

lempelse efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten og ligningslovens § 33 F eller lempelse efter § 19 og ligningslovens § 33 F, fordi det har tilstrækkelige oplysninger hertil, skal pensionsinstituttet ved opgørelsen af beskatningsgrundlaget efter stk. 1 således tillægges en forholdsmæssig del af den udenlandske skat.

Pensionsinstituttet kan dog kun vælge at få lempelse for udenlandsk skat, hvis det opgør den skat, der skal lempes for efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten og ligningslovens § 33 F eller efter § 19 og ligningslovens § 33 F, for alle indkomster fra samme land.

Opfylder pensionsinstituttet betingelserne for at vælge lempelse for samtlige skatter fra det pågældende land, kan der foretages lempelse efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten og ligningslovens § 33 F eller de almindelige regler i pensionsafkastbeskatningslovens § 19 og ligningslovens § 33 F. Dette indebærer bl.a., at lempelsen gives land for land, og at der ved beregning af den maksimale nedsættelse af dansk skat ved opgørelsen af den udenlandske indkomst skal fratrækkes de udgifter, der kan henføres til indkomsten, jf. ligningslovens § 33 F.

Pensionsbranchen har oplyst, at de for en del udenlandske skatter vil have tilstrækkelige oplysninger til at få lempelse. I betragtning af, at det normalt vil være ufordelagtigt for den skattepligtige at få fradrag for udenlandske skatter i beskatningsgrundlaget frem for lempelse efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten og ligningslovens § 33 F eller lempelse efter § 19 og ligningslovens § 33 F direkte i pensionsafkastskatten, vurderes pensionsinstitutterne derfor så vidt muligt at vælge at få lempelse.

Princippet i stk. 3 kan meget forenklet illustreres med et pensionsinstitut, der ejer 10 pct. af en skattetransparent juridisk person. Den juridiske person har betalt 10 i udenlandsk skat i indkomståret. Indkomstårets udlodning til den skattepligtige er 50. Den juridiske persons værdi er i indkomståret steget med 100 og den skattepligtiges gevinst på andelen i den juridiske person er derfor 10.

Beskatningsgrundlaget efter stk. 1 opgøres som udlodningen på 50 plus gevinsten på 10, dvs. 60. Hvis den skattepligtige ønsker lempelse efter pensionsafkastbeskatningslovens § 19, følger det af stk. 3, at en forholdsmæssig del af den betalte udenlandske skat skal tillægges beskatningsgrundlaget efter stk. 1. Da den forholdsmæssige del af den udenlandske skat er 10 pct. af 10, dvs. 1, er det korrigerede beskatningsgrundlag derfor lig med 61. Den skattepligtige kan herefter beregne lempelse efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten og ligningslovens § 33 F eller efter

pensionsafkastbeskatningslovens § 19 og ligningslovens § 33 F.

Efter *stk. 4, 1. og 2. pkt.*, skal beskatningsgrundlaget efter stk. 1 nedsættes med en forholdsmæssig del af den værdistigning på andelen i den juridiske person, der modsvarer den skattepligtiges udgifter, der ikke er fradragsberettigede, fordi de kan henføres til transaktioner mellem den skattepligtige og den juridiske person. Tilsvarende forhøjes beskatningsgrundlaget efter stk. 1, med en forholdsmæssig del af det fald i værdien på andelen i den juridiske person, der modsvarer den skattepligtiges indtægter, der er skattefrie, fordi de kan henføres til transaktioner mellem den skattepligtige og den juridiske person.

1. og 2. pkt. er indsat for at forhindre en asymmetri i den skattemæssige behandling af f.eks. renteindtægter og renteudgifter som følge af, at den juridiske person som nævnt fortsat anses for skattemæssigt transparent, bortset fra ved opgørelse af beskatningsgrundlaget efter stk. 1.

Hvis den juridiske person f.eks. yder lån til pensionsinstituttet, får pensionsinstituttet ikke fradrag for en forholdsmæssig del af renteudgifterne på lånet, da den juridiske person er skattetransparent og den skattepligtige ikke kan få fradrag for renteudgifter betalt på lån til »sig selv«. For at sikre at pensionsinstituttet ikke indirekte bliver beskattet af renteindtægterne i den juridiske person som følge af nettoopgørelsesprincippet, følger det af stk. 4, 1. pkt., at en forholdsmæssig del af den juridiske persons renteindtægter skal fratrækkes beskatningsgrundlaget.

Omvendt forhindrer stk. 4, 2. pkt., bl.a., at pensionsinstituttet ved at yde et lån til den skattetransparente juridiske person får indirekte fradrag for de renter, som den juridiske person betaler til pensionsinstituttet, som følge af nettoopgørelsesprincippet, da de renteudgifter, som den skattetransparente juridiske person har betalt til den skattepligtige, har nedsat værdien af andelen ved indkomstårets udløb. Renteindtægten er skattefri for pensionsinstituttet, fordi den juridiske person anses for at være skattemæssigt transparent. Hvis pensionsinstituttet har ydet et lån til den skattetransparente juridiske person, er pensionsinstituttet derfor forpligtet til at lægge et beløb svarende til en forholdsmæssig del af den skattefrie renteindtægt til beskatningsgrundlaget efter stk. 1.

Efter stk. 4, 3. pkt., skal beskatningsgrundlaget efter stk. 1 tillægges en forholdsmæssig del af den juridiske persons tab på fordringer på selskaber, der er koncernforbundne med den skattepligtige, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2.