

Tabel 5. Eksempel på afdrag af henstandssaldo og renteberegning

Kr.	Gæld primo	Overskud	Skat	Afdrag følgende år	Gæld ultimo	Renter
År1			-	7.143		
År2	50.000	25.000	9.686	9.686	42.857	1.429
År3	42.857	18.000	6.974	7.143	33.171	1.189
År4	33.171	75.000	29.059	26.028	26.028	924
År5	26.028	-	-	-		521
I alt				50.000		

Anmærkninger:

1. Indkomståret forudsættes at følge kalenderåret.
2. Meddelelse om henstand indsendes pr. 30. juni år 2.
3. Det forudsættes, at betalingen af afdraget sker pr. 1. september i kalenderåret efter indkomståret – dvs. hverken før tid eller med fristoverskridelse.
4. Renten forudsættes at udgøre 3 pct. i alle årene.
5. Beløbet er den endelige exitskat inkl. dag-til-dag rente, m.v.
6. Det beregnede afdrag for år 5 skal ikke betales, da saldoen er nedbragt til 0 kr. på betalingstidspunktet.

I ovenstående eksempel afdrages henstandssaldoen over en 5-årig periode. År 1 er overførselsåret. I dette år er der i eksemplet ikke noget afkast af de overførte aktiver. Der beregnes et minimumsafdrag på 7.143 kr. svarende til 1/7 af den oprindelige henstandssaldo, der er opgjort til i alt 50.000 kr. Henstandssaldoen nedskrives på det tidspunkt, hvor beløbet betales. Beløbet betales 1. september i år 2, som er det førstkommande kalenderår efter 1. indkomstår. Betalingen af afdraget for år 1 sker derfor som udgangs-

Hvis de overførte aktiver, for hvilke der er givet henstand med skattebetalingen, videreoverføres til et andet fast driftssted af personens erhvervs mæssige virksomhed beliggende i et EU/EØS-land, vil denne overførsel ikke blive anset for en afståelse af aktivet. Henstandssaldoen afdrages i dette tilfælde fortsat i takt med de løbende indtægter vedrørende aktivet.

Hvis der er tale om afståelse af et aktiv, og den pågældende er i besiddelse af flere identiske aktiver, som ikke alle er omfattet af henstandsordningen, anses de aktiver, som er omfattet af henstandsordningen, for afstået først.

Eksempel

Overføres et aktiv med en urealiseret gevinst f.eks. fra en selvstændigt erhvervsdrivendes virksomhed i Danmark til et fast driftssted af den erhvervs mæssige virksomhed i Tyskland, og bliver den selvstændigt erhvervsdrivende i forbindelse hermed skattemæssigt hjemmehørende i Tyskland, eller et andet EU/EØS-land, kan der opnås henstand efter de foreslåede regler.

Der etableres herefter en saldo, der består af det henstandsbeløb, der udgør den beregnede exitskat på 50.000 kr. Hvis aktivet efter overførslen til Tyskland ikke giver et afkast i det første år (overførselsåret), udgør afdraget vedrørende det første indkomstår mindst 1/7 af det oprindelige henstandsbeløb. Dette gælder, uanset hvornår i overførselsåret overførslen er sket. Afdraget betales med tillæg af renten af henstandssaldoen. For efterfølgende indkomstår vil der fortsat som minimum skulle afdrages 1/7 af den oprindelige saldo.

punkt først den 1. september i år 2. Saldoen nedskrives derfor ikke i år 1, men først i år 2.

Primosaldoen i år 2 udgør 50.000 kr. Der har i indkomståret været et overskud på 25.000 kr. Skatten heraf er 9.686 kr. Henstandssaldoen udgør 42.857 kr. (50.000 kr. – 7.143 kr.) ultimo år 2 og primo år 3. I år 3 er der et overskud på 18.000 kr., der kan henføres til de overdragne aktiver. Skatten heraf er 6.974 kr. Henstandssaldoen primo år 3 nedskri-

ves med 9.686 kr., som udgør afdraget for år 2, der betales i år 3.

I år 4 er der et afkast med en skatteværdi på 29.059 kr., der skal betales i år 5. Henstandssaldoen primo år 4 nedsættes med 7.143 kr., som udgør det opgjorte afdrag for år 3. For år 5 betales restsaldoen på 26.028 kr., idet henstandssaldoen højst skal nedskrives til 0 kr.

Som det fremgår af eksemplet, beregnes renten på minimum 3 pct. p.a. af det til enhver tid skyldige beløb på henstandssaldoen. I år 1 beregnes ingen rente, idet renteberegninger starter ved indgivelse af selvangivelsen for år 1, eksempelvis 30. juni år 2. I år 2 udgør renten:

$$50.000 \text{ kr.} \times 0,03 \times 2/12 \text{ år} + 42.857 \text{ kr.} \times 0,03 \times 4/12 \text{ år} = 679 \text{ kr.}$$

Første led i beregningen omfatter perioden 1. juli til 31. august, mens 2. led omfatter perioden fra 1. september, hvor afdraget vedrørende år 1 betales, til udgangen af år 2.

Det fremgår af den foreslåede bestemmelse i kildeskattelovens § 73 C, stk. 3, at såfremt de pågældende aktiver, for hvilket der er valgt henstand med betalingen af exitskatten, bliver omfattet af dansk beskatning på ny, skal en eventuel resterende del af henstandssaldoen fortsat afdrages efter de nævnte regler. Dette gælder også, såfremt de pågældende aktiver er afstået, mens der stadig resterer en positiv henstandssaldo. Der skal derfor i disse tilfælde fortsat indsendes selvangivelse efter de foreslåede regler. Indsendes der ikke rettidig selvangivelse, bortfalder henstanden med den konsekvens, at den resterende del af henstandssaldoen forfalder til betaling.

Hvis en person, som har valgt henstand efter den foreslåede § 73 B i kildeskatteloven, efterfølgende bliver skattemæssigt hjemmehørende i et land, der ikke er medlem af EU/EØS, anses dette efter den foreslåede § 73 C, stk. 4, i kildeskatteloven for en afståelse af de aktiver, der er omfattet af henstanden, forudsat at aktiverne ikke er eller kommer til at befinde sig i et land, der er medlem af EU/EØS.

Er personen fortsat skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, men bliver aktiver, der er omfattet af henstanden efter den foreslåede § 73 B i kildeskatteloven, overført til et land, der ikke er medlem af EU/EØS, anses dette også for en afståelse.

Ved personens død forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen til betaling, jf. den foreslåede § 73 C, stk. 5.

Der er tale om afdrag på en henstand, der er givet med betalingen af et skattebeløb og dermed om afdrag på en gæld. Der er ikke tale om en dansk beskatning af den indtægt, som opnås på de pågældende overførte aktiver. Der skal derfor ikke ved beregningen af afdragets størrelse gives credit for en eventuel udenlandsk betalt skat af den pågældende indtægt. Genindtræden af dansk beskatning behandles i relation til henstanden på samme måde som tilsvarende overførsler til andre EU-/EØS-lande, jf. ovenfor.

Efter den foreslåede bestemmelse i kildeskattelovens § 73 C, stk. 6, er det en betingelse for fortsat henstand, at der ind-

gives en selvangivelse til SKAT for hvert indkomstår, hvor der er en positiv henstandssaldo. Det skal samtidigt oplyses, i hvilket land personen befinder sig, og i hvilket land de pågældende aktiver er placeret. Selvangivelsen skal indgives inden for de almindelige frister i skattekontrolloven. Hvis selvangivelsen ikke indsendes rettidigt, bortfalder henstanden med den virkning, at det resterende skyldige beløb på henstandssaldoen forfalder. SKAT kan dog se bort fra fristoverskridelser, såfremt konkrete omstændigheder taler herfor.

Efter den foreslåede § 73 C, stk. 7, i kildeskatteloven, er betalingsfristen for afdrag den 1. september i kalenderåret. Hvis personen har forskudt indkomståret, er betalingsfristen den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Betaling senest den 20. i den pågældende måned, anses for rettidig. Hvis beløbet ikke betales rettidigt, bliver det forfaldne beløb forrentet med rentesatsen i kildeskattelovens § 63, 1. pkt.

Henstandsbeløbet forrentes efter den foreslåede bestemmelse i kildeskattelovens § 73 C, stk. 8, med en rentesats på 1 procentpoint over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Renten beregnes af det til enhver tid skyldige beløb på henstandssaldoen.

Betalingsfristen for renter af henstandsbeløbet følger reglerne for betaling af afdragene herpå og er derfor ligeledes den 1. september i kalenderåret efter indkomståret. Hvis personen har forskudt indkomståret, er betalingsfristen den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Også i forhold til renten anses betaling senest den 20. i den pågældende måned for rettidig. Ved overskridelse af betalingsfristen forrentes beløbet efter rentesatsen i kildeskattelovens § 63, 1. pkt.

Til nr. 6 og 7

Der er tale om konsekvensændringer som følge af de nye henstandsbestemmelser i kildeskattelovens §§ 73 B og 73 C.

Til nr. 8 og 9

Der er tale om ændringer af redaktionel karakter. Hvis der på et senere tidspunkt vedtages ændringer i den generelle forrentning af forfaldne skattebeløb, jf. kildeskattelovens § 63, 1. pkt., så vil sådanne ændringer også gælde for beløb, som forfalder efter kildeskattelovens § 73 E, uden at det er nødvendigt at foretage ændringer i kildeskattelovens § 73 E.

Til nr. 10

Der foreslås en overgangsregel, således at personer, som er fraflyttet inden lovens ikrafttræden, og som opnår henstand efter kildeskattelovens § 73 E med exitskat opgjort efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B eller afskrivningslovens § 40 D, ikke bliver omfattet af de nye exitbeskatnings- og henstandsregler. De nugældende henstandsregler vil herefter gælde uændret for disse personer.

Overgangsreglen betyder først og fremmest, at de eksisterende henstandsordninger fortsat ikke skal afdrages løbende eller forrentes. I stedet forfalder hele henstandsbeløbet til

betaling ved ejendommens afståelse eller ejerens død. Hvis der ved afståelsen eller ejerens død konstateres et tab, kan der ske genberegning af exitskatten efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B, stk. 3. Derudover vil en længstlevende ægtefælle i tilfælde omfattet af dødsboskatteovens §§ 51 og 65 kunne indtræde i afdødes henstand efter kildeskattelovens § 73 E med exitkat opgjort efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B på samme vilkår, som galdt for afdøde.

Endelig vil der fortsat gælde krav om sikkerhedsstillelse i tilfælde omfattet af kildeskattelovens § § 73 E, stk. 3. Dvs. når personen er fraflyttet til et land eller efterfølgende flytter videre til et land, som ikke er omfattet af overenskomst af 7. december 1989 mellem de nordiske lande om bistand i skattesager eller Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger.

I tilfælde af, at en person igen bliver hjemmehørende i Danmark, efter at der er sket exitbeskatning af genanbragte fortjenester i udenlandske ejendomme, bortfalder exitbeskatningen efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B, hvis den erhvervede ejendom endnu ikke er afstået.

Et beløb, som er forfaldent efter kildeskattelovens § 73 E, forrentes med renten i henhold til § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned. Lovforslagets § 1, nr. 8 og 9, indebærer, at hvis der på et senere tidspunkt vedtages ændringer i den generelle forrentning af forfaldne skattebeløb, jf. kildeskattelovens § 63, 1. pkt., så vil sådanne fremtidige ændringer også gælde for beløb, som forfalder efter kildeskattelovens § 73 E.

Til § 2

Til nr. 1

Det foreslås, at personer og dødsboer får mulighed for at vælge lagerprincippet på valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta.

Personer og dødsboer kan ifølge forslaget herudover vælge lagerprincippet ved opgørelsen af gevinst og tab på obligationer optaget til handel på et reguleret marked. Valg af lagerprincippet skal således træffes særskilt for valutakursændringer og for opgørelsen af gevinst og tab på obligationer optaget til handel på et reguleret marked, der ikke følger af valutakursændringer.

Foretages der ikke noget valg, skal realisationsprincippet fortsat anvendes.

Personer og dødsboer har herefter følgende muligheder for valg af lagerprincippet:

- 1) Obligationer optaget til handel på et reguleret marked og/eller
- 2) valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta.

Valget skal træffes samlet for hver af de anførte kategorier. Valget af lagerprincippet under nr. 1 forudsætter således, at alle personens henholdsvis dødsboets obligationer optaget

til handel på et reguleret marked omfattes af lagerprincippet på fordringsdelen. Tilsvarende forudsætter valg af lagerprincippet under nr. 2, at gevinst og tab som følge af valutakursændringer på alle personens henholdsvis dødsboets fordringer og gæld i fremmed valuta opgøres efter lagerprincippet.

Eksempel

En person køber i år 1 danske og udenlandske obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked. I år 2 køber personen en fast ejendom, hvor der som en del af købesummen overtages gæld i fremmed valuta.

Personen vil for år 1 skulle vælge, om lagerprincippet ønskes anvendt på fordringsdelen på obligationer optaget til handel på et reguleret marked. Desuden skal personen vælge, om lagerprincippet ønskes anvendt på valutakursændringer. Ønsker den pågældende at anvende lagerprincippet på valutakursændringer på obligationerne i fremmed valuta anskaffet i år 1, skal lagerprincippet ligeledes anvendes på prioritetsgælden overtaget i år 2.

Vælges lagerprincippet for obligationer optaget til handel på et reguleret marked, skal gevinst og tab opgøres på grundlag af valutakurserne på tidspunktet for obligationens erhvervelse uden hensyn til ændringer i valutakurserne.

Opgørelsen sker rent praktisk ved, at det er den historiske valutakurs på anskaffelsestidspunktet, der skal anvendes, når den aktuelle værdi i fremmed valuta skal omregnes til den værdi, som skal indgå i danske kroner ved lagerbeskatningen.

Når lagerprincippet er valgt, kan denne opgørelsesmåde som hidtil kun ændres efter tilladelse fra SKAT. Dette gælder også ved valg af lagerprincippet på valutakursændringer.

De foreslåede ændringer berører ikke adgangen til at ansøge SKAT om tilladelse til at anvende en anden opgørelsesmåde, jf. kursgevinstlovens § 25, stk. 6.

Tilladelse til principskifte skal administreres efter hidtidig praksis, således at det er en forudsætning, at ansøgningen ikke hovedsagelig er begrundet i ønsket om at udskyde eller fremskynde beskatningstidspunktet.

Til nr. 2

Det foreslås, at selskaber m.v. gives adgang til at vælge lagerprincippet særskilt på valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta. Vælges lagerprincippet, skal dette finde anvendelse på valutakursændringer på alle selskabets m.v. fordringer og gæld i fremmed valuta, der er omfattet af opregningen i kursgevinstlovens 25, stk. 4.

Dette svarer principielt til forslaget for personer og dødsboer. Forslaget ændrer ikke på, at selskaber m.v. som udgangspunkt skal anvende lagerprincippet på fordringer, jf. kursgevinstlovens § 25, stk. 3. Den foreslåede valgmulighed er herefter relevant for valutakursændringer på koncerninterne fordringer og vederlagsfordringer, der som hidtil er undtaget fra det tvungne lagerprincip. Endvidere er forslaget relevant for gæld i fremmed valuta.

Vælger selskabet m.v. lagerprincippet på valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta, kan selskabet herudover vælge at anvende lagerprincippet på koncerninterne fordringer, vederlagsfordringer og gæld i fremmed valuta, der er optaget til handel på et reguleret marked, ved opgørelsen af gevinst og tab, der ikke følger af valutakursændringer (fordringsdelen).

Som konsekvens af de foreslåede ændringer har selskaber m.v. herefter følgende muligheder for valg af lagerprincippet:

- 1) Koncerninterne fordringer
- 2) Vederlagsfordringer
- 3) Øvrige fordringer
- 4) Gæld optaget til handel på et reguleret marked
- 5) Valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta

Valget skal træffes samlet for hver af de anførte kategorier. Der kan f.eks. vælges lagerprincip på vederlagsfordringer (fordringsdelen) og valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta eller kun for én af disse kategorier. Kategorien øvrige fordringer er indsat ved lov nr. 525 af 12. juni 2009, og det er i lovbemærkningerne anført, at der er tale om en restgruppe, der er taget med for en sikkerheds skyld.

Eksempel

Et selskab har ved udgangen af år 1 vederlagsfordringer for 1 mio. kr. i danske kroner. Ved udgangen af år 2 har selskabet vederlagsfordringer for i alt 3 mio. kr. med 2 mio. kr. i danske kroner og 1 mio. i fremmed valuta. I år 3 har selskabet en koncernintern fordring på 1 mio. i fremmed valuta og har endvidere optaget et lån i fremmed valuta.

I år 1 skal selskabet vælge, om lagerprincippet ønskes anvendt. Vælges lagerprincippet for vederlagsfordringerne i danske kroner for år 1, skal lagerprincippet ligeledes anvendes i år 2 for vederlagsfordringerne i fremmed valuta ved opgørelsen af gevinst og tab, der ikke følger af valutakursændringer. Herudover kan selskabet vælge lagerprincippet på valutakursændringer i år 2. Vælger selskabet for år 2 lagerprincippet for valutakursændringer, omfatter dette valg også valutakursændringer på selskabets gældsposter.

Vælges lagerprincippet ved opgørelsen af gevinst og tab fordringer og gæld, der ikke følger af valutakursændringer, skal gevinst og tab opgøres på grundlag af valutakurserne på tidspunktet for henholdsvis fordringens erhvervelse og gældens påtagelse uden hensyn til ændringer i valutakurserne, svarende til de regler, der foreslås for personer. Der henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 2, nr. 1.

De foreslåede ændringer har ikke betydning for de særlige opgørelsesregler i kursgevinstlovens § 25, stk. 5, 7 og 8-10. Det drejer sig om fordringer og gæld, der er ejet af realkreditinstitutter, der er omfattet af lov om finansiel virksomhed, Kreditforeningen af kommuner og regioner i Danmark og aktieselskaber, der er omfattet af lov om et skibsfinansieringsinstitut. Det drejer sig endvidere om fordringer, der er omfattet af det særlige regelsæt om fradrag for de regn-

skabsmæssige hensættelser til tab på udlån. Der er tale om fordringer, som indehaves af pengeinstitutter, og fordringer, der indehaves af finansieringsselskaber, hvor finansieringsselskabet har valgt at anvende det særlige regelsæt om fradrag for de regnskabsmæssige hensættelser til tab på udlån.

De foreslåede ændringer har heller ikke betydning for livsforsikringsselskaber, der som hidtil skal anvende lagerprincippet på koncerninterne fordringer og vederlagsfordringer.

Når lagerprincippet er valgt, kan denne opgørelsesmåde som hidtil kun ændres efter tilladelse fra SKAT. Dette gælder også ved valg af lagerprincippet på valutakursændringer.

De foreslåede ændringer berører ikke adgangen til at ansøge SKAT om tilladelse til at anvende en anden opgørelsesmåde, jf. kursgevinstlovens § 25, stk. 6.

Tilladelse til principskifte skal administreres efter hidtidig praksis, således at det er en forudsætning, at ansøgningen ikke hovedsagelig er begrundet i ønsket om at udskyde eller fremskynde beskatningstidspunktet.

Til nr. 3 og 8

Der er tale om ændringer af redaktionel karakter. Hvis der på et senere tidspunkt vedtages ændringer i den generelle forrentning af forfaldne skattebeløb, jf. kildeskattelovens § 63, 1. pkt., så vil sådanne ændringer også gælde for beløb, som forfalder efter kursgevinstlovens §§ 38 og 38 A, uden at det er nødvendigt at foretage ændringer i kursgevinstlovens §§ 38 og 38 A.

Til nr. 4

Det foreslås at ophæve begrænsningsreglen i kursgevinstlovens § 38 A, stk. 2, 3. pkt., hvorefter størrelsen af et efterfølgende tab, der kan fragå i den exitskat, der er givet henstand med, maksimalt kan udgøre differencen mellem fordringens værdi på fraflytningstidspunktet og afståelsessummen/indfrielsessummen, og i stedet indføre reglerne i lovforslagets § 2, nr. 5 og 6.

Begrænsningen efter de gældende regler er begrundet i, at det ikke skal være muligt at få det samme tab godskrevet to gange. Dette kunne blive tilfældet, hvis der på baggrund af den oprindelige anskaffelsessum var opgjort et tab på fraflytningstidspunktet, og den oprindelige anskaffelsessum også blev benyttet efterfølgende til at beregne et eventuelt tab ved afståelsen.

Det vil efter lovforslaget fortsat ikke være muligt at få samme tab godskrevet to gange, se bemærkningerne til lovforslagets § 2, nr. 6.

Til nr. 5

Det foreslås, at der sker en yderligere nedsættelse af henstandssaldoen med den negative skatteværdi af et opgjort tab i de situationer, hvor der efter opgørelsen i kursgevinstlovens § 38 A, stk. 2, er sket afståelse af fordringer eller finansielle kontrakter med gevinst, men hvor avanceopgørelsen ville have resulteret i et tab, hvis den var foretaget på bag-

grund af forskellen mellem værdien på fraflytningstidspunktet og afståelsessummen.

