

formuleret, har det selskab, der er pålagt udbyttebegrænsningen, kunnet udlodde hele sit ordinære resultat, som dette fremgår af årsrapporten. Da det ordinære resultat efter de regnskabsretlige regler blandt andet indbefatter det pågældende selskabs egne skattefri udbytteindtægter, har selskabet dermed kunne hente skattefrit udbytte op fra eventuelle underliggende selskaber for derefter at videreudlodde sådanne udbytter til det erhvervende selskab (ved skattefri aktieombytning) hhv. det indskydende selskab (ved skattefri tilførsel af aktiver) hhv. selskabsdeltageren (ved skattefri spaltning). Dermed har det pågældende selskab – uden at komme i konflikt med udbyttebegrænsningsreglen – kunne tømme sig for værdier i strid med formålet bag udbyttebegrænsningsreglen.

Ændringen indebærer, at det udloddende selskab i udbyttebegrænsningsperioden fortsat som udgangspunkt kan udlodde sit ordinære resultat, dog fratrukket eventuelle skattefri udbytteindtægter og aktieavancer, som indgår heri.

4.2.2. Overførsel af udbyttebegrænsningen (lovforslagets § 2, nr. 6 og § 3 nr. 3 og 6)

Med forslaget præciseres det, at udbyttebegrænsningen i tilfælde, hvor en skattefri aktieombytning, spaltning eller tilførsel af aktiver efterfølges af en skattefri omstrukturering af det erhvervende/indskydende selskab(er) eller de erhvervede/modtagende selskaber, videreføres til selskabsdeltagerne henholdsvis de deltagende selskaber i den efterfølgende skattefri omstrukturering.

Hvis den udbyttebegrænsning, der er indtrådt ved en skattefri omstrukturering uden tilladelse, ikke overførtes i forbindelse med en efterfølgende skattefri omstrukturering (eksempelvis ved en skattefri ophørsspaltning af det erhvervede selskab i en skattefri aktieombytning eller ved en skattefri fusion af de modtagende selskaber i en skattefri spaltning), ville det betyde, at udbyttebegrænsningsreglen herved kunne omgås. Konsekvensen ville være, at beskattningen af avancen på aktierne i det erhvervede selskab henholdsvis det eller de indskydende/modtagende selskaber – uanset udbyttebegrænsningsreglerne – ville kunne undgås.

Forslaget er i overensstemmelse med et bindende svar offentliggjort i SKM 2007.922.SR, hvor Skatterådet i et tilfælde, hvor en skattefri aktieombytning uden tilladelse fra SKAT efterfølges af en skattefri fusion, udtalte, at udbyttebegrænsningsreglen fortsætter i det modtagende selskab efter fusionen. Ligeledes Skatterådets bindende svar i SKM2008.746.SR, hvor det bekræftes, at udbyttebegrænsningen overføres til

de modtagende selskaber i en ophørsspaltning, der følger efter en skattefri aktieombytning uden tilladelse.

5. Tilskud mellem koncernforbundne selskaber

5.1. Gældende regler

Ved indførelsen af selskabsskatteovens § 31 D, jf. lov nr. 343 af 18. april 2007, blev det muligt at yde skattefri tilskud mellem koncernforbundne selskaber, jf. selskabsskatteovens § 31 C. Beskatning af tilskud til selskaber – ydet af et selskab, der er eller kan være sambeskattet med modtageren – er således ophævet (forudsat at visse betingelser er opfyldte).

Skattefritagelsen gælder for tilskud mellem danske og udenlandske selskaber og foreninger, som kan sambeskattes ved deltagelse i en international sambeskatning efter selskabsskatteovens § 31 A. Det afgørende er, om selskabet m.v. vil kunne deltage i en international sambeskatning med det andet selskab. Det har ingen betydning, om international sambeskatning er valgt eller ej. Et tilskud fra et udenlandsk moderselskab til et dansk datterselskab er derfor skattefrit for det danske datterselskab efter bestemmelsen, uanset om der er valgt international sambeskatning eller ej. Både tilskudsyderen og -modtageren skal deltage eller kunne deltage i sambeskatningen.

Tilskud omfatter ikke de tilfælde, hvor der er tale om en (armslængde)betaling for en modydelse. Det er således kun de »rene« tilskud, der omfattes af skattefriheden. Skattefritagelsen medfører ingen ændringer i, at priser og vilkår ved transaktioner omfattet af ligningslovens § 2 mellem koncernforbundne parter skal bedømmes og beskattes i henhold til armslængdeprincippet.

Der kan kun ydes skattefrie tilskud, hvis tilskudsyderen direkte eller indirekte er moderselskab for tilskudsmodtageren, eller hvis tilskudsyderen og tilskudsmodtageren har fælles direkte eller indirekte moderselskab (søsterselskaber). Der gælder dog nogle særlige betingelser, hvis der er tale om tilskud mellem søsterselskaber. Tankegangen bag disse særlige betingelser er, at der ikke skulle ske en forøgelse af mulighederne for overflytning af kapital i forhold til, hvad der var muligt med skattefrie udbytter og skattefrie overkursregninger.

Udbyttereglerne går forud for tilskud efter selskabsskatteovens § 31 D, der således ikke finder anvendelse på deklarerede udbytter. Bestemmelsen vil endvidere – som udgangspunkt – heller ikke finde anvendelse på andre udbytteudlodninger eller tilskud til indirekte aktionærer. Deklarerede udbytter og andre udbytteudlodninger omfatter som udgangspunkt alt,