

onsskattelovens § 15 a indeholder således hverken et pro rata-krav eller begrænsninger for kontantvedlæggelse af aktionærerne i det indskydende selskab. Der stilles heller ikke krav om, at der skal restere en virksomhedsgren i det indskydende selskab. De gældende danske regler er således lempeligere end direktivet. Da fusionsskattedirektivet er et minimumsdirektiv, kan Danmark beholde disse lempeligere regler uændret.

*2.2.5. Der skal ikke ske beskatning i forbindelse med annulleringen af det modtagende selskabs ejerandele i det indskydende selskab, hvis det modtagende selskab ejer 10 pct. eller mere af aktiekapitalen i det indskydende selskab.*

Ved en fusion og en (fuldstændig) spaltning ophører det indskydende selskab med at eksistere. Som følge heraf annulleres eksisterende aktier i det indskydende selskab.

Fusionsskattedirektivets artikel 7 bestemmer, at det modtagende selskab ikke kan beskattes af kapitalgevinster ved annulleringen af dets eventuelle aktier i det indskydende selskab. Medlemsstaterne kan dog gøre undtagelse herfra, hvis det modtagende selskab ikke ejer 25 pct. af kapitalen i det indskydende selskab, jf. den hidtidige affattelse af fusionsskattedirektivets artikel 7, stk. 2. Kravet om en ejerandel på 25 pct. skal ses i sammenhæng med det oprindelige krav i moder-/datterselskabsdirektivet for modtagelse af skattefri udbytter, idet det modtagende selskab i disse tilfælde lige så let kunne have modtaget gevinsten ved udlodning af skattefrit udbytte fra det indskydende selskab. Ejerandelskravet i moder-/datterselskabsdirektivet er imidlertid blevet nedsat ved direktiv 2003/123/EF.

Ændringsdirektivets artikel 1, nr. 8, ændrer derfor fusionsskattedirektivets artikel 7, stk. 2, således at kravet til ejerandel - for at der ikke sker beskatning ved annullering af det modtagende selskabs aktier i det indskydende selskab i forbindelse med en omstrukturering - nedsættes fra 25 pct. til 10 pct. Nedsættelsen sker gradvist, så den følger nedsættelsen af ejerandelskravet i moder-/datterselskabsdirektivet.

Det følger imidlertid i forvejen af fusionsskattelovens § 10, stk. 1, at der ikke finder kapitalgevinstbeskatning sted i forbindelse med annulleringen af det modtagende selskabs ejerandele i det indskydende selskab, uanset hvor stor det modtagende selskabs ejerandel i det indskydende selskab er. Ændringen af bestemmelsen har derfor ingen betydning for de gældende danske regler. Da fusionsskattedirektivet som nævnt er et minimumsdirektiv, kan Danmark beholde denne regel uændret.

*2.2.6. Direktivet indfører særlige bestemmelser om omstilling af grene af virksomheden til datterselskab i samme land.*

Ændringsdirektivets artikel 1, nr. 10, fastslår med en tilføjelse i fusionsskattedirektivets artikel 10, stk. 1, at reglerne om den skattemæssige behandling af det indskydende selskabs faste driftssteder i udlandet også finder anvendelse, når det faste driftssted er beliggende i samme medlemsstat som det modtagende selskab.

Ændringen medfører, at et fast driftssted kan omdannes til et datterselskab i samme land efter direktivets regler. Den medlemsstat, hvor det indskydende selskab, der ejer det faste driftssted, er beliggende, kan i forbindelse hermed alene beskatte det indskydende selskab af det faste driftssteds underskud, der tidligere har været fratrukket i selskabets overskud og som ikke er udlignet af senere overskud fra det faste driftssted. Endvidere giver direktivet, jf. artikel 10, stk. 2, adgang til, at Danmark - hvis det indskydende selskab er dansk - kan ophørsbeskatte det faste driftssted, hvis der gives fradrag for skat, som kunne være pålagt i udlandet, hvis direktivet ikke havde udskudt denne skat. Hvis det indskydende selskab er dansk, stilles Danmark således på samme måde, som hvis det faste driftssted var solgt. Derved er den danske beskatningsret beskyttet.

Ændringen giver ikke anledning til ændring af reglerne i fusionsskatteloven. De ændrede regler svarer til de gældende regler om behandlingen af faste driftssteder beliggende i udlandet ved fusion, spaltning eller tilførsel af aktiver. De gældende regler indebærer således i forvejen samme skattemæssige behandling af det udenlandske faste driftssted, uanset om det modtagende selskab er beliggende i samme medlemsstat som det faste driftssted eller i en anden medlemsstat.

Betydningen af reglerne i fusionsskattedirektivets artikel 10 vil have mindre betydning efter gennemførelsen af lov nr. 426 af 6. juni 2005 om ændring af selskabsskatteloven og andre skattelove (Nedsættelse af selskabsskatten og indførelse af globalpulje-princip i sambeskatningen). Herefter beskattes selskaber som udgangspunkt ikke af indkomst fra faste driftssteder og fast ejendom i udlandet (territorialbeskatningsprincip), jf. selskabsskattelovens § 8, stk. 2. Reglerne i artikel 10 vil derfor kun have betydning, hvis princippet om territorialbeskatning fraviges. Det vil være tilfældet, hvis det faste driftssted er CFC-skattepligtigt, eller det pågældende selskab er en del af en koncern, der har valgt international sambeskatning efter reglerne i selskabsskattelovens § 31 A.