Ved afståelse af fordringer og kontrakter, der indgår på beholdningsoversigten, skal der foretages en avanceopgørelse på grundlag af fordringen eller kontraktens anskaffelsessum og afståelsessum. Fremkommer der herved en gevinst, finder den nugældende regel i kursgevinstlovens § 38 A, stk. 3, uændret anvendelse. Efter lovforslaget vil denne regel findes i kursgevinstlovens § 38 A, stk. 3, 1.-4. pkt.

Efter forslaget foretages der herefter en yderligere beregning på grundlag af fordringen eller kontraktens værdi på fraflytningstidspunktet og afståelsessummen. Resultater denne opgørelse i et tab, beregnes der en negativ skatteværdi af dette tab efter reglerne i personskattelovens § 8 a, dvs. med de procenter og den beløbsgrænse, der på afståelsestidspunktet er anført i personskattelovens § 8 a, stk. 1 og 2, jf. stk. 7. Henstandssaldoen nedskrives med et beløb svarende til den således beregnede negative skatteværdi.

Har personen efter udenlandske regler, som personen er omfattet af, helt eller delvist fradrag for tabet – opgjort som forskellen mellem værdien på fraflytningstidspunktet og afståelsessummen – skal personen indbetale et beløb som afdrag på henstandsbeløbet. Det beløb, der skal betales, er den negative skatteværdi af det tab, der er fradrag for. Der skal således alene ske en betaling, i det omfang et tab opgjort som forskellen mellem værdien på fraflytningstidspunktet og afståelsessummen, kan fradrages. Det beløb, der skal betales, kan endvidere højst udgøre et beløb, der svarer til den negative skatteværdi af det opgjorte tab beregnet efter reglerne i personskattelovens § 8 a, dvs. med de procenter og den beløbsgrænse, der på afståelsestidspunktet er anført i personskattelovens § 8 a, stk. 1 og 2, jf. stk. 7.

Med den foreslåede ændring af kursgevinstlovens § 38 A, stk. 3, sker der nedskrivning af henstandssaldoen i to trin. Først opgøres gevinstdelen og en eventuel betaling som følge heraf beregnet under anvendelse af de procentsatser og den progressionsgrænse, der på afståelsestidspunktet er anført i personskattelovens § 8 a, stk. 1 og 2, jf. stk. 7. Dernæst opgøres tabsdelen og en eventuel nedskrivning og betaling som følge heraf beregnet under anvendelse af de procentsatser og den progressionsgrænse, der på afståelsestidspunktet er anført i personskattelovens § 8 a, stk. 1 og 2, jf. stk. 7. Der kan ikke ske en nettoopgørelse, hvor det beregnede tab modregnes i den realiserede gevinst, således at der kun skal ske betaling på grundlag af en nettogevinst.

Til nr. 6

Det foreslås, at der skal ske en regulering af størrelsen af et opgjort tab, hvor der er sket en afståelse af fordringer eller kontrakter med tab.

Ved afståelse af fordringer eller kontrakter, der indgår på beholdningsoversigten, skal der foretages en avanceopgørelse på grundlag af fordringens henholdsvis kontraktens anskaffelsessum og afståelsessum. Når denne opgørelse resulterer i et tab, skal der foretages en yderligere regulering af dette tab.

Som efter de gældende regler skal der beregnes en negativ skatteværdi af tabet. Denne negative skatteværdi beregnes af det regulerede tab, dvs. af det opgjorte tab efter reguleringen. De gældende regler om nedskrivning m.v. af henstandssaldoen videreføres uændret. Der sker dermed en nedsættelse af den skyldige exitskat med den beregnede negative skatteværdi af det regulerede tab.

Ved tabsreguleringen sondres der mellem de situationer, hvor der på fraflytningstidspunktet blev opgjort et tab på den pågældende fordring eller kontrakt, og de situationer, hvor der på fraflytningstidspunktet blev opgjort en gevinst på den pågældende fordring eller kontrakt.

Blev der på fraflytningstidspunktet opgjort et tab, skal det realiserede tab ved afståelsen af fordringen eller kontrakten – forskellen mellem anskaffelsessummen og afståelsessummen – nedsættes med et beløb svarende til forskellen mellem anskaffelsessummen og værdien på fraflytningstidspunktet.

Tabet kan højst nedsættes til 0 kr. Slutresultatet svarer til de gældende regler, idet tab efter de gældende regler højst kan opgøres til forskellen mellem fordringens eller kontraktens værdi på fraflytningstidspunktet og afståelsessummen, jf. den gældende kursgevinstlovs § 38 A, stk. 2, 4. pkt.

Eksempel 1:

Anskaffelsessum: 250

Værdi på fraflytningstidspunktet: 200

Afståelsessum: 100

Ved afståelsen er der realiseret et tab på 150 (100 - 250). Dette tab skal nedsættes med 50 (200 - 250), således at grundlaget for nedskrivning af henstandssaldoen er et tab på 100 (150 - 50). Dette svarer til de gældende regler, hvor tabet højst kan opgøres til 100 (100 - 200).

Beregningen af exitskatten på fraflytningstidspunktet er baseret på en opgjort nettogevinst. Exitskatten er således allerede reduceret med skatteværdien af det latente tab på 50 (200 - 250).

Blev der på fraflytningstidspunktet opgjort en gevinst, skal det realiserede tab ved afståelsen af fordringen – forskellen mellem anskaffelsessummen og afståelsessummen – forhøjes med et beløb svarende til forskellen mellem fordringens værdi på fraflytningstidspunktet og anskaffelsessummen.

Eksempel 2:

Anskaffelsessum: 250

Værdi på fraflytningstidspunktet: 300

Afståelsessum: 100

Ved afståelsen er der realiseret et tab på 150 (100 - 250). Dette tab skal forhøjes med 50 (300 - 250). Grundlaget for nedskrivning af henstandssaldoen – og dermed nedsættelsen af den skyldige exitskat – er herefter et tab på 200 og ikke kun tabet på de 150. Nedsættelsen af den skyldige exitskat på basis af de 200 svarer til, at det efterfølgende tab er på 200 (100 - 300).

Til nr. 7

Hvor der efter reglerne om henstand med exitskat vedrørende fordringer ejet af personer skal betales afdrag på henstandsbeløbet (exitskatten), er betalingsfristen den 1. oktober i året efter indkomståret.

Efter kildeskatteloven var reglen tidligere den, at restskatter opkræves i tre rater med forfald den 1. i månederne september, oktober og november. Betalingsfristen for betaling af afdrag på henstandsbeløb var fastsat, således at den faldt midt i denne opkrævningsperiode. Ved lov nr. 1354 af 21. december 2012 er kildeskatteloven imidlertid blevet ændret, således at opkrævningen af restskatter er fremrykket. Nu opkræves restskatter i tre rater med forfald den 1. i månederne august, september og oktober.

På den baggrund foreslås det, at betalingsfristen for betaling af afdrag på henstandsbeløb ændres til 1. september, således at den fortsat falder midt i opkrævningsperioden for betaling af restskatter.

Til § 3

Til nr. 1

Der er tale om en redaktionel ændring som skyldes, at EU's fusionsdirektiv, EU's moder-/ datterselskabsdirektiv og EU's rente- og royaltidirektiv er ændret ved Rådets direktiv 2013/13/EU af 13. maj 2013 om tilpasning af visse direktiver vedrørende beskatning på grund af Republikken Kroatiens tiltrædelse af den Europæiske Union. Herudover er moder-/datterselskabsdirektivet ændret ved Rådets direktiv 2014/86/EU af 8. juli 2014.

Til nr. 2

Det foreslås, at indkomstkatten i medfør af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, udgør 22 pct. af renterne.

Det foreslås ligeledes, at indkomstkatten i medfør af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, udgør 22 pct. af afståelsessummerne.

Indkomstkattepligten af afståelsessummer omfatter kursgevinster fra kilder her i landet. Nærmere bestemt omfatter indkomstkattepligten fordringer, der er stiftet på sådanne vilkår, at gælden skal indfries til en forud fastsat overkurs i forhold til værdien på stiftelsestidspunktet. Dette gælder, såfremt debitor er et selskab eller en forening m.v., som er fuldt skattepligtigt til Danmark efter kildeskattelovens § 1, eller såfremt debitor er begrænset skattepligtigt med et fast driftssted her i landet efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra a. I begge tilfælde gælder, at kreditor skal være koncernforbundet med debitor, jf. skattekontrollovens § 3 B.

Det foreslås, at indkomstkatten i medfør af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra g, skal udgøre 22 pct. af royaltibeløbet.

Til nr. 3

Det foreslås, at fjernvarmeværker får mulighed for at udøve sideordnede aktiviteter i skattepligtige datterselskaber,

uden at de mister skattefriheden for indkomst fra deres kerneaktiviteter.

Der har på nuværende tidspunkt ikke været anført et tilsvarende behov for, at gasværker skal kunne udøve andre aktiviteter end kerneaktiviteten for et gasværk. Det foreslås dog, at adgangen til at udøve sideordnede aktiviteter i skattepligtige datterselskaber, uden at de mister skattefriheden for indkomst fra kerneaktiviteten, også skal gælde i forhold til gasværker. Derved vil der for alle de virksomhedskategorier, som er omfattet af den betingede skattefritagelse i selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4, være mulighed for at udøve sideordnede aktiviteter i skattepligtige datterselskaber, uden at de mister skattefriheden for indkomst fra kerneaktivitet.

Der henvises i øvrigt til afsnit 3.5 i de almindelige bemærkninger.

Til nr. 4

Det foreslås, at der som udgangspunkt ikke sker fradragsbeskæring som følge af nettokurstab på fordringer. Der skal således ikke ske fradragsbeskæring, når nettofinansieringsudgifterne består af nettokurstab på fordringer, der overstiger indkomstårets nettorenteindtægter. Dette medfører, at kursudsvingene på fordringer, herunder børsnoterede obligationer, som udgangspunkt ikke længere vil udløse rentefradragsbeskæring efter renteloftet.

Selskaber kunne få et incitament til at investere i højrentefordringer til overkurs, da renteindtægterne ville blive modregnet i finansieringsudgifterne, mens kurstabet ikke ville indgå i beregningen. Det ville således være muligt at konvertere renteudgifter, der kan fradragsbeskæres, til kurstab på en fordring, der ikke fradragsbeskæres. Det foreslås derfor, at den del af kurstabet, der skyldes overkursen på sådanne fordringer, kan beskæres uanset undtagelsen for nettokurstab på fordringer, idet kurstabet, der er en følge af overkursen, reelt er en finansieringsudgift, der tilvejebringer en renteindtægt (som indgår i beregningen af nettofinansieringsudgifterne).

Det følger af kursgevinstlovens § 25, stk. 3, at selskaber lagerbeskattes af gevinster og tab på fordringer, medmindre der er tale om fordringer på varedebitorer. Undtagelsen for fordringer på varedebitorer er imidlertid uden betydning i denne sammenhæng, da de allerede er undtaget fra beregningen af nettofinansieringsudgifterne. De relevante fordringer vil således være lagerbeskattede.

Det kurstab, der kan fradragsbeskæres uanset undtagelsen i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 1, 3. pkt., er maksimeret til forskellen mellem anskaffelsessummen og den aftalte indfrielsessum. Når fordringen lagerbeskattes, vil kurstab, der ligger inden for denne ramme, kunne fradragsbeskæres.

Eksempel:

Et selskab erhverver en lagerbeskattet fordring med en forrentning på 4 pct. pr. år til kurs 105. Fordringen skal indfries til kurs 100. Hvis kursen i år 1 falder til kurs 104 som følge af et stigende renteniveau, vil kurstabet indgå i den al-

mindelige opgørelse af nettofinansieringsudgifterne uanset undtagelsen i § 11 B, stk. 1, 3. pkt. Hvis renteniveauet stiger kraftigt i år 2, hvorved kursen falder til kurs 98, vil det alene være kursfaldet på 4 point (104-100), der skal indgå i den almindelige opgørelse af nettofinansieringsudgifterne. Den resterende del af kursfaldet på 2 point (100-98) er omfattet af undtagelsen. Hvis renteniveauet falder meget kraftigt i år 3, således at kursen stiger til kurs 107, vil hele kursgevinsten på 9 point (107-98) indgå i den almindelige opgørelse af nettofinansieringsudgifterne – dog vil kurstabene fra de tidligere indkomstår blive modregnet efter selskabsskattelovens § 11 B, stk. 1, 5. pkt. (medmindre der allerede er sket modregning i andre nettokursgevinster eller nettorenteindtægter).

Forslaget vil medføre, at fremtidige kursudsving på fordringer, herunder børsnoterede obligationer, kun i meget begrænset omfang vil påvirke beregningen af renteloftet. Der medregnes som udgangspunkt kun det kurstab, der automatisk opstår over fordringens restløbetid på fordringer, der er anskaffet til en højere kurs end den aftalte indfrielseskurs.

Til nr. 5

Danske moderselskaber og fonde er som udgangspunkt skattefrie af udbytter, der modtages på datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier. Datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier er defineret i aktieavancebeskatningslovens §§ 4 A og 4 B.

Ved datterselskabsaktier forstås aktier, som ejes af et selskab, der ejer mindst 10 pct. af aktiekapitalen i datterselskabet. Det er en betingelse, at datterselskabet er et dansk selskabsbeskattet selskab, eller at beskatningen af udbytter fra datterselskabet frafalder eller nedsættes efter bestemmelserne i direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater eller efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Færøerne, Grønland eller den stat, hvor datterselskabet er hjemmehørende.

Ved koncernselskabsaktier forstås aktier, hvor ejeren og det selskab, hvori der ejes aktier, er sambeskattede efter selskabsskattelovens § 31 eller kan sambeskattes efter reglerne om international sambeskatning i selskabsskattelovens § 31 A. Ved koncernselskabsaktier forstås desuden aktier, hvor en fond m.v. og det selskab, hvori der ejes aktier, er koncernforbundne, jf. selskabsskattelovens § 31 C, og hvor selskabet kan indgå i en sambeskatning.

Det foreslås, at ændringen af moder-/datterselskabsdirektivet gennemføres ved at ændre selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, 3. pkt., således at danske moderselskaber er skattepligtige af udbyttebetalinger på datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, i det omfang udbyttebetalingerne er fradragsberettigede i datterselskabslandet henholdsvis koncernselskabslandet. Den foreslåede bestemmelse finder tilsvarende anvendelse på fonde og foreninger omfattet af fondsbeskatningsloven.

Skattefritagelsen for udbytter på datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier gælder tilsvarende for udenlandske

moderselskaber med et fast driftssted i Danmark, hvor datterselskabsaktierne eller koncernselskabsaktierne er tilknyttet det faste driftssted. Moderselskabet er dog kun skattefritaget, hvis det er hjemmehørende i en fremmed stat, der er medlem af EU eller EØS, på Færøerne eller Grønland, eller en stat, der har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Den foreslåede ændring af selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, vil finde tilsvarende anvendelse på disse udenlandske moderselskaber. Det udenlandske moderselskab med et fast driftssted i Danmark vil således være skattepligtig af udbyttebetalinger på datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, i det omfang udbyttebetalingerne er fradragsberettigede i datterselskabslandet eller koncernselskabslandet.

Den foreslåede bestemmelse er ikke begrænset til de situationer, hvor datterselskabslandet anser betalingen for at være en rentebetaling, mens Danmark anser det for at være en udbyttebetaling, dvs. mismatch i kvalifikationen af betalingen. Bestemmelsen finder også anvendelse i andre tilfælde, hvor der gives fradrag for betalingerne. Det kan eksempelvis være tilfældet, hvis datterselskabslandet giver datterselskabet fradrag for betalinger, som det anser for at være udbytter.

Til nr. 6

Der foreslås en justering af reglerne om henstand for exit-skat ved selskabers overførsel af aktiver og passiver til et andet EU-/EØS-land. Det foreslås således, at der ikke skal være adgang til at få henstand med betaling af exit-skat, der vedrører aktiver og passiver, hvor gevinst og tab opgøres efter lagerprincippet.

Ved beskatning efter lagerprincippet opgøres indkomstårets gevinst og tab som forskellen mellem værdien ved indkomstårets slutning og værdien ved indkomstårets begyndelse. Hvor opgørelsen af gevinst og tab sker efter lagerprincippet, vil en exitbeskatning således reelt ikke indebære nogen fremrykning af beskatningen. Den eneste forskel er, at gevinst og tab ikke opgøres på grundlag af værdien i slutningen af indkomståret, men på grundlag af værdien på overførselstidspunktet. Der er derfor reelt ikke et behov for at få henstand med betaling af skatten.

Selskaber m.v. skal bl.a. anvende lagerprincippet ved opgørelsen af gevinst og tab på noterede porteføljeaktier og ved opgørelsen af gevinst og tab på fordringer.

Til nr. 7

Der er tale om en præcisering, således at det tydeligt fremgår, at stk. 4 i lighed med de øvrige stykker i selskabsskattelovens § 27 også omfatter foreninger.

Til nr. 8

Det foreslås, at den rentesats, der skal anvendes ved for sen betaling af afdrag på henstandsbeløbet og ved for sen betaling af forrentningen af henstandsbeløbet, ændres til den rentesats, der i øvrigt finder anvendelse ved selskabers m.v.s for sen betaling af restskatter.

Hvor selskaber og foreninger m.v. har valgt henstand med betaling af exitskat, der er pålignet som følge af en overførsel af aktiver og passiver til et andet EU-/EØS-land, etableres der en henstandssaldo. Henstandsbeløbet udgøres af den opgjorte exitskat. Der skal løbende betales afdrag på henstandsbeløbet, idet fristen for betaling heraf er den 1. november i kalenderåret efter overførselsåret. Betales afdraget ikke rettidigt, skal det skyldige beløb forrentes med renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint.

Henstandsbeløbet skal tillige forrentes. Betalingsfristen er den samme som for årlige afdrag, og der gælder samme forrentningsregel, hvor betalingen ikke sker rettidigt.

Efter selskabsskattelovens § 30 skal selskaber m.v. betale rente, når et restskattebeløb ikke betales rettidigt. Tidligere har beløbet skullet forrentes med renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint. Med virkning fra den 1. august 2013 er dette imidlertid ændret til, at sådanne beløb ved en for sen betaling skal forrentes med renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

Ved en fejl er der ikke taget højde for denne ændring af rentesatsen ved udformningen af bestemmelsen om henstand med exitskat.

Anvendelse af renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, betyder, at der skal betales en rente på 0,7 procentpoint (2014-niveau) plus basisrentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 2. Efter den gældende bestemmelse skal der betales en rente, der udgøres af basisrentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 2 plus 0,4 procentpoint.

Til nr. 9

Der er tale om en konsekvensændring som følge af, at der med forslaget § 10, nr. 7 indsættes et nyt stk. 6 i ligningslovens § 33, hvorefter det eksisterende stk. 6 bliver stk. 7.

Til § 4

Til nr. 1

Det foreslås at indsætte et nyt kapitel 6 omhandlende henstand ved ophør af skattepligt for selvstændigt erhvervsdrivende, der anvender virksomhedsordningen. Kapitellet foreslås indsat efter virksomhedsskattelovens § 16 c.

Med den foreslåede § 17 i virksomhedsskatteloven indføres mulighed for, at selvstændigt erhvervsdrivende, der er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, og som anvender virksomhedsordningen, kan vælge henstand med betaling af exitskatten efter virksomhedsskattelovens § 15 c.

Adgangen til henstand omfatter de situationer, hvor den selvstændigt erhvervsdrivende er skattemæssigt hjemmehørende i et EU-/EØS-land, og hvor virksomheden videreføres i et EU-/EØS-land.

Den foreslåede henstandsordning indebærer, at de omfattede selvstændigt erhvervsdrivende kan vælge henstand med betalingen af exitskatten vedrørende indeståendet på kontoen for opsparat overskud frem for at betale skatten umid-

delbart i forbindelse med ophøret. Udgangspunktet er fortsat, at der sker betaling af exitskatten efter de hidtil gældende regler. Der er således tale om en valgfri henstandsordning.

For en beskrivelse af de situationer, som bestemmelsen omfatter, henvises til beskrivelsen af virksomhedsskattelovens § 15 c i afsnit 3.1.1.1.5 i de almindelige bemærkninger.

Det er efter den foreslåede bestemmelse i virksomhedsskattelovens § 17, stk. 2, en betingelse for henstand med betaling af exitskatten, at den selvstændigt erhvervsdrivende samtidigt med indsendelsen af selvangivelsen giver meddelelse til SKAT om, at der ønskes henstand. Meddelelsen om henstand skal indgives sammen med selvangivelsen i ophørsåret. Hvis SKAT har givet udsættelse med selvangivelsen efter bestemmelsen i skattekontrollovens § 4, stk. 4, er det denne frist, der finder anvendelse. Konsekvensen af, at der ikke indgives rettidig selvangivelse og meddelelse om henstand inden for de nævnte frister, er, at adgangen til at opnå henstand bortfalder med den konsekvens, at den resterende del af henstandssaldoen forfalder til betaling.

