

skab for transparent efter lokale regler, i skattemæssig henseende anses for at have solgt en dansk filial. Det har den konsekvens, at kapitalgevinster vedrørende alle filialens aktiver og passiver beskattes, herunder goodwill.

Hvis den udenlandske aktionær sælger selskabet til en køber, der ikke anser selskabet for at være transparent eller ikke kan gøre dette - f.eks. en dansk køber - skal der imidlertid ikke foretages en opskrivning i selskabet til aktivernes handelsværdi. Denne manglende opskrivning medfører en asymmetri i beskatningsgrundlaget, idet sælgeren (det amerikanske selskab) beskattes af værdien af goodwill og andre immaterielle aktiver m.v. i det danske selskab, uden at det danske anpartsselskab efterfølgende kan foretage afskrivninger på det beløb, der er blevet beskattet hos sælgeren.

Hvis den udenlandske anpartshaver omdanner anpartsselskabet til et aktieselskab, hvorved transparenten ophører, idet aktieselskaber efter amerikanske regler skal anses for at være selvstændige skattesubjekter, sker der ingen afståelsesbeskatning efter gældende regler. I dette tilfælde er der således ingen asymmetri, når aktieselskabet succederer i anpartsselskabets anskaffelsessumme m.v. Selskabsskattelovens § 2 A er imidlertid en afspejling af de amerikanske regler og efter amerikanske regler sker der beskatning af de amerikanske anpartshavere ved omdannelsen. En dansk afståelsesbeskatning vil muliggøre creditlempelse i den amerikanske beskatning.

På den baggrund foreslås det, at der ved ophør af transparenten skal ske afståelsesbeskatning af aktiverne og passiverne i anpartsselskabet - til gengæld skal aktiverne og passiverne anses for erhvervet til handelsværdien på overdragelsestidspunktet. Endvidere foreslås det, at fremførselsberettigede underskud og uudnyttede fradragsberettigede tab bortfalder ved ophøret.

Med forslaget sidestilles ophøret af transparentstatus efter § 2 A med skattepligtig overdragelse af det faste driftssted.

6.2. Territorialprincippet for selskaber

6.2.1. Gældende ret

I 2005 blev sambeskatningsreglerne for selskaber grundlæggende ændret, og der indførtes - som udgangspunkt - et territorialprincip for selskaber, jf. selskabsskattelovens § 8, stk. 2. Det følger af denne bestemmelse, at indtægter og udgifter i et fast driftssted eller en fast ejendom i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland ikke medregnes ved opgørelsen af selskabets danske indkomstopgørelse, medmindre selskabet (og den koncern, som selskabet måtte være en del af)

vælger international sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31 A.

Afgrænsningen af indkomst fra fast driftssted og fast ejendom følger de tilsvarende afgrænsninger i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a og b, for udenlandske selskabers faste driftssteder og faste ejendomme i Danmark.

Denne afgrænsning fraviges dog i tilfælde, hvor Danmark i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international aftale er tildelt beskatningsretten. I disse tilfælde følges afgrænsningen i dobbeltbeskatningsoverenskomsten eller den internationale aftale.

6.2.2. Lovforslaget

Formuleringen af undtagelsen er blevet kritiseret for at være uklar. Bl.a. er det blevet påpeget, at Danmark - som domicilland - kan siges også at have en beskatningsret i de tilfælde, hvor kildelandet har den primære ret til beskatning af det faste driftssted og Danmark lempes for kildelandets beskatning efter creditprincippet. Det kan således anføres, at Danmark også i disse tilfælde er tildelt beskatningsretten. Det har imidlertid ikke været hensigten.

Sprogligt er det derfor mere korrekt at formulere undtagelsen således, at indkomsten i faste driftssteder og faste ejendomme medregnes i tilfælde, hvor kildelandet frafalder beskatningsretten i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international aftale med Danmark.

Som det fremgår, omfatter undtagelsen også de tilfælde, hvor kildelandet frafalder beskatningsretten i henhold til en anden international aftale. Der kan eksempelvis være tale om en ulandsbistandsaftale, hvor det pågældende udviklingsland som led i bistandsaftalen har indgået en aftale om at undlade at beskatte de danske virksomheder, som udfører bistandsarbejdet.

Landsskatteretten har i SKM2008.333.LSR fortolket bestemmelsen således, at »anden international aftale« alene omfatter aftaler, som Danmark som stat, herunder også en statslig organisation som Danida, har indgået med en anden stat.

Territorialprincippet fraviges endvidere ved afståelse af fast ejendom i udlandet, når anskaffelsessummen vedrørende denne udenlandske ejendom er nedsat med en genanbragt fortjeneste vedrørende en fast ejendom i Danmark. I givet fald medregnes fortjenesten vedrørende den danske ejendom ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i Danmark.

Det foreslås præciseret, at dette tillige gælder for genanbragt fortjeneste på fast ejendom, der er genanbragt efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 C.