SKAT har dog efter den foreslåede bestemmelse i virksomhedsskattelovens § 17, stk. 3, adgang til at se bort fra fristoverskridelsen for selvangivelse og meddelelse, såfremt omstændighederne efter en konkret vurdering taler herfor.

Den foreslåede § 18 i virksomhedsskatteloven betyder, at der for selvstændigt erhvervsdrivende, som har opnået henstand med exitskatten i medfør af den foreslåede § 17 i virksomhedsskatteloven oprettes en henstandssaldo. Denne henstandssaldo omfatter den beregnede exitskat af indeståendet på kontoen for opsparat overskud, som der ydes henstand med betalingen af i medfør af den foreslåede § 17 i virksomhedsskatteloven. Den beregnede exitskat indgår på henstandssaldoen og anses for en gæld, der skal afdrages og forrentes.

Når henstandsordningen er valgt, skal den selvstændigt erhvervsdrivende fortsat føre et selvstændigt regnskab over de aktiver, der flyttes til udlandet, samt et regnskab over kontoen for opsparat overskud, svarende til det selvstændige regnskab den pågældende skulle have ført for disse aktiver, såfremt virksomheden var blevet videreført ved anvendelse af virksomhedsordningen i Danmark.

Henstandsordningen består af en afdragsordning. Efter § 18 stk. 2, i virksomhedsskatteloven afdrages gælden (den opgjorte exitskat, som der er opnået henstand med) løbende i takt med de faktiske hævnninger fra virksomheden, dog mindst med 1/7 årligt af den oprindelige henstandssaldos størrelse ved ophøret. Den selvstændigt erhvervsdrivende kan vælge at afdrage gælden med større årlige beløb end 1/7 og kan tillige til enhver tid vælge at indfri restsaldoen. Når henstandssaldoen er gået i nul, skal der ikke foretages yderligere afdrag.

Afdragene opgøres som skatteværdien af de faktiske hævnninger og svarer dermed i princippet til en form for afkast af indeståendet på kontoen for opsparat overskud. Der skal ikke tages hensyn til de udgifter og tab, der vedrører andre ak-

tiver. Der er således ikke tale om, at der skal foretages en egentlig nettoindkomstopgørelse.

De faktiske hævninger skal opgøres på grundlag af de regler, der gælder for begrænset skattepligtige med et fast driftssted i Danmark. Det vil sige, at opgørelsen skal ske under anvendelse af reglerne i kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, jf. stk. 3, og skatteværdien beregnes efter reglerne i personskattelovens § 5 og § 8 c.

For et eksempel på beregning af henstanden henvises til eksemplet i bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 5. Afkastet i det pågældende eksempel i forhold til beregningen af henstand efter de foreslåede bestemmelser i virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18 repræsenterer de faktiske hævninger.

Hvis en selvstændigt erhvervsdrivende, som har fået henstand efter den foreslåede § 17 i virksomhedsskatteloven, efterfølgende bliver skattemæssigt hjemmehørende i et land, der ikke er medlem af EU/EØS, medfører dette efter den foreslåede § 18, stk. 3, i virksomhedsskatteloven, at den resterende saldo på henstandssaldoen forfalder til betaling.

Bliver virksomheden, der er omfattet af henstanden efter den foreslåede § 17 i virksomhedsskatteloven, overført til et land, der ikke er medlem af EU/EØS, eller ophører virksomheden, forfalder den resterende saldo på henstandssaldoen til betaling. Endelig forfalder den resterende saldo på henstandskontoen til betaling i tilfælde af den selvstændigt erhvervsdrivendes død.

Der er tale om afdrag på en henstand, der er givet med betaling af et skattebeløb og dermed om afdrag på en gæld. Der er ikke tale om en dansk beskatning af den indtægt, som opnås på de pågældende overførte aktiver. Der skal derfor ikke ved beregningen af afdragets størrelse gives credit for en eventuel udenlandsk betalt skat af de pågældende hævninger.

Efter den foreslåede bestemmelse i § 18, stk. 4, i virksomhedsskatteloven, er det en betingelse for fortsat henstand, at der indgives en selvangivelse til SKAT for hvert indkomstår, hvor der er en positiv henstandssaldo. Det skal samtidigt oplyses, i hvilket land den selvstændigt erhvervsdrivende befinder sig, samt hvor den pågældende virksomhed er placeret. Selvangivelsen skal indgives inden for de almindelige frister i skattekontrolloven. Hvis selvangivelsen ikke indsendes rettidigt, bortfalder henstanden med den virkning, at det resterende skyldige beløb på henstandssaldoen forfalder til betaling. SKAT kan dog se bort fra fristoverskridelser, såfremt konkrete omstændigheder taler herfor.

Efter den foreslåede § 18, stk. 5, i virksomhedsskatteloven, er betalingsfristen for afdrag den 1. september i kalenderåret efter overførselsåret. Hvis den selvstændigt erhvervsdrivende har forskudt indkomstår, er betalingsfristen den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Betaling senest den 20. i den pågældende måned, anses for rettidig. Hvis beløbet ikke betales rettidigt, skal det forrentes med rentesatsen i kildeskattelovens § 63, 1. pkt.

Henstandsbeløbet forrentes efter den foreslåede § 18, stk. 6, i virksomhedsskatteloven, med en rentesats på 1 procentpoint over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Renten beregnes af det til enhver tid skyldige beløb på henstandssaldoen.

Betalingsfristen for renterne af selve henstandsbeløbet følger reglerne for betaling af afdragene herpå og er derfor ligeledes den 1. september i kalenderåret efter indkomståret. Hvis den selvstændigt erhvervsdrivende har forskudt indkomstår, er betalingsfristen den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. I forhold til renten anses betaling senest den 20. i den pågældende måned for rettidig. Ved overskridelse af betalingsfristen forrentes beløbet med rentesatsen i kildeskattelovens § 63, 1. pkt.

Til § 5

Til nr. 1

Betalingsrettigheder, mælkekvoter og leveringsrettigheder for sukkerroer beskattes efter en særlig saldometode, som findes i afskrivningslovens § 40 C. Den gældende bestemmelse i afskrivningslovens § 40 D indeholder regler om beskatningen af disse tre former for aktiver ved flytning til og fra Danmark. Det foreslås, at beskatningsreglerne ved udflytning ophæves og overflyttes til de nye bestemmelser i kildeskattelovens §§ 10 og 73 B.

Til nr. 2

Tilskud medregnes som udgangspunkt til den skattepligtige indkomst. Til gengæld kan udgifter til anskaffelse af visse afskrivningsberettigede aktiver efter reglen i afskrivningslovens § 44 straksafskrives i den skattepligtige indkomst for anskaffelsesåret, i det omfang udgifterne er betalt af visse nærmere opregnede tilskud. Med de foreslåede ændringer ajourføres henvisningerne til de enkelte tilskudsordninger.

Bestemmelsen omfatter en række EU-tilskudsordninger. Princippet for disse tilskudsordninger er, at EU yder tilskud til projekter på de konkrete områder. Da der er en offentlig medfinansiering, henvises derfor til de danske love, der fastsætter regler og iværksætter foranstaltninger, som er nødvendige for at opfylde EU's forordninger.

En række tilskudsordninger i den gældende bestemmelse i afskrivningslovens § 44 eksisterer ikke længere, og disse ordninger foreslås derfor slettet i bestemmelsen. Det drejer sig om bestemmelserne i afskrivningslovens § 44, stk. 1, nr. 2, om tilskud efter lov om strukturforanstaltninger vedrørende fiskerisektoren, § 44, stk. 1, nr. 6, om Mål-2 tilskud, § 44, stk. 1, nr. 7, om Interreg-2 tilskud og § 44, stk. 1, nr. 11, om Leader+ tilskud. Bestemmelserne vedrører EU-programperioden 2000-2006, og projektudgifterne skulle være afholdt og betalt inden udgangen af 2008 for at være omfattet af bestemmelserne.

Til de enkelte numre:

Bestemmelsen i *nr. 1* svarer til den gældende bestemmelse i afskrivningslovens § 44, stk. 1, nr. 1.

Efter bestemmelsen i *nr. 2* kan tilskud, der er ydet efter hav- og fiskerifondsloven, straksafskrives, når betingelserne i øvrigt er opfyldt. Lov om Hav- og Fiskerifonden erstatter for EU-støtteperioden 2014-2020 lov om udvikling af fiskeri- og akvakultursektoren.

Bestemmelsen i *nr. 3* svarer til den gældende bestemmelse i afskrivningslovens § 44, stk. 1, nr. 3.

Lov om udvikling af fiskeri- og akvakultursektoren vedrører EU-programperioden 2007-2013. Projektudgifter under dette program skal være afholdt og betalt inden udgangen af 2015. Bestemmelsen foreslås derfor opretholdt.

Bestemmelsen i *nr. 4* svarer til den gældende bestemmelse i afskrivningslovens § 44, stk. 1, nr. 4.

Bestemmelsen i *nr. 5* svarer til den gældende bestemmelse i afskrivningslovens § 44, stk. 1, nr. 5.

Lov om administration af tilskud fra Den Europæiske Regionalfond og Den Europæiske Socialfond vedrører EU-programperioden 2007-2013. Projektudgifter under dette program skal være afholdt og betalt inden udgangen af 2015. Bestemmelsen foreslås derfor opretholdt.

For EU-programperioden 2014-2020 er udgifter til driftsmidler efter støtteberettigelsesreglerne for strukturfondene i Danmark støtteberettigede, men dækkes af et udokumenteret tillæg, som også dækker mange andre udgiftstyper. De danske strukturfondsprogrammer 2014-2020 giver kun i meget begrænset omfang medfinansiering til køb af driftsaktiver. På den baggrund, og fordi det udokumenterede tillæg ikke beregnes i rene anlægsinvesteringsprojekter, vil en videreførelse af særreglen på afskrivningsområdet alene have særdeles begrænset praktisk betydning for strukturfondsfinansierede projekter. Særreglen er derfor ikke foreslået videreført for den nye programperiode.

Efter *nr. 6* kan tilskud, der er ydet efter landdistriktsfondsloven, straksafskrives, når betingelserne i øvrigt er opfyldt. Lov om visse landdistriktsrelaterede tilskudsordninger m.v. erstatter for EU-støtteperioden 2014-2020 landdistriktsloven.

Bestemmelsen i *nr. 7* svarer til den gældende bestemmelse i afskrivningslovens § 44, stk. 1, nr. 8.

Landdistriktsloven vedrører EU-programperioden 2007-2013. Projektudgifter under dette program skal være afholdt og betalt inden udgangen af 2015. Bestemmelsen foreslås derfor opretholdt.

Bestemmelserne i *nr. 8 og 9* svarer til de gældende bestemmelser i afskrivningslovens § 44, stk. 1, nr. 9 og 10.

Lov om visse landdistriktsrelaterede tilskudsordninger m.v. ændrede i 2007 titel til lov om statsgaranti for lån til yngre jordbrugere. I 2011 ændrede loven på ny titel til lov om visse landdistriktsrelaterede tilskudsordninger m.v.

Der kan ikke længere bevilges tilskud efter loven, men der er fortsat åbne sager, herunder sager, hvor kontrolforpligtelsen består. Bestemmelserne foreslås derfor opretholdt.

Til § 6

Til nr. 1

Der er tale om en redaktionel ændring som skyldes, at EU's fusionsdirektiv er ændret ved Rådets direktiv 2013/13/EU af 13. maj 2013 om tilpasning af visse direktiver vedrørende beskatning på grund af Republikken Kroatiens tiltrædelse af den Europæiske Union.

Til nr. 2

Efter reglerne om henstand med exitskat vedrørende aktier ejet af personer, kan der bl.a. blive tale om betaling af afdrag på henstandsbeløbet (exitskatten) ved afståelse af aktier til det udstedende selskab, jf. ligningslovens § 16 B.

Ved lov nr. 1255 af 18. december 2012 blev ligningslovens § 16 B, stk. 1, imidlertid ændret således, at den ikke kun omhandler den situation, hvor en aktie sælges tilbage til det udstedende selskab, men også den situation, hvor aktien sælges til et selskab, som det udstedende selskab har bestemmende indflydelse over. Ved salg omfattet af ligningslovens § 16 B, stk. 1, skal hele afståelsessummen medregnes ved indkomstopgørelsen.

På den baggrund foreslås det, at bestemmelsen om betaling af afdrag på henstandsbeløbet (exitskatten) ved afståelse af aktier til det udstedende selskab ændres, således at den dækker alle de situationer, hvor et salg er omfattet af ligningslovens § 16 B, stk. 1, med den konsekvens, at hele afståelsessummen skal medregnes ved indkomstopgørelsen.

Til nr. 3

Hvor der efter reglerne om henstand med exitskat vedrørende aktier ejet af personer skal betales afdrag på henstandsbeløbet (exitskatten), er betalingsfristen den 1. oktober i året efter indkomståret.

Efter kildeskatteloven var reglen tidligere den, at restskatter opkræves i tre rater med forfald den 1. i månederne september, oktober og november. Betalingsfristen for betaling af afdrag på henstandsbeløb var fastsat, således at den faldt midt i denne »opkrævningsperiode«. Ved lov nr. 1354 af 21. december 2012 er kildeskatteloven imidlertid ændret, således at opkrævningen af restskatter er fremrykket. Nu opkræves restskatter i tre rater med forfald den 1. i månederne august, september og oktober.

På den baggrund foreslås det, at betalingsfristen for betaling af afdrag på henstandsbeløb ændres til 1. september, således at den fortsat falder midt i »opkrævningsperioden« for betaling af restskatter.

Til nr. 4

Der er tale om en ændring af redaktionel karakter. Hvis der på et senere tidspunkt vedtages ændringer i den generelle forrentning af forfaldne skattebeløb, jf. kildeskattelovens

§ 63, 1. pkt., så vil sådanne ændringer også gælde for beløb, som forfalder efter aktieavancebeskatningslovens § 39 A, uden at det er nødvendigt at foretage ændringer i aktieavancebeskatningslovens § 39 A.

Til § 7

Til nr. 1

Der er tale om en konsekvensændring som følge af ophævelsen af ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B. En længstlevende ægtefælle kan ikke indtræde i den foreslåede henstandsordning i kildeskattelovens §§ 73 B og 73 C, jf. lovforslagets § 1, nr. 5.

Til § 8

Til nr. 1 og 4

Køb og salg af mælkekvoter behandles som udgangspunkt efter afskrivningslovens § 40 C. Det sker ved, at anskaffelses- og afståelsessummerne indgår på en særlig samlet saldo for betalingsrettigheder, mælkekvoter og leveringsrettigheder for sukkerroer, som føres af den skattepligtige. I disse regler er der taget højde for, at en mælkekvote kan udløbe.

Afskrivningslovens § 40 C omfatter ikke salg af mælkekvoter erhvervet før 1. januar 2005, når disse sælges før eller sammen med landbrugsejendommen. Disse mælkekvoter behandles efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven. I disse regler er der ikke taget højde for, at en mælkekvote kan udløbe. Derfor foreslås regler om den skattemæssige behandling af udløb af mælkekvoter ved ændringer i ejendomsavancebeskatningslovens § 4, stk. 5, og § 5, stk. 4 og 5.

Efter ejendomsavancebeskatningslovens § 4, stk. 5, skal køber og sælger i købsaftalen, i skødet eller på anden skriftlig måde fordele den samlede kontantomregnede afståelsessum, så det blandt andet fremgår, hvor stor en del af overdragelsessummen, der vedrører overdragelse af mælkekvoter, som er omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven.

Efter ejendomsavancebeskatningslovens § 5, stk. 3, er det en betingelse for at lægge vederlag betalt ved køb af mælkekvoter til anskaffelsessummen, at der for den pågældende mælkekvote samtidig sker en nedsættelse af anskaffelsessummen efter reglerne i ejendomsavancebeskatningslovens § 5, stk. 4, nr. 6, stk. 5, nr. 5, stk. 6 eller 7. Efter ejendomsavancebeskatningslovens § 5, stk. 4, nr. 6, nedsættes anskaffelsessummen for ejendommen i afståelsesåret med vederlag, der modtages for afståelsen af en mælkekvote, der ikke er omfattet af afskrivningslovens § 40 C. Der er ikke i disse regler taget stilling til, hvorledes der skal forholdes, når mælkeknoten ikke sælges, men udløber. Efter en ren ordlydsfortolkning er betingelsen om en samtidig nedsættelse af anskaffelsessummen således ikke opfyldt i dette tilfælde.

Derfor kan vederlaget for købet af en mælkekvote, der er udløbet, ikke lægges til anskaffelsessummen for ejendommen, når den afstås. Det vil sige, at anskaffelsessummen for ejendommen i disse tilfælde ikke kan reguleres inden for

rammerne af ejendomsavancebeskatningsloven. Det har den følge, at mælkeproducenter efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven ikke kan opnå tabsfradrag for deres udløbne mælkekvoter, selv om der er tale om mælkekvoter, som hidtil har været omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven.

Hvis der ved afståelse af en mælkekvote, der er erhvervet eller tildelt inden 1. januar 2005, ikke efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven skal ske regulering af anskaffelsessummen for en landbrugsejendom, skal mælkeknotens anskaffelses- og afståelsessum i stedet indgå på den samlede saldo for betalingsrettigheder, mælkekvoter og leveringsrettigheder for sukkerroer efter reglerne i afskrivningslovens § 40 C. Det sker i det indkomstår, hvori mælkeknoten afstås, jf. § 40 C, stk. 2, 2. pkt. Dette gælder dog ikke mælkekvoter, som er købt eller tildelt før 19. maj 1993, jf. § 40 C, stk. 2, 4. pkt.

Formålet med reglen om at overføre visse mælkekvoter erhvervet før 1. januar 2005 fra ejendomsavancebeskatningsloven til afskrivningslovens § 40 C har først og fremmest været at sikre, at der sker beskatning af disse mælkekvoter, når de sælges, efter at ejendommen er solgt. Det skal ses på baggrund af, at salg af mælkekvoter efter salget af ejendommen ikke kan tages i betragtning ved den ejendomsavanceopgørelse, der skal foretages efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven.

Også andre tilfælde, hvor betingelserne for at lægge vederlag for køb af mælkekvoter til ejendommens anskaffelsessum ikke er opfyldt, vil være omfattet af afskrivningslovens § 40 C. Det vil sige, at anskaffelses- og afståelsessummer for mælkekvoter, som hidtil har været omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, men som er udløbet, og derfor efter gældende ret ikke medfører regulering efter ejendomsavancebeskatningslovens regler, vil indgå på den samlede saldo efter reglerne i afskrivningslovens § 40 C. Dette gælder dog som nævnt ikke mælkekvoter, som er købt eller tildelt før 19. maj 1993.

I afskrivningslovens § 40 C, stk. 4, er der taget stilling til de situationer, hvor mælkekvoter ikke sælges, men udløber. I disse tilfælde indgår de med en afståelsessum på nul på den samlede saldo for betalingsrettigheder, mælkekvoter og leveringsrettigheder for sukkerroer. Et tabsfradrag opnås, når den sidste af saldoens underliggende aktiver afstås eller udløber, jf. afskrivningslovens § 40 C, stk. 11.

Det betyder, at mælkeproducenter med både udløbne mælkekvoter, som hidtil har været omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, og betalingsrettigheder og eventuelt tillige leveringsrettigheder for sukkerroer efter gældende ret først opnår et tabsfradrag for de udløbne mælkekvoter, når de sælger deres sidste betalingsrettighed eller leveringsrettighed for sukkerroer, eller når det sidste af disse aktiver udløber. Dette gælder også, selv om mælkeproducenten måtte have afstået landbrugsejendommen forinden.

Mælkeproducenter, som hverken har betalingsrettigheder eller leveringsrettigheder for sukkerroer, skal efter gældende ret oprette en særlig saldo for en udløbet mælkekvote, som

hidtil har været omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, og herefter lukke saldoen.

For at undgå disse u hensigtsmæssigheder foreslås det, at der i ejendomsavancebeskatningslovens § 4, stk. 5, indsættes en bestemmelse, hvorefter en udløbet mælkekvote, som i dag er omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, ved fordelingen af afståelsessummen på grund, bygninger, ejerbolig, herunder stuehus og mælkekvoter, anses for afstået på tidspunktet for mælkekvotens udløb med en afståelsessum på nul.

Som konsekvens heraf foreslås ved indsættelse af et nyt nr. 7 i ejendomsavancebeskatningslovens § 5, stk. 4, at anskaffelsessummen for ejendommen i afståelsesåret nedsættes med værdien nul for en udløbet mælkekvote, der ikke er omfattet af afskrivningslovens § 40 C, idet vederlag for en sådan kvote anses for modtaget på tidspunktet for kvotens udløb med et beløb på nul.

Forslagene medfører, at tabsfradrag som følge af udløb af mælkekvoter, som hidtil har været omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, holdes inden for rammerne af ejendomsavancebeskatningsloven.

Der henvises i øvrigt til afsnit 3.7.2 i de almindelige bemærkninger.

Til nr. 2, 3 og 5

Der er tale om konsekvensændringer i ejendomsavancebeskatningslovens § 5, stk. 4, nr. 5 og 6, og stk. 5, nr. 5, som følge af det foreslåede nye nr. 7 i ejendomsavancebeskatningslovens § 5, stk. 4, jf. lovforslagets § 8, nr. 4.

Til nr. 6

Det foreslås, at den særlige exitskat og henstandsordning vedrørende genanbragte fortjenester ophæves, da genanbragte fortjenester vil være skattepligtige efter den foreslåede bestemmelse i kildeskattelovens § 10 og omfattet af den foreslåede henstandsordning i kildeskattelovens §§ 73 B og 73 C.

Muligheden for henstand vil som følge af forslaget være begrænset til de tilfælde, hvor den fysiske person er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, og ejendommen er beliggende i et land, der er medlem af EU/EØS, jf. kildeskattelovens § 73 B, stk. 1. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 2 og 5.

De tidligere gældende regler om fradrag for efterfølgende tab og bortfald af exitskatten i tilfælde af, at personen igen bliver hjemmehørende i Danmark, ophæves som led i forslaget.

Derudover ophæves reglen om, at henstanden først skal betales ved realisation af de omfattede ejendomme. Den beregnede exitskat – saldoen på den oprettede henstandssaldo – anses for en gæld, der skal afdrages og forrentes i henhold til kildeskattelovens § 73 C med minimum 1/7 af den oprindelige saldo pr. år.

Til nr. 7

Der er tale om en konsekvensændring som følge af, at § 6 B foreslås ophævet.

En fortjeneste, som er genanbragt i en ombygning m.v. efter § 6 C, vil være skattepligtig efter den foreslåede regel i kildeskattelovens § 10, i tilfælde af at ejendommen udgår af dansk beskatning.

Til § 9

Til nr. 1

Der er tale om en redaktionel ændring som skyldes, at EU's fusionsdirektiv er ændret ved Rådets direktiv 2013/13/EU af 13. maj 2013 om tilpasning af visse direktiver vedrørende beskatning på grund af Republikken Kroatiens tiltrædelse af den Europæiske Union.

Til § 10

Til nr. 1

Der er tale om en redaktionel ændring som skyldes, at EU's fusionsdirektiv er ændret ved Rådets direktiv 2013/13/EU af 13. maj 2013 om tilpasning af visse direktiver vedrørende beskatning på grund af Republikken Kroatiens tiltrædelse af den Europæiske Union.

Til nr. 2 og 3

De foreslåede ændringer er alene af redaktionel karakter.

Efter ligningslovens § 7 F, stk. 1, nr. 10, skal tilskud, som i medfør af § 22, stk. 1, nr. 7, i lov om elforsyning, § 14, stk. 1, nr. 3, i lov om naturgasforsyning og § 28 b, stk. 1, i lov om varmforsyning ydes for at sikre realisering af dokumenterbare energibesparelser ikke medregnes til den skattepligtige indkomst.

Af de nævnte bestemmelser i lov om elforsyning, lov om naturgasforsyning og lov om varmforsyning fremgår alene, at netvirksomheder skal sikre realisering af dokumenterbare energibesparelser. Tilskud nævnes ikke direkte i lovbestemmelserne. Den foreslåede ændring bringer bestemmelsen i bedre overensstemmelse med de lovbestemmelser, der henvises til.

Samtidig foreslås henvisningen til § 14, stk. 1, nr. 3, i lov om naturgasforsyning ændret til § 14, stk. 1, nr. 4, som følge af § 3, nr. 7, i lov nr. 576 af 12. juni 2012.

Til nr. 4

Efter ligningslovens § 7 Y, stk. 1, medregnes værdien af betalingsrettigheder m.v. omfattet af afskrivningslovens § 40 C, som er tildelt vederlagsfrit, ikke ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige indkomst.

Efter ligningslovens § 7 Y, stk. 2, 1. pkt., kan en forpagter, som har indgået forpagtningsaftale inden 1. januar 2006, uden skattemæssige konsekvenser for parterne overdrage betalingsrettigheder til bortforpagteren, hvis overdragelsen er vederlagsfri. Dette kan ske inden for et loft, som udgør en

samlet pålydende værdi højst svarende til værdien af betalingsrettigheder, som forpagteren fik tildelt vederlagsfrit ved førstegangstildelingen. Det er ikke en betingelse, at de betalingsrettigheder, der overdrages, er dem, som oprindeligt blev tildelt forpagteren. Denne regel kaldes forpagterreglen.

Som forpagterreglen er formuleret, er det den *daværende* pålydende værdi af betalingsrettighederne ved førstegangstildelingen, der udgør loftet for, hvor høj en *nuværende* pålydende værdi af betalingsrettigheder, der kan overdrages vederlagsfrit uden skattemæssige konsekvenser.

Termen pålydende værdi anvendes i den gældende forpagterregel. En betalingsrettighed har dog ikke en pålydende værdi i den forstand, at der er påtrykt en værdi på aktivet. En betalingsrettigheds værdi svarer til den støtte, som rettigheden giver ejeren ret til at få udbetalt i et støtteår. Denne værdi består af en basisværdi og eventuelle tillæg. Basisværdien svarer til den støtte, der ydes for en hektar støtteberettiget jord. Basisværdien kan være forhøjet med afkoblede tillæg, som er tildelt landbrugere, der tidligere har modtaget støtte under de pågældende ordninger.

Siden 2005 er værdien af nogle betalingsrettigheder forøget som følge af stigninger i basisværdien. For andre betalingsrettigheder med tillæg er der sket et fald i værdien, idet værdien af tillæggene er faldet. I den gældende formulering af forpagterreglen er der ikke taget højde for sådanne stigninger og fald i betalingsrettighedernes værdi.

På den baggrund foreslås, at forpagterreglen ændres således, at loftet ligesom efter gældende ret skal være den *daværende* værdi af de betalingsrettigheder, som forpagteren fik ved førstegangstildelingen, men at dette loft skal sammenholdes med den *daværende* - og *ikke* som efter gældende ret *nuværende* - værdi af de betalingsrettigheder, som forpagteren overdrager til bortforpagteren.

Dermed tages der højde for stigninger og fald i betalingsrettigheders værdi. Det sker på den måde, at betalingsrettighedernes nuværende værdi omregnes til deres oprindelige værdi ved førstegangstildelingen. Når loftet over overdragelser uden skattemæssige konsekvenser skal måles, holdes den oprindelige værdi ved førstegangstildelingen af de betalingsrettigheder, som forpagteren overdrager til bortforpagteren, op mod værdien ved førstegangstildelingen af de betalingsrettigheder, som forpagteren fik tildelt ved førstegangstildelingen på grundlag af den forpagtede jord.

Det foreslås endvidere, at det tydeliggøres i lovtæksten, at det ikke er en betingelse, at de betalingsrettigheder, der overdrages, er dem, som oprindeligt blev tildelt forpagteren på grundlag af den forpagtede jord. Formålet hermed er at lette forståelsen af lovtæksten, men indholdsmæssigt svarer denne del af forslaget til gældende ret.

Desuden foreslås, at der i stedet for *pålydende værdi* anvendes *værdi*, og at værdien defineres som basisværdi inklusive eventuelle tillæg. Det svarer indholdsmæssigt til den hidtidige fortolkning af pålydende værdi i relation til betalingsrettigheder.

I forbindelse med omformuleringen af forpagterreglen er formuleringen vedrørende primær og sekundær forpagter

også ændret. Indholdsmæssigt svarer formuleringen til gældende ret. Det vil sige, at forpagterreglen også gælder ved aftaler indgået inden 1. januar 2006, hvor forpagteren (primære forpagter) har forpagtet ejendom videre til en anden landbruger (sekundære forpagter). Forpagterreglen finder således anvendelse ved overdragelser fra den primære forpagter til den oprindelige bortforpagter såvel som ved overdragelser fra den sekundære forpagter til den primære forpagter.

Eksempel

Forpagter 1 har forpagtet 100 ha fra bortforpagter. Forpagter 1 har videreforgt 80 ha til forpagter 2. Det betyder, at forpagter 1 kun har fået tildelt 20 betalingsrettigheder i 2005, mens forpagter 2 har fået tildelt 80 betalingsrettigheder på grundlag af den forpagtede jord fra forpagter 1. Forpagter 1 kan i dette tilfælde levere 100 betalingsrettigheder til den oprindelige bortforpagter, hvor loftet regnes på de betalingsrettigheder, som forpagter 1 selv har fået tildelt, og de betalingsrettigheder, som forpagter 1 har fået overdraget fra forpagter 2 på grundlag af den jord, som forpagter 1 har videreforgt til forpagter 2.

Der henvises i øvrigt til afsnit 3.7.1 i de almindelige bemærkninger.

Til nr. 5

I ligningslovens § 16 B, stk. 4, er fastsat, at reglerne i bestemmelsens stk. 1 ikke omfatter aktietegningsretter, der er tildelt medarbejdere, og som af medarbejderne afstås ved et tilbagesalg til det udstedende selskab. Hvor et salg er omfattet af ligningslovens § 16 B, stk. 1, skal hele afståelsessummen medregnes ved indkomstopgørelsen.

Ved lov nr. 1255 af 18. december 2012 blev ligningslovens § 16 B, stk. 1, ændret således, at den ikke kun omhandler den situation, hvor der sker et tilbagesalg til det udstedende selskab, men også den situation, hvor salget sker til et selskab, som det udstedende selskab har bestemmende indflydelse over.

Det foreslås, at den undtagelse, der er indeholdt i ligningslovens § 16 B, stk. 4, også skal dække den situation, hvor medarbejderen sælger til et selskab, som det udstedende selskab har bestemmende indflydelse over.

Til nr. 6

Der er tale om en konsekvensændring som følge af, at der med forslaget § 10, nr. 7 indsættes et nyt stk. 6 i ligningslovens § 33, hvorefter det eksisterende stk. 6 bliver stk. 7.

Til nr. 7

Det foreslås, at personer, der exitbeskattes som følge af kildeskattelovens § 10, stk. 1, kan få creditlempelse efter ligningslovens § 33, stk. 1 og 2, eller lempelse efter reglerne i dobbeltbeskatningsoverenskomsten med den skat, som den pågældende stat, Grønland eller Færøerne kunne have pålignet overskud eller kapitalvinding i et fast driftssted eller en fast ejendom, såfremt det faste driftssted eller den faste ejen-

dom var afstået på samme tidspunkt. Den foreslåede bestemmelse svarer til den eksisterende bestemmelse i ligningslovens § 33, stk. 5, ved ophør af selskabers fulde skattepligt.

Til § 11

Til nr. 1

Det foreslås, at den rentesats, der under overgangsreglen for henstand med selskabers exitsskat ved overførelse af aktiver og passiver til et andet EU-/EØS-land, skal anvendes ved en ikke rettidig tilbagebetaling af for meget indbetalt exitsskat, ændres til den rentesats, der i øvrigt finder anvendelse ved tilbagebetaling af overskydende skat m.v. til selskaber m.v. efter selskabsskatteoven.

Efter selskabsskatteovens § 30, stk. 5, skal der betales en rente ved tilbagebetaling af overskydende skat m.v. Tidligere har beløbet skullet forrentes med renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint. Med virkning fra den 1. august 2013 er dette imidlertid ændret til, at tilbagebetaling af sådanne beløb skal forrentes med renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

Ved en fejl er der ikke taget højde for denne ændring af rentesatsen ved udformningen af overgangsbestemmelsen om henstand med exitsskat.

Anvendelse af renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, betyder, at der skal betales en rente på 0,7 procentpoint (2014-niveau) plus basisrentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 2. Efter den gældende bestemmelse skal der betales en rente, der udgøres af basisrentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 2 plus 0,4 procentpoint.

Til § 12

Til nr. 1

Ved lov nr. 528 af 28. maj 2014, blev det indført, at fradrag for tab på visse aktier og investeringsbeviser m.v. er betinget af, at den skattepligtige har oplyst om erhvervelsen af disse. Reglen har virkning fra for tab, der opstår efter lovens ikrafttræden, jf. lovens § 4, stk. 2, 1. pkt. Dvs. at bestemmelsen har virkning for tab, der opstår fra og med den 1. juni 2014.

Der er bl.a. tale om investeringsbeviser omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 19, der er lagerbeskattede. Dvs. at i de tilfælde, hvor investeringsbeviset ikke afstås, vil årets gevinst eller tab opgøres på grundlag af forskellen mellem værdien primo og ultimo året.

I medfør af skattekontrolloven vil SKAT modtage indberetning om værdien af bl.a. investeringsbeviser pr. 31. december i året. SKAT har derfor i praksis ikke mulighed for at foretage skatteberegningen på grundlag af de indberettede værdier af investeringsbeviser allerede den 1. juni 2014. På den baggrund foreslås det at udskyde ikrafttrædelsen af ændringen til at gælde for tab, der konstateres den 1. januar 2015 eller senere.

Virkningstidspunktet for ændringen følger indberetningstidspunktet. Dette gælder for den endelige vedtagelse af loven, men er en lempelse i forhold til de eksisterende regler.

I den foreslåede affattelse indgår desuden en konsekvensrettelse til lov nr. 528 af 28. maj 2014, hvori der mangler en henvisning til § 22, stk. 1, 3. pkt., i overgangsbestemmelsen i lovens § 4, stk. 2.

Til § 13

Det foreslås i *stk. 1*, at loven træder i kraft den 1. marts 2015.

Det foreslås i *stk. 2*, at nedsættelsen af satsen for indeholdelse af kildeskat ved udbetaling eller godskrivning af royalty og renter til 22 pct. skal have virkning for royalty og renter, der udbetales eller godskrives den 1. marts 2015 eller senere.

Det foreslås i *stk. 3*, at reglerne om en henstandsordning for exitsskat, der skal betales af selvstændigt erhvervsdrivende m.fl., skal have virkning i de situationer, hvor aktiver er overført m.v. til et land, der er medlem af EU/EØS, den 1. marts 2015 eller senere. Endvidere foreslås det, at reglerne om en henstandsordning for exitsskat, der skal betales af selvstændigt erhvervsdrivende m.fl., som anvender virksomhedsordningen, skal have virkning, hvor der er indtrådt beskatning af indeståendet på konto for opsparet overskud den 1. marts 2015 eller senere, samtidig med at virksomheden videreføres i et land, der er medlem af EU/EØS.

Forslaget i *stk. 4* om anvendelse af lagerprincippet ved opgørelse af gevinst og tab, som følger af valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta, indebærer ændring af de valg, den skattepligtige skal foretage i relation til opgørelsen af gevinst og tab på fordringer og gæld. På den baggrund foreslås det, at ændringerne først skal have virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. marts 2015 eller senere, jf. dog stk. 5-8. For skattepligtige med kalenderårsregnskab vil det sige fra indkomståret 2016, med de fravigelser der følger af stk. 5-8.

Det foreslås i *stk. 5*, at for personer og dødsboer, der efter den hidtidige affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 2, har valgt lagerprincippet på obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, opretholdes det trufne valg, der omfatter børskursændringer og valutakursændringer ved omregning til danske kroner. Det gælder for obligationer, der er erhvervet inden påbegyndelsen af det i stk. 4 nævnte indkomstår. For skattepligtige med kalenderårsregnskab vil det sige inden udløbet af indkomståret 2015. Valget opretholdes, uanset at den foreslåede adgang til at vælge lagerprincippet for alle valutakursændringer, jf. forslaget til kursgevinstlovens § 25, stk. 2, ikke benyttes.

Personer og dødsboer kan være omfattet af overgangsreglen i § 22, stk. 14, i lov nr. 525 af 12. juni 2009. Det følger heraf, at den skattepligtige kan være forpligtiget til at anvende lagerprincippet på gevinst og tab på ikkebørsnoterede fordringer og gæld som følge af valutakursændringer, som personen eller dødsboet har erhvervet henholdsvis påtaget sig inden udløbet af indkomståret 2009. Personer og døds-

boer omfattet heraf kunne dog vælge i stedet at anvende realisationsprincippet ved opgørelse af gevinst og tab som følge af valutakursændringer på de pågældende ikkebørsnoterede fordringer og gæld, såfremt der inden udløbet af selvangivelsesfristen for indkomståret 2010 er givet told- og skatteforvaltningen meddelelse herom. Personer og dødsboer, der efter den anførte bestemmelse har valgt at anvende realisationsprincippet på valutakursændringer på de omhandlede fordringer og gæld, kan fremadrettet vælge at anvende lagerprincippet på valutakursændringer efter den ændrede affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 2. Det foreslås, at personer og dødsboer, der har undladt at vælge realisationsprincippet på valutakursændringer på de anførte fordringer og gæld, skal opretholde lagerprincippet på valutakursændringer på disse fordringer og gæld. Dette binder ikke den skattepligtige til at anvende denne opgørelsesmetode på andre fordringer og gæld i fremmed valuta.

Det foreslås i *stk. 6*, at selskaber m.v. kan vælge at anvende lagerprincippet isoleret på valutakursændringer tilbage fra indkomståret 2010 på koncerninterne fordringer, hvorved den utilsigtede beskatning af urealiseret gevinst uden fradrag for tab på samme fordring kan undgås tilbage fra det første indkomst, hvor denne mulighed blev ophævet ved lov nr. 525 af juni 2009.

Vælges lagerprincippet på valutakursændringer tilbage i tid på koncerninterne fordringer, skal selskabet m.v. fremadrettet anvende lagerprincippet på valutakursændringer på alle koncerninterne fordringer, der er erhvervet inden påbegyndelsen af det i *stk. 4* nævnte indkomstår. Dette valg binder ikke selskabet m.v. til fremadrettet at vælge lagerprincippet på valutakursændringer på andre fordringer og gæld efter de ændrede regler i kursgevinstlovens § 25, stk. 4.

Ved eventuel overgang fra realisationsprincippet til lagerprincippet finder kursgevinstlovens § 41, stk. 10, tilsvarende anvendelse. Heraf følger som udgangspunkt, at fordringens anskaffelsessum henholdsvis forpligtelsens værdi ved stiftelsen anvendes som værdien primo for det første indkomstår, hvor ændringen har virkning fra.

Adgangen til at vælge lagerprincippet isoleret på valutakursændringer på koncerninterne fordringer for tidligere år er betinget af, at den skattepligtige inden udløbet af selvangivelsesfristen for det første indkomstår, der påbegynder den 1. marts 2015 eller senere, har givet SKAT meddelelse herom. Der er således mulighed for genoptagelse af skatteansættelserne, selv om de almindelige genoptagelsesfrister er udløbet.

Det foreslås i *stk. 7*, at for selskaber m.v., som efter den hidtidige affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 4, har valgt at anvende lagerprincippet ved opgørelse af gevinst og tab på gæld i fremmed valuta, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked, opretholdes det trufne valg for den gæld, som selskabet har påtaget sig inden påbegyndelsen af det i *stk. 4* nævnte indkomstår.

Selskaber m.v. kan være omfattet af overgangsreglen i § 22, stk. 15, i lov nr. 525 af 12. juni 2009. Det følger heraf, at selskaber m.v. kan være forpligtet til at anvende lagerprin-

cippet for gevinst og tab på ikkebørsnoteret gæld som følge af valutakursændringer for den gæld, som selskabet har påtaget sig inden udløbet af indkomståret 2009. Selskaber m.v. omfattet heraf kunne dog vælge i stedet at anvende realisationsprincippet ved opgørelse af gevinst og tab som følge af valutakursændringer på den pågældende ikkebørsnoterede gæld, såfremt der inden udløbet af selvangivelsesfristen for indkomståret 2010 er givet told- og skatteforvaltningen meddelelse herom. Selskaber m.v., der efter den anførte bestemmelse har valgt at anvende realisationsprincippet på valutakursændringer på den omhandlede gæld, kan fremadrettet vælge at anvende lagerprincippet på valutakursændringer efter lovforslagets ændrede affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 4. Det foreslås, at selskaber, der har undladt at vælge realisationsprincippet på valutakursændringer på den anførte gæld, skal opretholde lagerprincippet på valutakursændringer på denne gæld. Dette binder ikke den skattepligtige til at anvende denne opgørelsesmetode på andre fordringer og gæld i fremmed valuta.

Det foreslås i *stk. 8*, at for selskaber m.v., der efter den hidtidige affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 4, har valgt at anvende lagerprincippet ved opgørelsen af gevinst og tab på vederlagsfordringer eller på gæld, der er optaget til handel på et reguleret marked, opretholdes det trufne valg, der omfatter hele ændringen i fordringerne og gældens værdi, herunder eventuelle valutakursændringer ved omregning til danske kroner. Valget opretholdes, selv om lagerprincippet ikke er valgt på valutakursændringer, som fremadrettet er en betingelse for, at valget af lagerprincippet på vederlagsfordringer og gæld optaget til handel på et reguleret marked også omfatter valutakursændringer. Det gælder for vederlagsfordringer og gæld, der er erhvervet henholdsvis påtaget inden påbegyndelsen af det i *stk. 4* nævnte indkomstår.

Det foreslås i *stk. 9*, at justeringen af rentebegrænsningsreglerne har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. marts 2015 eller senere.

Det foreslås, at selskaber kan vælge at anvende den nye bestemmelse i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 1, 3.-6. pkt., for indkomstår, der er påbegyndt i perioden 1. januar 2013 til 28. februar 2015. Denne mulighed skal ses i lyset af, at de nuværende regler kan medføre, at visse velkonsoliderede koncerner utilsigtet bliver ramt af renteloftet. Det synes derfor hensigtsmæssigt, at koncernerne får muligheden for at undgå denne utilsigtede virkning for de seneste par indkomstår. Renteloftet opgøres samlet for sambeskattede selskaber. Det foreslås derfor, at de i denne forbindelse skal træffe samme valg med hensyn til at vælge den nye bestemmelse for gamle indkomstår.

Det fremgår af den vedtagne ændring af moder-/datterselskabsdirektivet, at medlemsstaterne skal efterkomme ændringerne senest den 31. december 2015. Der er imidlertid intet til hindrer for, at medlemsstaterne ændrer lovgivningen med virkning inden den 31. december 2015.

I lyset af, at Danmark allerede har en gældende bestemmelse med et indhold, der i meget store træk svarer til den bestemmelse, der skal indsættes som følge af direktivæn-

dringen, foreslås det i *stk. 10*, at den nye bestemmelse finder anvendelse på udbytteudlodninger, der udloddes den 1. marts 2015 eller senere.

Der foreslås i *stk. 11* en overgangsregel for de bortforpagtere og forpagtere, der ville have haft en fordel, hvis den såkaldte forpagterregel i ligningslovens § 7 Y, stk. 2, havde været affattet som i dette lovforslags § 10, nr. 4.

Efter den foreslåede overgangsregel kan en tidligere forpagter, der fortsat ejer betalingsrettigheder, som efter forpagtningsforholdets ophør kunne være overdraget til den tidligere bortforpagter, hvis forpagterreglen som affattet ved dette lovforslags § 10, nr. 4, havde været gældende, med virkning fra den 1. marts 2015, overdrage de resterende betalingsrettigheder til den tidligere bortforpagter uden skattemæssige konsekvenser.

Overgangsreglerne i 1 og 2. pkt. gælder efter 3. pkt. også for en tidligere forpagter, der den 1. januar 2006 eller senere har overdraget betalingsrettigheder til den tidligere bortforpagter, hvis betingelserne i øvrigt er opfyldt. Derved ligestilles i forhold til den foreslåede ændring af ligningsloven de tidligere forpagtere, der den 1. januar 2006 eller senere har overdraget betalingsrettigheder til den tidligere bortforpagter, med de tidligere bortforpagtere, der fortsat ejer betalingsrettigheder, først senere overdrager betalingsrettighederne til bortforpagteren.

Den foreslåede overgangsregel er således begunstigende tilbage i tiden for dem, som i forhold til gældende ret har en fordel ved forpagterreglen som foreslået i lovforslagets § 10, nr. 4. Der er dog ikke tale om en skærpende overgangsregel, der har tilbagevirkende kraft for dem, som ikke kan drage fordel af overgangsreglen. Disse har blot ikke brug for overgangsreglen.

Der henvises i øvrigt til afsnit 3.7.1 i de almindelige bemærkninger.

Der foreslås i *stk. 12 og 13* en regel med tilbagevirkende kraft, der indebærer, at personer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, og som er blevet exitbeskattet i perioden 1. januar 2009 til 28. februar 2015, på grund af en overførsel af aktiver til et fast driftssted i et land, der er medlem af EU/EØS, kan vælge at anvende den foreslåede henstandsordning.

Der foreslås tilsvarende en regel med tilbagevirkende kraft, der indebærer, at personer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, og som er blevet exitbeskattet af indestændet på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat i perioden 1. januar 2009 til 28. februar 2015, på grund af hør af skattepligt til Danmark, kan vælge at anvende den foreslåede henstandsordning i stedet.

Personer, som ønsker at anvende den pågældende regels adgang til at vælge henstand med tilbagevirkende kraft, skal senest den 30. juni 2015 give SKAT meddelelse herom.

Virkningsperioden for den pågældende regel om tilbagevirkende kraft er fastsat tilbage til 1. januar 2009. Det skyldes, at skatteansættelsen for exitbeskatningen for personer er undergivet den ordinære ligningsfrist på 3 år i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 2. Fristen løber fra og med 1. januar 2009, da dommen i sag C-261/11, som forpligtede Danmark til at bringe de nuværende regler om exitbeskatning af selskaber og dermed også selvstændigt erhvervsdrivende i overensstemmelse med artikel 49 TEUF og EØS-aftalens artikel 31 om den frie etableringsret, blev afsagt den 18. juli 2013.

Adgangen til at vælge henstandsordningen efter lovforslagets § 13, stk. 12, er betinget af, at personen fortsat ejer de aktiver, der udløste den exitskat, der nu ønskes henstand med, og at disse aktiver ikke senere måtte anses for afstået, hvis reglerne i den foreslåede bestemmelse i kildeskattelovens § 73 C, stk. 4, havde været gældende i den mellemliggende periode.

Ligeledes er adgangen til at vælge henstandsordningen efter lovforslagets § 13, stk. 13, betinget af, at den selvstændigt erhvervsdrivende fortsat ejer den virksomhed, der udløste den exitskat, der nu ønskes henstand med, og at denne virksomhed ikke senere måtte anses for ophørt, hvis reglerne i den foreslåede bestemmelse i virksomhedsskattelovens § 18, stk. 3, havde været gældende i den mellemliggende periode.

Personer, som ønsker at anvende reglerne om henstand med tilbagevirkende kraft, skal opgøre det beløb, der vil være omfattet af henstanden fra det tidspunkt, hvor der vælges henstand efter overgangsreglen. Opgørelsen skal ske under anvendelse af de foreslåede regler i henholdsvis den foreslåede bestemmelse i kildeskattelovens § 73 C og virksomhedsskattelovens § 18. Personen skal således udarbejde en opgørelse over de afdrag, der skulle have været betalt fra overførslen m.v. og frem til valg af henstandsordningen, hvis personen allerede på overførselstidspunktet henholdsvis ophørstidspunktet havde haft mulighed for at vælge henstand med betalingen af den opgjorte exitskat.

Når der vælges henstand i en situation, hvor exitskatten helt eller delvist er betalt, tilbagebetales den eventuelt allerede indbetalte exitskat. Den pågældende exitskat opgøres som det beløb, der udgør henstandssaldoen som opgjort under den pågældende regel om tilbagevirkende kraft, idet tilbagebetalingen skal ske senest den 1. september 2015. Sker tilbagebetalingen senere end dette tidspunkt, har personen krav på renter pr. påbegyndt måned fra den 1. september 2015. Personen har ikke krav på renter helt tilbage fra det tidspunkt, hvor exitskatbeløbet blev betalt.

Bilag 1**Rådets direktiv 2014/86/EU af 8. juni 2014 om ændring af direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater****RÅDETS DIREKTIV 2014/86/EU
af 8. juli 2014****om ændring af direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater**

RÅDET FOR DEN EUROPÆISKE UNION HAR —

under henvisning til traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, særlig artikel 115,

under henvisning til forslag fra Europa-Kommissionen,

efter fremsendelse af udkast til lovgivningsmæssig retsakt til de nationale parlamenter, under henvisning til udtalelse fra Europa-Parlamentet⁽¹⁾,

under henvisning til udtalelse fra Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalg⁽²⁾,

efter en særlig lovgivningsprocedure, og

ud fra følgende betragtninger:

- (1) Rådets direktiv 2011/96/EU⁽³⁾ fritager udbytte og andre udlodninger af overskud, som datterselskaber betaler til deres moderselskaber, for kildeskat og afskaffer dobbeltbeskatning af sådanne indkomster på moderselskabets niveau.
- (2) De fordele, der er ved direktiv 2011/96/EU, bør ikke føre til situationer med dobbelt ikkebeskatning og dermed give utilsigtede skattefordele til koncerner af moderselskaber og datterselskaber fra forskellige medlemsstater i forhold til koncerner af selskaber fra den samme medlemsstat.
- (3) For at undgå situationer med dobbelt ikkebeskatning som følge af mismatch i skattebehandlingen af udbytteudlodning mellem medlemsstaterne bør den medlemsstat, hvor moderselskabet er hjemmehørende, og den medlemsstat, hvor dets faste driftssted er beliggende, ikke tillade, at disse selskaber kan nyde godt af den skattefritagelse, der gælder for modtaget, udloddet udbytte, i det omfang et sådant udbytte er fradragsberettiget for moderselskabets datterselskab.
- (4) Det er hensigtsmæssigt at opdatere del A i bilag I til direktiv 2011/96/EU, så det omfatter andre former for selskaber, som er blevet underlagt selskabskat i Polen, og andre former for selskaber, som er blevet indført i selskabsloven i Rumænien.
- (5) Direktiv 2011/96/EU bør derfor ændres i overensstemmelse hermed —

VEDTAGET DETTE DIREKTIV:

Artikel 1

Direktiv 2011/96/EU ændres således:

- 1) Artikel 4, stk. 1, litra a), affattes således:
 - »a) undlade at beskatte dette overskud, i det omfang dette overskud ikke er fradragsberettiget for datterselskabet, og beskatte dette overskud, i det omfang dette overskud er fradragsberettiget for datterselskabet, eller«.
- 2) I bilag I affattes del A, litra u), således:
 - »u) De selskaber, der i polsk ret benævnes: »spółka akcyjna«, »spółka z ograniczoną odpowiedzialnością«, »spółka komandytowo-akcyjna««

3) I bilag I affattes del A, litra w), således:

»w) De selskaber, der i rumænsk ret benævnes: »societăți pe acțiuni«, »societăți în comandită pe acțiuni«, »societăți cu răspundere limitată«, »societăți în nume colectiv«, societăți în comandită simplă«

Artikel 2

1. Medlemsstaterne sætter de nødvendige love og administrative bestemmelser i kraft for at efterkomme dette direktiv senest den 31. december 2015. De meddeler straks Kommissionen teksten til disse love og bestemmelser.
Disse love og bestemmelser skal ved vedtagelsen indeholde en henvisning til dette direktiv eller skal ved offentliggørelsen ledsages af en sådan henvisning. De nærmere regler for henvisningen fastsættes af medlemsstaterne.
2. Medlemsstaterne meddeler Kommissionen teksten til de vigtigste nationale love og administrative bestemmelser, som de vedtager på det område, der er omfattet af dette direktiv.

Artikel 3

Dette direktiv træder i kraft på tyvendedagen efter offentliggørelsen i *Den Europæiske Unions Tidende*.

Artikel 4

Dette direktiv er rettet til medlemsstaterne.

Udfærdiget i Bruxelles, den 8. juli 2014.

På Rådets vegne

P. C. PADOAN

Formand

- (1) Udtalelse af 2.4.2014 (endnu ikke offentliggjort i EUT).
- (2) Udtalelse af 25.3.2014 (endnu ikke offentliggjort i EUT).
- (3) Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (EUT L 345 af 29.12.2011, s. 8).

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. 433 af 16. maj 2012 og senest ved § 2 i lov nr. 1286 af 9. december 2014, foretages følgende ændringer:

§ 8 A. - - -

Stk. 2. Overfører en skattepligtig varelager, maskiner, driftsmidler og inventar m.v. samt immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40, stk. 1 og 2, der har været anvendt i skattepligtig virksomhed her i landet, til benyttelse i udlandet, sidestilles sådan overførelse med salg. Som salgssum betragtes værdien i handel og vandel på overførelstidspunktet.

§ 10. Hvis en person ophører med at være skattepligtig, jf. § 1, uden at der er tale om dødsfald, eller en person efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i udlandet, Grønland eller Færøerne, anses af- og nedskrivningsberettigede aktiver, som Danmark ikke efter fraflytningen har beskatningsretten til, for afhændet på ophørstidspunktet. Aktiverne anses for afhændet til handelsværdien på ophørstidspunktet, dog højst med et beløb svarende til anskaffelsessummen.

1. § 8 A, *stk. 2*, ophæves.

2. § 10 affattes således:

»§ 10. Ophører en person med at være skattepligtig efter § 1, uden at det er tale om dødsfald, eller bliver en person efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst hjemmehørende i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland, anses aktiver, som ikke fortsat er omfattet af dansk beskatning, for afhændet på fraflytningstidspunktet. Aktiverne anses for afhændet til handelsværdien på fraflytningstidspunktet.

Stk. 2. Overfører en person, der er skattepligtig efter § 2, overfører aktiver til en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, således at aktiverne efter overførslen ikke længere er omfattet af dansk beskatning, anses aktiverne for afhændet på overførelstidspunktet. Aktiverne anses for afhændet til handelsværdien på overførelstidspunktet.

Stk. 3. Stk. 1 og 2 finder ikke anvendelse på aktiver, der er omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 38, kursgevinstlovens § 37 eller ligningslovens § 28.«

§ 65. - - -

Stk. 8. Der indeholdes ikke udbytteskat af 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, 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. Endvidere indeholdes der ikke udbytteskat af udbytte fra investeringsinstitutter med minimumsbeskatning omfattet af ligningslovens § 16 C til investeringsselskaber, jf. aktieavancebeskatningslovens § 19, hvis instituttet efter dets vedtægter ikke kan investere i aktier eller andele i selskaber hjemmehørende her i landet bortset fra aktier i det administrationsselskab, som forestår instituttets administration.

- - -

Stk. 10. Der indeholdes ikke udbytteskat af udbytte fra investeringsselskaber, jf. selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19, til investeringsselskaber, jf. aktieavancebeskatningslovens § 19, hvis førstnævnte selskab efter dets vedtægter ikke kan investere i aktier eller andele i selskaber hjemmehørende her i landet bortset fra aktier i det administrationsselskab, som forestår selskabets administration. Endvidere indeholdes der ikke udbytteskat i udbytte af et investeringsselskabs, jf. selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19, egne aktier.

§ 65 C. I forbindelse med enhver udbetaling eller godskrivning af royalty til en person eller et selskab m.v., der er skattepligtig efter § 2, stk. 1, nr. 8, eller selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra g, skal den, for hvis regning udbetalingen eller godskrivningen foretages, indeholde 25 pct. af den samlede royalty. Pligten til at indeholde royaltyskat påhviler personer, dødsboer, selskaber, fonde, foreninger, institutioner m.v., der har hjemting her i landet. Hvis den, for hvis regning udbetaling eller godskrivning foretages, ikke har hjemting her i landet og udbetalingen eller godskrivningen foretages af en dertil befuldmægtiget, der har hjemting her i landet, påhviler det den befuldmægtigede at foreta-

3. I § 65, *stk. 8, 2. pkt., og stk. 10, 1. pkt.,* ændres »aktieavancebeskatningslovens § 19« til: »selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19«.

4. I § 65 C, *stk. 1, 1. pkt.,* to steder i § 65 C, *stk. 2, i § 65 D, stk. 1, 1. pkt.,* og i § 65 D, *stk. 3, 1. pkt.,* ændres »25 pct.« til: »22 pct.«

ge indeholdelse. Bestemmelsen i § 46, stk. 3, finder tilsvarende anvendelse. Det indeholdte beløb benævnes »royaltyskat«.

Stk. 2. Told- og skatteforvaltningen kan fastsætte regler om, at der enten slet ikke skal foretages indeholdelse, eller at der skal foretages indeholdelse med en sats, der er mindre end 25 pct., hvis Danmark og den stat, hvor royaltymodtageren er hjemmehørende, i en dobbeltbeskatningsoverenskomst har aftalt, at royaltybetalinger fra kilder her i landet til modtagere i den pågældende stat ikke kan beskattes eller kun beskattes med en sats, der er lavere end 25 pct.

- - -

§ 65 D. I forbindelse med enhver udbetaling eller godskrivning af renter til et selskab m.v., der er skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, skal den, for hvis regning udbetalingen eller godskrivningen foretages, indeholde 25 pct. af den samlede rente. Det indeholdte beløb benævnes »renteskat«. Pligten til at indeholde renteskat påhviler selskaber, fonde og foreninger, der har hjemting her i landet. Hvis den, for hvis regning udbetaling eller godskrivning foretages, ikke har hjemting her i landet og udbetalingen eller godskrivningen foretages af en dertil befuldmægtiget, der har hjemting her i landet, påhviler det den befuldmægtigede at foretage indeholdelse. Bestemmelsen i § 46, stk. 3, finder tilsvarende anvendelse.

- - -

Stk. 3. I forbindelse med enhver indfrielse af gæld til et selskab m.v., der er skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, skal den, for hvis regning indfrielsen foretages, indeholde 25 pct. af den skattepligtige gevinst. Reglerne i stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse.

5. Efter § 73 A indsættes:

»§ 73 B. Personer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, kan vælge henstand med betaling af den skat, der beregnes efter § 10, når skatten vedrører aktiver, der overføres til eller befinder sig i et land, der er medlem af EU/EØS.

Stk. 2. Henstand efter stk. 1 er betinget af, at personen rettidigt indgiver selvangivelse til told- og skatteforvaltningen for det indkomstår, hvori aktivet udgår af dansk beskatning. Valg af henstand skal meddeles sammen med selvangivelsen. Gives der udsættelse med indgivelse af selvangivelsen efter skattekontrollovens § 4, stk. 4, skal selvangivelse og meddelelse om henstand være indgivet inden denne frist.

Stk. 3. Told- og skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af fristen for indgivelse af selvangivelse og meddelelse, jf. stk. 2.

§ 73 C. Ved henstand efter § 73 B etableres der en henstandssaldo. Henstandssaldoen udgøres af den beregnede skat for de aktiver, der er udgået af dansk beskatning i indkomståret.

Stk. 2. Henstandsbeløbet skal afdrages i takt med, at der af de aktiver, som henstandssaldoen vedrører, oppebæres indtægt, herunder realiserede gevinster ved en afståelse m.v., som skulle have været medregnet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvis aktivet fortsat havde været omfattet af dansk beskatning. Overførsler, der ville have været omfattet af § 73 B, stk. 1, hvis der var tale om en overførsel fra Danmark, medfører ikke, at aktiverne anses for afstået. Afdrag efter 1. pkt. opgøres som skatteværdien af den opgjorte indtægt beregnet efter reglerne for begrænset skattepligtige med fast driftssted i Danmark. Der skal dog pr. indkomstår mindst betales et afdrag opgjort som 1/7 af det henstandsbeløb, der udgjorde saldoen ved henstandssaldoens etablering. Henstandssaldoen nedskrives med afdragsbeløbet, når det er betalt, idet saldoen dog ikke kan afdrages til et mindre beløb end 0 kr. Ved afståelse af et eller flere identiske aktiver, hvoraf ikke alle er omfattet af henstandsordningen, anses de aktiver, som er omfattet af henstandsordningen, for afstået først.

Stk. 3. Bliver et aktiv, der er omfattet af en henstand efter § 73 B, på ny omfattet af dansk beskatning, og er der på dette tidspunkt fortsat en henstandssaldo, eller er alle de aktiver, som en henstandssaldo vedrører, afstået, og henstår der herefter fortsat en saldo, skal det resterende henstandsbeløb afdrages efter reglerne i stk. 2, idet stk. 4-8 finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 4. Bliver en person, der har fået henstand efter § 73 B, efterfølgende skattemæssigt hjemmehørende i et land, der ikke er medlem af EU/EØS, herunder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, sidestilles dette med en afståelse til handelsværdien af de aktiver, der er omfattet af henstanden efter § 73 B, forudsat at aktiverne ikke befinder sig eller kommer til at befinde sig i et land, der er medlem af EU/EØS. Bliver aktiver, der er omfattet af henstanden efter § 73 B, overført til et land, der ikke er medlem af EU/EØS, sidestilles dette med en afståelse til handelsværdien på overførselstidspunktet.

Stk. 5. Ved personens død forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen til betaling.

Stk. 6. Personen skal indgive selvangivelse for hvert år, hvor der er en positiv henstandssaldo. Samtidig med indsendelse af denne selvangivelse skal der gives oplysninger om, i hvilket land personen er skattemæssigt hjemmehørende ultimo indkomståret og i hvilket land de aktiver, der er omfattet af en henstand efter § 73 B, befinder sig ultimo indkomståret. Selvangivelsesfristen er den i skattekontrollovens § 4, stk. 1, jf. stk. 4, angivne frist, idet skattekontrollovens § 4, stk. 3, finder tilsvarende anvendelse. Indgives selvangivelsen ikke rettidigt, bortfalder henstanden, og det beløb, der står på henstandssaldoen, forfalder til betaling. Told- og skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af fristen for indgivelse af selvangivelse.

Stk. 7. Fristen for betaling af beløb omfattet af stk. 2 og 5 er den 1. september i kalenderåret efter overførselsåret eller ved forskudt indkomståret den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomståret træder i stedet for. Betaling senest den 20. i den måned, hvori beløbet efter 1. pkt. forfalder til betaling, anses for rettidigt. Betales beløbet ikke rettidigt, finder § 63, 1. pkt., anvendelse.

Stk. 8. Henstandsbeløbet forrentes med en rentesats på 1 procentpoint over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Ved betaling af renten finder stk. 7 tilsvarende anvendelse.«

§ 73 E. Personer kan få henstand med betaling af skatter beregnet efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B eller afskrivningslovens § 40 D samt skatter og arbejdsmarkedsbidrag beregnet efter lig-

6. I § 73 E, stk. 1, udgår »skatter beregnet efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B eller afskrivningslovens § 40 D samt«.

ningslovens § 28, når skatteberegningen skyldes ophør af skattepligt efter § 1, skift af skattemæssigt hjemsted efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst til en fremmed stat, Færøerne eller Grønland eller ophør af skattepligt efter § 2, stk. 1, nr. 1-3 eller nr. 7, eller § 2, stk. 2.

Stk. 4. Henstandsbeløbet forfalder til betaling, når aktiverne afstås eller den skattepligtige dør. Ved henstand med betaling af skatter beregnet efter ligningslovens § 28 forfalder henstandsbeløbet, når købe- eller tegningsretterne afstås eller udnyttes, eller den skattepligtige dør. Henstandsbeløbet fragår i den sluskat, der indgår ved opgørelsen af restskat og overskydende skat efter §§ 60-62, jf. § 62 A.

Stk. 5. Betales henstandsbeløb ikke rettidigt, forrentes det forfaldne beløb med renten i henhold til § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne.

Stk. 6. Indgives selvangivelse eller meddelelse, jf. stk. 2, ikke rettidigt, bortfalder henstanden, og skatten anses for forfalden på det tidspunkt, hvor skatten ville være forfalden, hvis der ikke var givet henstand. Skatten forrentes med renten i henhold til § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra dette tidspunkt. Endvidere bortfalder retten til omberegning efter ligningslovens § 28, stk. 7.

7. § 73 E, stk. 4, 1. pkt., udgår.

8. § 73 E, stk. 5, affattes således:

»Stk. 5. Betales henstandsbeløb ikke rettidigt, finder § 63, 1. pkt., anvendelse.«

9. § 73 E, stk. 6, 2. pkt. affattes således:

»Skatten forrentes efter § 63, 1. pkt., fra dette tidspunkt.«

10. I § 73 E indsættes som *stk. 8*:

»Stk. 8. For personer, som har en henstandssaldo efter stk. 1 vedrørende betaling af en skat beregnet efter ejendomsavancebeskatningsloven, jf. § 6 B i lovbekendtgørelse nr. 1200 af 30. september 2013, finder stk. 2-6 og dødsboskattelovens §§ 51 og 65 tilsvarende anvendelse på henstandssaldoen. For personer, som har en henstandssaldo efter stk. 1 vedrørende betaling af en skat beregnet efter afskrivningsloven, jf. § 40 D i lovbekendtgørelse nr. 1106 af 9. september 2014, finder stk. 2-6 tilsvarende anvendelse på henstandssaldoen.«

§ 25. - - -

Stk. 2. Skattepligtige omfattet af § 12 kan ved opgørelsen af gevinst og tab på obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, vælge at anvende lagerprincippet, jf. § 33, stk. 1, i stedet for realisationsprincippet. Valget træffes samlet for alle obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked. Når lagerprincippet er valgt, kan denne opgørelsesmåde kun ændres efter tilladelse fra told- og skatteforvaltningen.

- - -

Stk. 4. Skattepligtige omfattet af § 2 kan vælge at anvende lagerprincippet ved opgørelsen af gevinst og tab på fordringer, der ikke er omfattet af stk. 3, 1. pkt., stk. 5 eller stk. 7-10, og ved opgørelsen af gevinst og tab på gæld, der er optaget til handel på et reguleret marked og på gæld i fremmed valuta, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked. Valget skal træffes samlet for fordringer omfattet af § 4, fordringer, der er erhvervet som vederlag for leverede varer og andre aktiver samt tjenesteydelser, øvrige fordringer, gæld, der er optaget til handel på et reguleret marked, og gæld i fremmed valuta, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked. Når lagerprincippet er valgt, kan denne opgørelsesmåde kun ændres efter tilladelse fra told- og skatteforvaltningen.

- - -

I kursgevinstloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1113 af 18. september 2013, som ændret ved § 20 i lov nr. 268 af 25. marts 2014, foretages følgende ændringer:

1. § 25, stk. 2, affattes således:

»*Stk. 2.* Skattepligtige omfattet af § 12 kan vælge at anvende lagerprincippet, jf. § 33, stk. 1, ved opgørelsen af gevinst og tab på obligationer optaget til handel på et reguleret marked og på gevinst og tab som følge af valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta. Valget træffes samlet for henholdsvis obligationer optaget til handel på et reguleret marked og valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta. Ved anvendelse af lagerprincippet, jf. 1. pkt., opgøres gevinst og tab på obligationer optaget til handel på et reguleret marked på grundlag af valutakurserne på tidspunktet for obligationens erhvervelse uden hensyn til ændringer i valutakurserne. Når lagerprincippet er valgt, kan valget heraf kun ændres efter tilladelse fra told- og skatteforvaltningen.«

2. § 25, stk. 4, affattes således:

»*Stk. 4.* Skattepligtige omfattet af § 2 kan vælge at anvende lagerprincippet, jf. § 33, stk. 1, ved opgørelsen af gevinst og tab på følgende fordringer og gæld

- 1) fordringer, der ikke er omfattet af stk. 3, 1. pkt., stk. 5 eller stk. 7-10,
- 2) gæld optaget til handel på et reguleret marked og
- 3) gevinst og tab på fordringer og gæld som følge af valutakursændringer.

Valg af lagerprincippet, jf. 1. pkt., nr. 1-3, træffes samlet for henholdsvis fordringer omfattet af § 4, fordringer, der er erhvervet som skattepligtigt vederlag for leverede varer og andre aktiver samt tjenesteydelser, øvrige fordringer, gæld optaget til handel på et reguleret marked, og valutakursændringer på fordringer og gæld i fremmed valuta. Ved anvendelse af lagerprincippet i de tilfælde, der er nævnt i 1. pkt., nr. 1 og 2, opgøres gevinst og tab på grundlag af valutakurserne på tidspunktet for fordringens erhvervelse henholdsvis gældens påtagelse uden hensyn til ændringer i valutakurserne. Når lagerprincippet er valgt, kan valget heraf kun

ændres efter tilladelse fra told- og skatteforvaltningen.«

§ 38. - - -

Stk. 4. Indgives selvangivelse og beholdningsoversigt, jf. stk. 2, ikke rettidigt, bortfalder retten til henstand, og skatten anses for forfalden på det tidspunkt, hvor skatten ville være forfalden, hvis der ikke var givet henstand. Skatten forrentes med renten efter § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra dette tidspunkt.

- - -

§ 38 A. - - -

Stk. 2. Ved afståelse eller indfrielse m.v. af fordringer, der indgår på beholdningsoversigten, foretages der en opgørelse af gevinst eller tab. Opgørelsen sker pr. fordring, der er afstået eller indfriet m.v., og foretages på grundlag af fordringens anskaffelsessum og afståelses- eller indfrielsessummen m.v. Ved fordringens anskaffelsessum forstås den anskaffelsessum, der indgik ved beregningen efter § 37, stk. 4, idet tab dog højst kan opgøres til forskellen mellem fordringens værdi på fraflytningstidspunktet og afståelses- eller indfrielsessummen m.v. Ved afståelse eller indfrielse m.v. af fordringer, som er registreret i en værdipapircentral inden for samme fondskode eller er udstedt på samme vilkår af samme udsteder, anses de først erhvervede fordringer for de først afståede eller indfrie m.v. Ved afståelse eller indfrielse m.v. med gevinst finder reglen i stk. 3 anvendelse, og ved afståelse eller indfrielse m.v. med tab finder reglen i stk. 4 anvendelse. 1.-5. pkt. finder tilsvarende anvendelse for kontrakter, der indgår på beholdningsoversigten.

Stk. 3. Der beregnes skat af den opgjorte gevinst efter reglerne i personskattelovens § 8 a. I den beregnede skat gives der fradrag for skat, der er betalt til fremmed stat, Færøerne eller Grønland efter reglerne i ligningslovens § 33, stk. 1. Overstiger den beregnede skat den skat, der er betalt i udlandet, forfalder det overskydende beløb til betaling. Henstandssaldoen nedskrives med beløbet, når det er betalt.

3. § 38, *stk. 4, 2. pkt.*, affattes således:

»Skatten forrentes efter kildeskattelovens § 63, 1. pkt., fra dette tidspunkt.«

4. I § 38 A, *stk. 2, 3. pkt.*, udgår », idet tab dog højst kan opgøres til forskellen mellem fordringens værdi på fraflytningstidspunktet og afståelses- eller indfrielsessummen m.v.«.

5. I § 38 A, *stk. 3*, indsættes som 5. - 8. pkt.:

»Hvis opgørelsen efter stk. 2 i stedet ville have resulteret i et tab, hvis opgørelsen var foretaget på grundlag af fordringens værdi på fraflytningstidspunktet og afståelsessummen, nedskrives henstandssaldoen yderligere med et beløb svarende til den negative værdi af det således opgjorte tab beregnet efter reglerne i personskattelovens § 8 a. I det omfang personen efter udenlandske regler, som personen er omfattet af, har fradrag for det tab, som

Stk. 4. Der beregnes en negativ skatteværdi af det opgjorte tab på grundlag af reglerne i personskattelovens § 8 a. Henstandssaldoen nedskrives med et beløb svarende til den beregnede negative skatteværdi. Kan der efter de udenlandske regler, som personen er omfattet af, opgøres et tab, som personen har fradrag for i det pågældende land, beregnes der en negativ skatteværdi heraf. Et beløb svarende til den beregnede negative skatteværdi forfalder til betaling. Der skal dog højst betales et beløb, der svarer til den negative skatteværdi af det opgjorte tab, beregnet på grundlag af reglerne i personskattelovens § 8 a.

Stk. 9. Fristen for betaling af beløb omfattet af stk. 3, 4, 6 og 8 er den 1. oktober i året efter indkomståret henholdsvis dødsåret med sidste rettidige betalingsdag den 20. i forfaldsmåned. Falder den sidste rettidige indbetalingsdag på en helligdag eller en lørdag, forlænges fristen til den følgende hverdag. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes det forfaldne beløb med renten efter § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne.

opgøres efter 5. pkt., beregnes en negativ skatteværdi heraf. Et beløb svarende til den beregnede negative skatteværdi forfalder til betaling. Der skal dog højst betales et beløb, der svarer til den negative skatteværdi af det opgjorte tab, beregnet på grundlag af reglerne i personskattelovens § 8 a.«

6. § 38 A, stk. 4, 1. pkt., ophæves, og i stedet indsættes:

»Det efter stk. 2 opgjorte tab nedsættes med et beløb svarende til forskellen mellem anskaffelsessummen og værdien på fraflytningstidspunktet, hvis der på fraflytningstidspunktet blev opgjort et tab på den pågældende fordring, idet tabet dog ikke kan nedsættes til mindre end 0 kr. Det tab, som er opgjort efter stk. 2, forhøjes med et beløb svarende til forskellen mellem fordringens værdi på fraflytningstidspunktet og anskaffelsessummen, hvis der på fraflytningstidspunktet blev opgjort en gevinst på den pågældende fordring. På grundlag af reglerne i personskattelovens § 8 a beregnes der en negativ skatteværdi af det opgjorte tab som reguleret efter 1. eller 2. pkt.«

7. I § 38 A, stk. 9, 1. pkt., ændres »1. oktober« til: »1. september«.

8. § 38 A, stk. 9, 3. pkt., affattes således:

»Betales beløbet ikke rettidigt, finder kildeskattelovens § 63, 1. pkt., anvendelse.«

§ 3

I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1082 af 14. november 2012, som ændret bl.a. ved lov nr. 1381 af 28. december 2011, § 17 i lov nr. 600 af 12. juni 2012, § 2 i lov nr. 1347 af 3. december 2012, lov nr. 170 af 26. februar 2014, § 2 i lov nr. 528 af 28. maj 2014 og senest ved § 6 i lov nr. 1286 af 9. december 2014, foretages følgende ændringer:

1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. okto-

1. Fodnoten til lovens titel affattes således:

ber 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater, EU-Tidende 2009, nr. L 310, side 34. Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2011, nr. L 345, side 8. Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører Rådets direktiv 2003/49/EF af 3. juni 2003 om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2003, nr. L 157, side 49, som ændret ved Rådets direktiv 2004/66/EF af 26. april 2004 om tilpasning af bl.a. Rådets direktiv 2003/49/EF på området frie varebevægelser, fri udveksling af tjenesteydelser, landbrug, transportpolitik og beskatning som følge af Den Tjekkiske Republiks, Estlands, Cyperns, Letlands, Litauens, Ungarns, Maltas, Polens, Sloveniens og Slovakiets tiltrædelse, EU-Tidende 2004, nr. L 168, side 35, ved Rådets direktiv 2004/76/EF af 29. april 2004 om ændring af direktiv 2003/49/EF, for så vidt angår visse medlemsstaters mulighed for at anvende overgangsperioder ved anvendelsen af en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2004, nr. L 157, side 106, og ved Rådets direktiv 2006/98/EF af 20. november 2006 om tilpasning af visse direktiver vedrørende beskatning på grund af Bulgariens og Rumæniens tiltrædelse, EU-Tidende 2006, nr. L 363, side 129.

§ 2. - - -

Stk. 3. Skattepligten i medfør af stk. 1, litra b og f, omfatter alene indtægter fra de dér nævnte indkomstkilder. Indkomstskatten i medfør af stk. 1, litra c, udgør 27 pct. af de samlede udbytter eller afståelsessummer. Indkomstskatten udgør dog 15 pct. af udbytter eller afståelsessummer, hvis den kompetente myndighed i den stat, i Grønland eller på Færøerne, hvor selskabet m.v. er hjemmehørende, skal udveksle oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, en

»1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater, EU-Tidende 2009, nr. L 310, side 34, med senere ændringer. Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2011, nr. L 345, side 8 med senere ændringer. Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører Rådets direktiv 2003/49/EF af 3. juni 2003 om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2003, nr. L 157, side 49, med senere ændringer.«

2. I § 2, *stk. 3, 8. og 11. pkt.*, ændres »25 pct.« til: »22 pct.«

anden internationaloverenskomst eller konvention eller en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager. Skattepligten er endeligt opfyldt ved den i henhold til kildeskattelovens § 65 foretagne indeholdelse af udbytteskat eller den skat, der skal betales i henhold til kildeskattelovens § 65 A, stk. 1. Det er en betingelse for anvendelsen af 3. pkt., at selskabet m.v. ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbyttegivendeselskab. Hvis selskabet m.v. er hjemmehørende i et land uden for EU, er det endvidere en betingelse, at det sammen med koncernforbundne parter, jf. ligningslovens § 2, ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbyttegivende selskab. 2.-6. pkt. omfatter også selskaber, der er hjemmehørende i en fremmed stat, i Grønland eller på Færøerne efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Indkomstskatten i medfør af stk. 1, litra d og h, udgør 25 pct. af renterne og afståelsessummerne. Skattepligten er endeligt opfyldt ved den i henhold til kildeskattelovens § 65 D foretagne indeholdelse af renteskat. Skattepligten i medfør af stk. 1, litra e, er endeligt opfyldt ved den skat, der er betalt i henhold til kildeskattelovens § 65 B. Indkomstskatten i henhold til stk. 1, litra g, udgør 25 pct. af royaltybeløbet. Skattepligten er endeligt opfyldt ved den i henhold til kildeskattelovens § 65 C foretagne indeholdelse af royaltyskat.

- - -

4) Havne, herunder lufthavne, der er åbne for offentlig trafik, samt gas- og fjernvarmeværker, når adgangen til leverance fra værket står åben for alle inden for det område, hvori værket arbejder, alt for så vidt havnens eller værkets indtægter, bortset fra normal forrentning af en eventuel indskudskapital, ifølge vedtægtsmæssig bestemmelse udelukkende kan anvendes til havnens eller værkets formål. Betingelserne i 1. pkt. er opfyldt, selv om en havn eller lufthavn udøver aktivitet, der falder uden for formålet, såfremt disse aktiviteter udøves i et skattepligtigt datterselskab.

- - -

§ 11 B. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for selskaber, der er omfattet af § 1, stk. 1, nr. 1-2 a, 2 d-2 j, 3 a-6, § 2, stk. 1, litra a og b, eller kulbrinteskattelovens § 21, stk. 4, kan indkomstårets nettofinansieringsudgifter alene fradrages, i det

3. I § 3, stk. 1, nr. 4, 2. pkt., ændres »eller lufthavn« til: », en lufthavn eller et gas- eller fjernvarmeværk«.

4. § 11 B, stk. 1, 3.-5. pkt., ophæves, og i stedet indsættes:

»Der sker dog ikke fradragsbeskæring, i det omfang nettofinansieringsudgifterne består af nettokurstab på fordringer, som overstiger indkomstårets

omfang de ikke overstiger den skattemæssige værdi af selskabets aktiver ganget med standardrenten, jf. stk. 2. Beskæringen kan maksimalt nedsætte indkomstårets fradragsberettigede nettofinansieringsudgifter til et beløb på 21,3 mio. kr. Der sker dog ikke fradragsbeskæring, i det omfang nettofinansieringsudgifterne består af nettokurstab på fordringer, som overstiger indkomstårets renteindtægter, jf. stk. 4. Sådanne nettokurstab fremføres til modregning i skattepligtige nettogevinster på fordringer og renteindtægter ved efterfølgende indkomstårs opgørelse af nettofinansieringsudgifterne. Opgørelserne efter 3. og 4. pkt. udfærdiges samlet for sambeskattede selskaber, jf. stk. 8. Hvis nettofinansieringsudgifterne fradragsbeskæres, anses nettokurstab på gæld og finansielle kontrakter omfattet af kursgevinstloven altid for beskåret først.

- - -

§ 13. Til den skattepligtige indkomst medregnes ikke:

- - -

2) Udbytte, som de i § 1, stk. 1, nr. 1-2 a, 2 d-2 j, 3 a-5 b, nævnte selskaber og foreninger m.v. modtager af aktier eller andele i selskaber omfattet af § 1, stk. 1, nr. 1-2 a, 2 d-2 j og 3 a-5 b, eller selskaber hjemmehørende i udlandet. Dette gælder dog kun udbytter af datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens §§ 4 A og 4 B. Bestemmelsen i 1. pkt. omfatter ikke udbytter, hvor det udbyttegivende selskab har fradrag for udbytteudlodningen, medmindre beskattningen i udlandet frafaldes eller nedsættes efter bestemmelserne i direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater. Bestemmelsen i 1. pkt. omfatter heller ikke udbytte, i det omfang et datterselskab på et lavere ejerniveau har haft fradrag for udbytteudlodningen, uden at fradraget er modsvaret af beskatning af udbytteudlodningen til et mellemliggende niveau, og kildebeskatningen af udbytteudlodningerne i ingen af de mellemliggende niveauer har skullet frafaldes eller nedsættes efter direktiv 2011/96/EU. Bestemmelsen i 1. pkt. omfatter ikke udbytte vedrørende aktier som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 19. Bestemmelsen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis udbyttmodtageren

nettorenteindtægter, jf. stk. 4. Uanset 3. pkt. sker der fradragsbeskæring af kurstab på fordringer, i det omfang kurstabet skyldes, at anskaffelsessummen er højere end den aftalte indfrielsessum. Nettokurstab, der ikke beskæres efter 3. pkt., fremføres til modregning i skattepligtige nettogevinster på fordringer og nettorenteindtægter ved efterfølgende indkomstårs opgørelse af nettofinansieringsudgifterne. Opgørelserne efter 3.-5. pkt. udfærdiges samlet for sambeskattede selskaber, jf. stk. 8.«

5. § 13, stk. 1, nr. 2, 3. pkt., affattes således:

»1. pkt. omfatter ikke udbytter, i det omfang det udbyttegivende selskab har fradrag for udlodningen.«

er et tilsvarende selskab eller en forening m.v. som nævnt i § 2, stk. 1, litra a, og selskabet eller foreningen m.v. er hjemmehørende i en fremmed stat, der er medlem af EU eller EØS, på Færøerne eller i Grønland eller en stat, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Ved bedømmelsen af, om et selskab eller en forening m.v. som nævnt i § 2, stk. 1, litra a, opfylder betingelsen i 2. pkt., medregnes samtlige aktiebesiddelser, som selskabet eller foreningen m.v. har i det udbyttegivende selskab.

- - -

§ 26. Selskaber og foreninger m.v., der er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, kan vælge henstand med betaling af den skat, der beregnes ved overførsel af aktiver og passiver, jf. § 5, stk. 7 og 8, og § 8, stk. 4, 3. pkt., når skatteberegningen skyldes, at aktiverne og passiverne er overført til hovedkontoret eller et af selskabets m.v. faste driftssteder beliggende i et land, der er medlem af EU/EØS.

- - -

§ 27. - - -

Stk. 4. Bliver et selskab m.v., der har fået henstand efter § 26, skattemæssigt hjemmehørende i et land, der ikke er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, sidestilles dette med en afståelse til handelsværdien af de aktiver og passiver, der er omfattet af henstanden efter § 26, forudsat at aktiverne og passiverne ikke er eller bliver tilknyttet et fast driftssted i et land, der er medlem af EU/EØS. Bliver aktiver og passiver, der er omfattet af henstand efter § 26, internt overført til et fast driftssted beliggende uden for EU/EØS, sidestilles dette med en afståelse til handelsværdien på overførselstidspunktet.

- - -

Stk. 6. Fristen for betaling af beløb omfattet af stk. 2 og 5 er den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Betaling senest den 20. i den måned, hvori beløbet efter

6. I § 26, stk. 1, indsættes som 2. pkt.:

»Adgangen til at vælge henstand gælder dog ikke i det omfang, den beregnede skat vedrører aktiver og passiver, hvor gevinst og tab opgøres efter lagerprincippet.«

7. I § 27, stk. 4, 1. pkt., ændres »et selskab m.v.« til: »et selskab eller en forening m.v.«

8. I § 27, stk. 6, 3. pkt., og stk. 7, 4. pkt., ændres »opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint« til: »opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, «.

1. pkt. forfalder til betaling, anses for rettidigt. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes det forfaldne beløb med renten efter opkrævningsloven § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne.

Stk. 7. Henstandsbeløbet forrentes med en rentesats på 1 procentpoint over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p. a. Fristen for betaling af renten er den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Betaling senest den 20. i den måned, hvori beløbet efter 1. pkt. forfalder til betaling, anses for rettidig. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes det forfaldne beløb med renten efter opkrævningsloven § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne.

§ 32. - - -

Stk. 11. Der gives nedslag for datterselskabets danske og udenlandske skatter efter ligningslovens § 33, stk. 1 og 6. Der gives nedslag for de skatter, som datterselskabet ville betale, hvis det blev beskattet efter et territorialprincip svarende til princippet i § 8, stk. 2. Hvis moderselskabet ved indkomstopgørelsen skal medregne fortjeneste på aktiver og passiver efter stk. 10, gives der nedslag for den skat, som datterselskabet kunne være pålignet af fortjeneste på aktivet eller passivet, hvis det var afstået på samme tidspunkt. Nedslaget efter 3. pkt. kan dog ikke overstige den danske skat på indkomst efter stk. 10, 1. pkt. Der gives nedslag vedrørende skattemæssige hensættelser efter stk. 10 på tilsvarende måde som efter 3. og 4. pkt.

- - -

9. I § 32, *stk. 11, 1. pkt.*, ændres »§ 33, stk. 1 og 6« til: »§ 33, stk. 1 og 7«.

§ 4

I virksomhedsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1114 af 18. september 2013 som ændret ved § 9 i lov nr. 792 af 28. juni 2013 og § 1 i lov nr. 992 af 16. september 2014, foretages følgende ændringer:

1. Overskriften til kapitel 6 ophæves og i stedet indsættes:

»Kapitel 6

Henstand ved ophør af skattepligt

§ 17. Personer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, kan vælge henstand med betaling af den skat, der efter § 15 c beregnes af indeståendet på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat, når virksomheden efter den indtrådte beskatning videreføres i et land, der er medlem af EU/EØS.

Stk. 2. Henstand efter stk. 1 er betinget af, at personen rettidigt indgiver selvangivelse til told- og skatteforvaltningen for det indkomstår, hvori der indtræder beskatning af indeståendet på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat. Valg af henstand skal meddeles sammen med selvangivelsen. Gives der udsættelse med selvangivelsen efter skattekontrollovens § 4, stk. 4, skal selvangivelse og meddelelse om valg af henstand være indgivet inden denne frist.

Stk. 3. Told- og skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af fristen for indgivelse af selvangivelse og meddelelse, jf. stk. 2.

§ 18. Ved henstand efter § 17 etableres en henstandssaldo. Henstandsbeløbet udgøres af den beregnede skat af indeståendet på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat.

Stk. 2. Henstandsbeløbet skal afdrages i takt med de faktiske hævnings fra virksomheden, idet de faktiske hævnings og skatteværdien heraf opgøres efter reglerne for begrænset skattepligtige med fast driftssted i Danmark, der anvender virksomhedsordningen. Der skal dog pr. indkomstår mindst betales et afdrag på 1/7 af det henstandsbeløb, der udgjorde saldoen ved henstandssaldoens etablering. Henstandssaldoen nedskrives med afdragsbeløbet, når det er betalt, idet saldoen dog ikke kan afdrages til et mindre beløb end 0 kr.

Stk. 3. Bliver en person, der har fået henstand efter § 17, efterfølgende skattemæssigt hjemmehørende i et land, der ikke er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoveren-

skomst, forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen til betaling. Endvidere forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen til betaling ved personens død. Overføres virksomheden til et land, der ikke er medlem af EU/EØS, eller ophører virksomheden, forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen ligeledes til betaling.

Stk. 4. Personen skal indgive en selvangivelse for hvert år, der er en positiv henstandssaldo. Samtidig med indsendelse af denne selvangivelse skal der gives oplysninger om, i hvilket land eller lande virksomheden drives ultimo indkomståret, og i hvilket land personen er skattemæssigt hjemmehørende ultimo indkomståret. Selvangivelsesfristen er den i skattekontrollovens § 4, stk. 1, jf. stk. 4, angivne frist, idet skattekontrollovens § 4, stk. 3, finder tilsvarende anvendelse. Indgives selvangivelse ikke rettidigt, bortfalder henstanden, og det beløb, der står på henstandssaldoen, forfalder til betaling. Told- og skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af fristen for indgivelse af selvangivelse.

Stk. 5. Fristen for betaling af beløb omfattet af stk. 2 og 4 er den 1. september i kalenderåret efter overførselsåret eller ved forskudt indkomstår den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Betaling senest den 20. i den måned, hvori beløbet efter 1. pkt. forfalder til betaling, anses for rettidig. Betales beløbet ikke rettidigt, finder kildeskattelovens § 63, 1. pkt., tilsvarende anvendelse.

Stk. 6. Henstandsbeløbet forrentes med en rentesats på 1 procentpoint over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Fristen for betaling af renten er den 1. september i kalenderåret efter overførselsåret eller ved forskudt indkomstår den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Betaling senest den 20. i den måned, hvori beløbet efter 1. pkt. forfalder til betaling, anses for rettidig. Betales beløbet ikke rettidigt, finder kildeskattelovens § 63, 1. pkt., tilsvarende anvendelse.«

§ 5

I afskrivningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1106 af 9. september 2014, foretages følgende ændringer:

§ 40 D. ---

Stk. 2. Hvis dansk beskatningsret for en skattepligtig omfattes af reglerne i § 40 C ophører af anden grund end den skattepligtiges død, finder § 40 C, stk. 11, tilsvarende anvendelse ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori dansk beskatningsret er ophørt, dog således at værdien ved skattepligtens ophør træder i stedet for afståelsessummen. Når en person eller et selskab m.v. efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst indgået mellem Danmark og en fremmed stat, Færøerne eller Grønland bliver hjemmehørende uden for Danmark, sidestilles dette ved anvendelse af reglen i 1. pkt. med ophør af skattepligt. For selskaber m.v., der er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, finder selskabsskattelovens § 7 tilsvarende anvendelse i den situation, hvor der indtræder skattepligt efter 1. pkt., fordi betalingsrettigheder, mælkekvoter eller leveringsrettigheder for sukkerroer, som indgår som en del af erhvervsvirksomheden med fast driftssted her i landet, ophører med at være en del af denne erhvervsvirksomhed, uden at erhvervsvirksomheden med fast driftssted i øvrigt ophører.

Stk. 3. Skat, der er betalt til fremmed stat, Færøerne eller Grønland af gevinst ved afståelse af betalingsrettigheder, mælkekvoter og leveringsrettigheder for sukkerroer, kan fradrages i den beregnede skat efter stk. 2, i det omfang den skattepligtige godtgør, at den betalte skat vedrører den gevinst, der er beskattet her i landet. Fradragsbeløbet kan dog ikke overstige den beregnede danske skat af denne gevinst. Hvis der er indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med den fremmede stat, Færøerne eller Grønland, gives der dog ikke fradrag for et større skattebeløb end det, som denne stat, Færøerne eller Grønland efter overenskomsten har et ubetinget krav på at oppebære.

Stk. 4. Nedsættes skatten efter stk. 3, tilbagebetales eventuel for meget betalt skat efter anmodning med en rentegodtgørelse på 6 pct. årligt fra betalingstidspunktet. Rentegodtgørelsen medregnes ikke ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Stk. 5. Personer kan efter reglerne i kildeskattelovens § 73 E få henstand med betaling af skatter beregnet efter stk. 2, 1. pkt., når betalingen skyldes

1. § 40 D, stk. 2-5, ophæves.

ophør af skattepligt efter kildeskattelovens § 1, og med betaling af skatter beregnet efter stk. 2, 2. pkt.

§ 44. Reglerne i denne bestemmelse gælder for anskaffelse af afskrivningsberettigede aktiver, når udgiften helt eller delvis er betalt ved et eller flere af følgende tilskud m.v.:

- 1) Projekt- og saneringsstøtte, der er ydet af Medie-nævnet til trykte nyhedsmedier og til skrevne inter-netbaserede nyhedsmedier.
- 2) Tilskud, der er ydet efter lov om strukturforan-staltninger vedrørende fiskerisektoren. Det gælder dog ikke tilskud, der er ydet efter lovens bestem-melser om støtte til fiskerfartøjers endelige ophør i dansk erhvervsfiskeri.
- 3) Tilskud, der er ydet efter fiskeriudviklingsloven. Det gælder dog ikke tilskud, der er ydet efter lo-vens bestemmelser om støtte til fiskerfartøjers en-delige ophør i dansk erhvervsfiskeri.
- 4) Tilskud, der er ydet efter lov om statstilskud til energibesparelser m.v. i erhvervsvirksomheder.
- 5) Tilskud fra EU's strukturfonde under målet om regional konkurrenceevne og beskæftigelse og un-der målet om europæisk territorielt samarbejde samt tilhørende national medfinansiering.
- 6) Mål 2-tilskud, der er ydet af EU's strukturfonde til områder i industriel tilbagegang, samt tilhørende nationale tilskud, der er ydet i henhold til lov om administration af tilskud fra Den Europæiske Regi-onalfond og tilhørende statslig medfinansiering.
- 7) Interreg-tilskud, der er ydet af EU's strukturfon-de til samarbejdsprojekter, der rækker over lande-grænser, samt tilhørende nationale tilskud, der er ydet i henhold til lov om administration af tilskud fra Den Europæiske Regionalfond og tilhørende statslig medfinansiering.
- 8) Tilskud, der er ydet efter landdistriktsloven.
- 9) Tilskud, der er ydet til forbedring af forarbejd-ningen og afsætningen af jordbrugs- og skovbrugs-produkter (strukturprojekter) efter landdistriktsstøt-televen.
- 10) Tilskud, der er ydet til fremme af tilpasningen og udviklingen af landdistrikterne (artikel 33-ord-ningen) efter landdistriktsstøtteloven.
- 11) Tilskud, der er ydet i forbindelse med Fælles-skabsinitiativet LEADER+ efter landdistriktsstøtte-loven.

2. § 44, stk. 1, affattes således:

»Reglerne i denne bestemmelse gælder for an-skaffelse af afskrivningsberettigede aktiver, når ud-giften helt eller delvis er betalt ved et eller flere af følgende tilskud m.v.:

- 1) Projekt- og saneringsstøtte, der er ydet af Medie-nævnet til trykte nyhedsmedier og til skrevne inter-netbaserede nyhedsmedier.
- 2) Tilskud, der er ydet efter lov om Hav- og Fiske-rifonden. Det gælder dog ikke tilskud, der er ydet efter lovens bestemmelser om støtte til fiskerfartø-jers endelige ophør i dansk erhvervsfiskeri.
- 3) Tilskud, der er ydet efter fiskeriudviklingsloven. Det gælder dog ikke tilskud, der er ydet efter lovens bestemmelser om støtte til fiskerfartøjers endelige ophør i dansk erhvervsfiskeri.
- 4) Tilskud, der er ydet efter lov om statstilskud til energibesparelser m.v. i erhvervsvirksomheder.
- 5) Tilskud fra EU's strukturfonde under målet om regional konkurrenceevne og beskæftigelse og un-der målet om europæisk territorielt samarbejde samt tilhørende national medfinansiering.
- 6) Tilskud, der er ydet efter lov om Landdistrikts-fonden.
- 7) Tilskud, der er ydet efter landdistriktsloven.
- 8) Tilskud, der er ydet til forbedring af forarbejd-ningen og afsætningen af jordbrugs- og skovbrugs-produkter (strukturprojekter) efter lov om visse landdistriktsrelaterede tilskudsordninger m.v.
- 9) Tilskud, der er ydet til fremme af tilpasningen og udviklingen af landdistrikterne (artikel 33-ordnin-gen) efter lov om visse landdistriktsrelaterede til-skudsordninger m.v.«

§ 6

I aktieavancebeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1298 af 31. oktober 2013, som ændret ved § 5 i lov nr. 274 af 26. marts 2014, § 1 i lov nr. 528 af 28. maj 2014 og § 1 i lov nr. 1286 af 9. december 2014, foretages følgende ændringer:

1. *Fodnoten* til lovens titel affattes således:

»1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater, EU-Tidende 2009, nr. L 310, side 34, med senere ændringer.«

1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater, EU-Tidende 2009, nr. L 310, side 34.

§ 39 A. - - -

Stk. 5. Ved afståelse af aktier til det udstedende selskab, jf. ligningslovens § 16 B, og ved modtagelse af udbytte af aktier, jf. ligningslovens § 16 A, der indgår på beholdningsoversigten, beregnes der skat heraf efter reglerne i personskattelovens § 8 a. I den beregnede skat gives der fradrag for skat, der er betalt til Danmark, og fradrag efter reglerne i ligningslovens § 33, stk. 1, for skat, der er betalt til fremmed stat, Færøerne eller Grønland. Overstiger den beregnede skat summen af de danske og udenlandske betalte skatter, forfalder det overskydende beløb til betaling. Henstandssaldoen nedskrives med beløbet, når det er betalt. Endvidere nedskrives henstandssaldoen med skat, der er betalt til Danmark.

- - -

Stk. 12. Fristen for betaling af beløb omfattet af stk. 3-7, 9 og 11 er den 1. oktober i året efter indkomståret henholdsvis dødsåret med sidste rettidige betalingsdag den 20. i forfaldsmåned. Falder den sidste rettidige indbetalingsdag på en helligdag eller en lørdag, forlænges fristen til den følgende hverdag. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes det forfaldne beløb med renten efter § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med

2. I § 39 A, *stk. 5, 1. pkt.*, ændres »afståelse af aktier til det udstedende selskab« til: »erhvervelse af afståelsessummer for aktier«.

3. I § 39 A, *stk. 12, 1. pkt.*, ændres »1. oktober« til: »1. september«.

4. § 39 A, *stk. 12, 3. pkt.*, affattes således:

»Betales beløbet ikke rettidigt, finder kildeskattelovens § 63, 1. pkt., anvendelse.«

tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne.

- - -

§ 7

I dødsboskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 333 af 2. april 2012, som ændret ved § 7 i lov nr. 1354 af 21. december 2012, § 4 i lov nr. 1394 af 23. december 2012, § 7 i lov nr. 1395 af 23. december 2012 og § 4 i lov nr. 792 af 28. juni 2013, foretages følgende ændring:

§ 51. I tilfælde, hvor der efter aktieavancebeskatningslovens § 39 er ydet henstand med betaling af skatter beregnet efter aktieavancebeskatningslovens § 38, i tilfælde, hvor der efter kursgevinstlovens § 38 er ydet henstand med betaling af skatter beregnet efter kursgevinstlovens § 37, og i tilfælde, hvor der efter kildeskattelovens § 73 E er ydet henstand med betaling af skatter efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B, kan den længstlevende ægtefælle indtræde i henstandsordningen på de vilkår, der gjaldt for afdøde.

§ 65. I tilfælde, hvor der efter aktieavancebeskatningslovens § 39 er ydet henstand med betaling af skatter beregnet efter aktieavancebeskatningslovens § 38, i tilfælde, hvor der efter kursgevinstlovens § 38 er ydet henstand med betaling af skatter beregnet efter kursgevinstlovens § 37, og i tilfælde, hvor der efter kildeskattelovens § 73 E er ydet henstand med betaling af skatter efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 B, kan den længstlevende ægtefælle indtræde i henstandsordningen på de vilkår, der gjaldt for afdøde.

§ 8

I ejendomsavancebeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1200 af 30. september 2013, foretages følgende ændringer:

§ 4. - - -

Stk. 5. Ved afståelse af fast ejendom skal sælger og køber i købsaftale, skøde eller på anden skriftlig måde foretage en fordeling af den samlede kontantomregnede afståelsessum på grund, bygninger,

1. I § 4, *stk. 5*, indsættes som 2. pkt.:

»En mælkekvote som nævnt i 1. pkt., der er udløbet, anses for afstået på tidspunktet for kvotens udløb med en afståelsessum på nul.«

ejerbolig, herunder stuehus samt mælkekvoter omfattet af denne lov.

- - -

§ 5. - - -

Stk. 4. Anskaffelsessummen nedsættes i afståelsesåret på samme ejendom med

- - -

5) udgifter afskrevet efter afskrivningslovens § 27, og

6) vederlag, der modtages for afståelsen af en mælkekvote, der ikke er omfattet af afskrivningslovens § 40 C.

- - -

Stk. 5. Stk. 4 finder tilsvarende anvendelse i tilfælde, hvor der afstås en del af en ejendom. Nedsættelse foretages efter følgende principper:

- - -

5) Nedsættelse efter stk. 4, nr. 6, foretages ved, at det nedsættelsespligtige beløb forholdsmæssigt henføres til den afståede del af ejendommen og den del af restejendommen, der ikke udgør boligdelen, efter forholdet mellem anskaffelsessummen for den afståede del af ejendommen og anskaffelsessummen for den del af ejendommen, der ikke udgør boligdelen. Nederst på formularen

§ 6 B. Ophører en persons skattepligt efter kildekattelevens § 1 som følge af fraflytning, eller bliver en person efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst hjemmehørende i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland, beskattes fortjeneste, der nedsætter anskaffelsessummen efter § 6 A, stk. 1, på tidspunktet for skattepligtsophøret eller flytningen af skattemæssigt hjemsted. Det gælder dog kun, hvis den erhvervede ejendom er beliggende i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland. Den fortjeneste, der stammer fra nedsættelse af anskaffelsessummen, er fortjeneste fra fast ejendom beliggende i den stat, hvor den afståede ejendom lå.

Stk. 2. Der kan gives henstand med skatten efter stk. 1 efter reglerne i kildeskattelovens § 73 E.

Stk. 3. Hvis det ved afståelse af den erhvervede ejendom eller ved ejerens død, efter at der er indtrådt skattepligt efter stk. 1, konstateres, at afståel-

2. I § 5, stk. 4, nr. 5, udgår »og«.

3. I § 5, stk. 4, nr. 6, ændres »§ 40 C.« til: »§ 40 C, og«.

4. I § 5, stk. 4, indsættes:

»7) værdien nul for en udløbet mælkekvote, der ikke er omfattet af afskrivningslovens § 40 C, idet vederlag for en sådan kvote anses for modtaget på tidspunktet for kvotens udløb med et beløb på nul.«

5. I § 5, stk. 5, nr. 5, ændres »nr. 6« til: »nr. 6 og 7«.

6. § 6 B ophæves

sessummen henholdsvis handelsværdien ved død er mindre end anskaffelsessummen, nedsættes det skattepligtige beløb efter stk. 1 med forskellen. Det skattepligtige beløb kan ikke blive negativt.

Stk. 4. Får ejeren igen skattemæssigt hjemsted her, inden den erhvervede ejendom er afstået, bortfalder pligten til at svare skat efter stk. 1, indtil ejeren på ny opfylder betingelserne i stk. 1, 1. pkt.

§ 6 C. Såfremt den skattepligtige ombygger, tilbygger eller nybygger på en ejendom, der er omfattet af § 6 A, kan den skattepligtige i stedet for at medregne fortjeneste ved afståelse af fast ejendom til den skattepligtige indkomst vælge at nedsætte anskaffelsessummen for ombygningen, tilbygningen eller nybygningen med fortjenesten. Reglerne i §§ 6 A og 6 B finder tilsvarende anvendelse.

1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater, EU-Tidende 2009, nr. L 310, side 34.

1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 90/434/EØF af 23. juli 1990 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier

7. I § 6 C, 2. pkt., ændres »Reglerne i §§ 6 A og 6 B« til: »§ 6 A«.

§ 9

I fusionsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1260 af 3. november 2010, som ændret senest ved § 1 i lov nr. 274 af 26. marts 2014, foretages følgende ændring:

1. *Fodnoten* til lovens titel affattes således:

»1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater, EU-Tidende 2009, nr. L 310, side 34, med senere ændringer.«

§ 10

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1041 af 15. september 2014, som ændret ved § 4 i lov nr. 1286 af 9. december 2014, foretages følgende ændringer:

1. *Fodnoten* til lovens titel affattes således:

»1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver

vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater (EF-Tidende 1990 nr. L 225, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 2005/19/EF af 17. februar 2005 (EU-Tidende 2005 nr. L 58, s. 19).

§ 7 F. Til den skattepligtige indkomst medregnes ikke:

9) beløb, som sælgeren af en fast ejendom betaler til køberen til hel eller delvis dækning af præmie for ejerskifteforsikring i medfør af § 2, stk. 3, i lov om forbrugerbeskyttelse ved erhvervelse af fast ejendom m.v., og

10) tilskud, som i medfør af § 22, stk. 1, nr. 7, i lov om elforsyning, § 14, stk. 1, nr. 3, i lov om naturgasforsyning og § 28 b, stk. 1, i lov om varmforsyning ydes for at sikre realisering af dokumenterbare energibesparelser.

§ 7 Y. ---

Stk. 2. En forpagter, som har indgået forpagtningssaftale inden den 1. januar 2006, kan overdrage betalingsrettigheder med en pålydende værdi højst svarende til værdien af betalingsrettigheder, som forpagteren har fået tildelt vederlagsfrit ved førstegangstildelingen, til bortforpagteren uden skattemæssige konsekvenser for forpagteren og bortforpagteren, hvis overdragelsen er vederlagsfri, jf. afskrivningslovens § 40 C. Ved aftaler indgået inden den 1. januar 2006, hvor forpagteren (primære forpagter) har forpagtet ejendom videre til en anden landbruger (sekundære forpagter), finder reglerne i 1. pkt. tilsvarende anvendelse ved overdragelse af betalingsrettigheder fra den sekundære forpagter til den primære forpagter.

§ 16 B. ---

Stk. 4. Stk. 1 omfatter ikke tegningsretter til aktier omfattet af § 28, der afstås ved tilbagesalg til det udstedende selskab.

og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater, EU-Tidende 2009, nr. L 310, side 34, med senere ændringer.«

2. I § 7 F, stk. 1, nr. 9, udgår »og«

3. § 7 F, stk. 1, nr. 10, affattes således:

»10) tilskud, som ydes for at sikre realisering af dokumenterbare energibesparelser, jf. § 22, stk. 1, nr. 7, i lov om elforsyning, § 14, stk. 1, nr. 4, i lov om naturgasforsyning og § 28 b, stk. 1, i lov om varmforsyning, og«

4. § 7 Y, stk. 2, affattes således:

»*Stk. 2.* En forpagter, som har indgået forpagtningssaftale inden den 1. januar 2006, kan uden skattemæssige konsekvenser for parterne vederlagsfrit overdrage betalingsrettigheder, jf. afskrivningslovens § 40 C. 1. pkt. finder anvendelse ved overdragelser fra forpagter til bortforpagter samt ved videreforgtning ved overdragelser fra sekundær forpagter til primær forpagter. Det er ikke en betingelse, at de betalingsrettigheder, der overdrages, er dem, som oprindeligt blev tildelt forpagteren. 1. pkt. finder dog kun anvendelse ved overdragelse af betalingsrettigheder, hvis værdi på tidspunktet for førstegangstildelingen højst svarer til værdien af de betalingsrettigheder, som forpagteren oprindeligt fik tildelt ved førstegangstildelingen. Ved videreforgtning tillægges den oprindelige værdi af de rettigheder, videreforgtning har fået efter forpagterreglen. Ved en betalingsrettigheds værdi forstås basissværdi inklusive eventuelle tillæg.«

5. § 16 B, stk. 4, affattes således:

»*Stk. 4.* Stk. 1 omfatter ikke tegningsretter, der er omfattet af § 28.«

§ 16 I. - - -

Stk. 8. Der gives nedslag efter § 33, stk. 1 og 6, for selskabets danske og udenlandske skatter samt skatter på selskabets indkomst som følge af § 16 H og selskabsskattelovens § 32. Nedslaget skal dog ikke kunne overstige den del af de samlede danske og udenlandske skatter, der forholdsmæssigt falder på selskabets aktieindkomst efter stk. 4.

- - -

§ 2*Stk. 1.* - - -

Stk. 2. Selskaber og foreninger m.v., der på overførelstidspunktet var skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, og som har fået beregnet skat af gevinst på aktiver og passiver efter reglerne i selskabsskattelovens § 5, stk. 7 eller 8, stk. 4, 3.pkt., ved en overførsel i indkomståret 2008, 2009, 2010, 2011 eller 2012 af de pågældende aktiver eller passiver til hovedkontoret eller et af selskabets faste driftssteder beliggende i et land, der er medlem af EU/EØS, kan vælge henstand efter reglerne i selskabsskattelovens §§ 26 og 27 som affattet ved denne lovs § 1, nr. 1. Henstand kan dog kun opnås i det omfang, selskabet m.v. fortsat ejer de aktiver eller passiver, som udløste den skattebetaling, der ønskes henstand med, og i det omfang

6. I § 16 I, stk. 8, 1. pkt., ændres »§ 33, stk. 1 og 6« til: »§ 33, stk. 1 og 7«.

7. I § 33 indsættes efter stk. 5 som nyt stykke:

»*Stk. 6.* Hvis en person efter kildeskattelovens § 10, stk. 1, ved indkomstopgørelsen skal medregne fortjeneste på aktiver, nedsættes den danske skat efter stk. 1 og 2 eller efter reglerne i dobbeltbeskatningsoverenskomsten med den skat, som den pågældende stat, Grønland eller Færøerne kunne have pålignet overskud eller kapitalvinding i et fast driftssted eller en fast ejendom, såfremt det faste driftssted eller den faste ejendom var afstået på samme tidspunkt.«

Stk. 6-8 bliver herefter stk. 7-9

§ 11

I lov nr. 170 af 26. februar 2014 om ændring af selskabsskatteloven (Henstand med exitskat ved selskabers overførsel af aktiver og passiver til et andet EU-/EØS-land) foretages følgende ændring:

1. I § 2, stk. 2, 7. pkt., ændres »opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint« til: »opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2,«.

de pågældende aktiver eller passiver ikke senere må anses for afstået, hvis reglerne i selskabsskatte- lovens § 27, stk. 4, som affattet ved denne lovs § 1, stk. 1, havde været gældende. Henstand efter 1. pkt. omfatter den beregnede skat ved overførslen nedsat med de afdrag, der skulle have været omfattet af reglerne i selskabsskatte lovens §§ 26 og 27 som af- fattet ved denne lovs § 1, nr. 1, hvis selskabet m.v. havde været omfattet af reglerne i selskabsskatte lovens §§ 26 og 27 som affattet ved denne lovs § 1, nr. 1, allerede på overførselstidspunktet. Henstan- den er betinget af, at selskabet m.v. udarbejder en opgørelse over de afdrag, der skulle have været be- talt efter selskabsskatte lovens § 27 som affattet ved denne lovs § 1, nr. 1, hvis selskabet havde været omfattet heraf allerede fra overførselstidspunktet. Opgørelsen og meddelelse om valg af henstand skal indgives til told- og skatteforvaltningen senest den 30. juni 2014. Ved valg af henstand tilbagebe- tales den del af den eventuelt betalte skat, der ud- gør forskellen mellem den eventuelt betalte skat og henstandssaldoen som opgjort efter 3. pkt., idet til- bagebetalingen skal ske senest den 1. november 2014. Der tilkommer selskabet m.v. en rente sva- rende til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. november 2014 at regne, hvis tilbagebe- talingen sker efter denne dato.

- - -

§ 12

I lov nr. 528 af 28. maj 2014 om ændring af aktie- avancebeskatningsloven, selskabsskatte loven og skattekontrolloven (Selskaber m.v.s registrering af fremførselsberettigede underskud, oplysningspligt om erhvervelse af visse aktier og investeringsbevi- ser m.v., selvangivelse af kildeartsbegrænsede tab m.v.) foretages følgende ændring:

§ 4

Stk. 1. - - -

Stk. 2. § 1 har virkning for tab, der opstår efter lo- vens ikrafttræden. For aktier og investeringsbeviser m.v., der er erhvervet inden lovens ikrafttræden, anses betingelsen i aktieavancebeskatningslovens § 19 A som affattet ved denne lovs § 1, stk. 1, nr. 1,

1. § 4, *stk. 2*, affattes således:

»*Stk. 2.* § 1, nr. 1, har virkning for tab, der opstår den 1. januar 2015 eller senere. For aktier og inve- steringsbeviser m.v., der er erhvervet inden lovens ikrafttræden, anses betingelsen i aktieavancebeskat- ningslovens §§ 19 A og 22, stk. 1, 3.pkt., som affat-

for opfyldt, såfremt det tabsgivende investeringsbevis indgår i oplysninger om beholdningen af investeringsbeviser pr. 31. december 2014, der er indberettet efter skattekontrollovens §§ 10 B, 10 E, 11 B eller 11 H. For aktier og investeringsbeviser m.v., der er erhvervet inden lovens ikrafttræden, og som ikke omfattes af indberetningen efter 2. pkt., anses betingelsen i aktieavancebeskatningslovens § 19 A som affattet ved denne lovs § 1, stk. 1, nr. 1, for opfyldt, såfremt den skattepligtige har oplyst told- og skatteforvaltningen om erhvervelsen inden udløbet af selvangivelsesfristen for indkomståret 2014.

tet ved denne lovs § 1, nr. 1 og 2, for opfyldt, såfremt det tabsgivende investeringsbevis indgår i oplysninger om beholdningen af investeringsbeviser pr. 31. december 2014, der er indberettet efter skattekontrollovens §§ 10 B, 10 E, 11 B eller 11 H. For aktier og investeringsbeviser m.v., der er erhvervet inden lovens ikrafttræden, og som ikke omfattes af indberetningen efter 2. pkt., anses betingelsen i aktieavancebeskatningslovens §§ 19 A og 22, stk. 1, 3. pkt., som affattet ved denne lovs § 1, nr. 1 og 2, for opfyldt, såfremt den skattepligtige har oplyst told- og skatteforvaltningen om erhvervelsen inden udløbet af selvangivelsesfristen for indkomståret 2015.«

§ 13

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. marts 2015.

Stk. 2. § 1, nr. 4, og § 3, nr. 2, har virkning for royalty og renter, der udbetales eller godskrives den 1. marts 2015 eller senere.

Stk. 3. § 1, nr. 5, og § 4, nr. 2, har virkning for aktiver, der anses for afhændet, og indeståender på konto for opsparet overskud, der anses for hævet, den 1. marts 2015 eller senere.

Stk. 4. § 2, nr. 1 og 2, har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. marts 2015 eller senere, jf. dog stk. 5-8.

Stk. 5. For personer og dødsboer, som efter den hidtidige affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 2, jf. lovbekendtgørelse nr. 1113 af 18. september 2013, har valgt at anvende lagerprincippet ved opgørelse af gevinst og tab på obligationer optaget til handel på et reguleret marked, men hvor der efter kursgevinstlovens § 25, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 2, nr. 1, ikke er adgang til at vælge lagerprincippet, bevares det trufne valg for de obligationer, som personen eller dødsboet har erhvervet inden påbegyndelsen af det i stk. 4 nævnte indkomstår. § 22, stk. 14, i lov nr. 525 af 12. juni 2009 finder fortsat anvendelse på ikkebørsnoterede fordringer og gæld, som personen eller dødsboet har erhvervet henholdsvis påtaget sig inden udløbet af indkomståret 2009.

Stk. 6. For selskaber m.v., som efter den hidtidige affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 4, jf. lovbekendtgørelse nr. 1113 af 18. september 2013, har valgt at anvende lagerprincippet ved opgørelse af

gevinst og tab på fordringer omfattet af kursgevinstlovens § 4, kan selskabet m.v. i stedet for denne opgørelsesmetode vælge at anvende lagerprincippet på gevinst og tab, der følger af valutakursændringer, på sådanne fordringer i fremmed valuta, fra indkomståret 2010, hvis der inden udløbet af selvangivelsesfristen for det første indkomstår, som lovændringen har virkning for, jf. stk. 4, er givet told- og skatteforvaltningen meddelelse herom. Kursgevinstlovens § 41, stk. 10, finder tilsvarende anvendelse. Vælges lagerprincippet, jf. 1. pkt., gælder dette valg samlet for fordringer omfattet af kursgevinstlovens § 4, som er erhvervet inden påbegyndelsen af det i stk. 4 nævnte indkomstår. Valget medfører ikke, at denne opgørelsesmetode skal anses for valgt for alle valutakursændringer på fordringer og gæld efter kursgevinstlovens § 25, stk. 4, som affattet ved denne lovs § 2, nr. 2.

Stk. 7. For selskaber m.v., som efter den hidtidige affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 4, jf. lov-bekendtgørelse nr. 1113 af 18. september 2013, har valgt at anvende lagerprincippet ved opgørelse af gevinst og tab på gæld i fremmed valuta, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked, bevares det trufne valg for den gæld, som selskabet har påtaget sig inden påbegyndelsen af det i stk. 4 nævnte indkomstår. § 22, stk. 15, i lov nr. 525 af 12. juni 2009 finder fortsat anvendelse på ikke-børsnoteret gæld, som selskabet m.v. har påtaget sig inden udløbet af indkomståret 2009.

Stk. 8. For selskaber m.v., som efter den hidtidige affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 4, jf. lov-bekendtgørelse nr. 1113 af 18. september 2013, har valgt at anvende lagerprincippet ved opgørelsen af gevinst og tab på vederlagsfordringer eller gæld, der er optaget til handel på et reguleret marked, men hvor der efter den ændrede affattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 4, jf. denne lovs § 2, nr. 2, ikke er adgang til at vælge lagerprincippet, bevares det trufne valg for de fordringer og den gæld, som selskabet m.v. har erhvervet henholdsvis påtaget sig inden påbegyndelsen af det i stk. 4 nævnte indkomstår.

Stk. 9. § 3, nr. 4, har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. marts 2015 eller senere. Selskaber kan dog vælge at anvende selskabsskattelovens § 11 B, stk. 1, 3.-6. pkt., som indsat ved denne lovs § 3, nr. 4, for indkomstår, der er påbegyndt i perio-

den 1. januar 2013 til 28. februar 2015. Sambeskattede selskaber skal ved anvendelsen af 2. pkt. træffe samme valg.

Stk. 10. § 3, nr. 5, har virkning for udbytte, der udloddes den 1. marts 2015 eller senere.

Stk. 11. En tidligere forpagter, der ejer betalingsrettigheder, som efter forpagtningsforholdets ophør kunne være overdraget til den tidligere bortforpagter uden skattemæssige konsekvenser, hvis reglerne i ligningslovens § 7 Y, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 10, nr. 4, havde været gældende, kan overdrage de resterende betalingsrettigheder til den tidligere bortforpagter uden skattemæssige konsekvenser, hvis det sker vederlagsfrit og inden for rammerne af loftet i ligningslovens § 7 Y, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 10, nr. 4. Det er en betingelse, at forpagtningsaftalen er indgået inden den 1. januar 2006. En tidligere forpagter, der den 1. januar 2006 eller senere har overdraget betalingsrettigheder til den tidligere bortforpagter, kan vælge at anvende reglerne i 1. og 2 pkt., hvis betingelserne i øvrigt er opfyldt.

Stk. 12. Personer, som er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, og som har fået beregnet skat efter kildeskattelovens § 8 A, stk. 2, ved en overførsel af aktiver i perioden 1. januar 2009 til 28. februar 2015 til et fast driftssted i et land, der er medlem af EU/EØS, kan vælge henstand efter reglerne i kildeskattelovens §§ 73 B og 73 C som affattet ved denne lovs § 1, nr. 5. Tilsvarende kan personer, som er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, og som har fået beregnet skat efter kildeskattelovens § 10, ved ophør af skattepligt efter kildeskattelovens § 1 i perioden 1. januar 2009 til 28. februar 2015, og hvor af- og nedskrivningsberettigede aktiver, som Danmark efter fraflytningen ikke længere har beskatningsretten til, er placeret i et land, der er medlem af EU/EØS, vælge henstand efter reglerne i kildeskattelovens §§ 73 B og 73 C som affattet ved denne lovs § 1, nr. 5. Henstand efter 1. og 2. pkt. kan dog kun opnås i det omfang, personen fortsat ejer de aktiver, som udløste den skattebetaling, der ønskes henstand med, og kun i det omfang de pågældende aktiver ikke senere må anses for afstået, hvis reglerne

i kildeskattelovens § 73 C, stk. 4, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 5, havde været gældende. Henstand efter 1. og 2. pkt. omfatter den beregnede skat ved overførslen m.v. nedsat med de afdrag, der skulle have været betalt efter reglerne i kildeskattelovens § 73 B, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 5, hvis personen havde været omfattet af reglerne i kildeskattelovens §§ 73 B og 73 C, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 5, allerede på tidspunktet for overførsel m.v. Henstanden er betinget af, at personen udarbejder en opgørelse over de afdrag, der skulle have været betalt efter kildeskattelovens § 73 C, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 5, hvis personen havde været omfattet heraf allerede fra overførselstidspunktet m.v. Opgørelse og meddelelse om henstand skal indgives til told- og skatteforvaltningen senest den 30. juni 2015. Ved valg af henstand tilbagebetales den del af den eventuelt betalte skat, der udgør forskellen mellem den eventuelt betalte skat og henstandssaldoen som opgjort efter 4. pkt. Tilbagebetalingen skal ske senest den 1. september 2015. Der tilkommer personen en rente svarende til renten efter kildeskattelovens § 63, 1. pkt., opgjort pr. påbegyndt måned fra den 1. september 2015, hvis tilbagebetalingen sker efter denne dato.

Stk. 13. Personer, som er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, og som i perioden 1. januar 2009 til 28. februar 2015 har fået beregnet skat efter virksomhedsskattelovens § 15 c, af indeståendet på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat, kan, når den pågældende virksomhed videreføres i et land, der er medlem af EU/EØS, vælge henstand efter reglerne i virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18 som affattet ved denne lovs § 4, nr. 2. Henstand kan dog kun opnås i det omfang, personen fortsat driver den virksomhed, som udløste den skattebetaling, der ønskes henstand med, og kun i det omfang den pågældende virksomhed ikke må anses for ophørt, hvis reglerne i virksomhedsskattelovens § 18, stk. 3, som affattet ved denne lovs § 4, nr. 2, havde været gældende. Henstand efter 1. pkt. omfatter den beregnede skat ved ophøret nedsat med de afdrag, der skulle have været betalt efter reglerne i virksomhedsskattelovens § 18, som affattet ved denne lovs § 4, nr. 2, hvis personen havde været omfattet af reglerne i

virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18, som affattet ved denne lovs § 4, nr. 2, allerede på ophørstidspunktet. Henstanden er betinget af, at personen udarbejder en opgørelse over de afdrag, der skulle have været betalt efter virksomhedsskattelovens § 18, som affattet ved denne lovs § 4, nr. 2, hvis personen havde været omfattet heraf allerede fra ophørstidspunktet. Opgørelse og meddelelse om henstand skal indgives til told- og skatteforvaltningen senest den 30. juni 2015. Ved valg af henstand tilbagebetales den del af den eventuelt betalte skat, der udgør forskellen mellem den eventuelt betalte skat og henstandssaldoen som opgjort efter 3. pkt., idet tilbagebetalingen skal ske senest den 1. september 2015. Der tilkommer personen en rente svarende til renten efter kildeskattelovens § 63, 1., pkt., opgjort pr. påbegyndt måned fra den 1. september 2015, hvis tilbagebetalingen sker efter denne dato.