

Udskriftsdato: 14. december 2025

AFG nr 10161 af 20/06/2023 (Gældende)

International sambeskatning – omstrukturering, bindingsperiode, betalingsforpligtelse og hæftelse

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 22-1040607

International sambeskatning – omstrukturering, bindingsperiode, betalingsforpligtelse og hæftelse

G1 var ultimativt moderselskab i en koncern, der bestod af en række danske- og udenlandske selskaber. Koncernen havde valgt international sambeskatning, jf. selskabsskattelovens § 31 A. G1 var som det ultimative danske moderselskab ligeledes administrationsselskab i sambeskatningen. Spørger påtænkte at ombytte anparterne i G1 med anparterne i det nystiftede selskab, H1. H1 blev ved anpartsombytningen nyt ultimativt dansk moderselskab i koncernen og derved også nyt administrationsselskab i sambeskatningen. Efter anpartsombytningen skulle G1 ophørsspaltes i de to selskaber, A1 Holding ApS og H2 ApS.

Skatterådet bekræftede i spørgsmål 1 og 2, at genbeskatningsforpligtelsen i G1 ikke blev udløst ved ombytning af anparterne i G1 med anparterne i H1, idet H1 ville indtræde i den resterende bindingsperiode, der var gældende for G1. Der vil således ikke blive påbegyndt en ny 10-årig bindingsperiode for H1.

Skatterådet fandt i spørgsmål 3, at G1 kunne benytte tilgodehavenderne (fordringerne) mod datterselskabet, D1 A/S, svarende til de endnu ikke-forfaldne skatteforpligtelser og genbeskatningsforpligtelsen til at opfylde dets betalingsforpligtelse overfor det nye administrationsselskab, H1, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 5. pkt. Det var forudsat, at tilgodehavenderne havde en værdi af kurs pari. Overførslen af tilgodehavender mod de underliggende selskaber, svarende til aktuelle skatteforpligtelser og genbeskatningsforpligtelsen, vil ikke udløse beskatning af hverken G1 eller H1, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 6. pkt.

Skatterådet bekræftede i spørgsmål 4, at G1 efter anpartsombytningen ikke længere hæftede for genbeskatningsforpligtelsen, idet G1 efter ombytningen ikke længere ville være administrationsselskab i sambeskatningen.

Skatterådet fandt i spørgsmål 5, at H1 efter aktieombytningen skulle anses for at eje alle kapitalandele i G1 ved udløbet af indkomståret 2023. G1 ville på den baggrund hæfte solidarisk med de øvrige helejede selskaber i sambeskatningen for skattekrav fra tidligere indkomstår og for skattekrav for indkomstår efter anpartsombytningen, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 10. pkt. Svaret var ikke i overensstemmelse med Spørgers opfattelse.

Skatterådet kunne i spørgsmål 6, med henvisning til begrundelsen i spørgsmål 5, ikke bekræfte, at G1 i hæftelsesmæssig henseende vil blive stillet i samme position, som hvis selskabet aldrig havde været administrationsselskab i den internationale sambeskatning.

Skatterådet bekræftede i spørgsmål 7, at A1 Holding ApS efter ophørsspaltning af G1 ikke hæftede for genbeskatningsforpligtelsen. Ved overførsel af tilgodehavenderne ville G1 opfylde dets betalingsforpligtelse overfor H1, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 5. pkt. Der vil derfor ikke være nogen hæftelse for A1 Holding ApS at overtage fra G1 for genbeskatningsforpligtelsen.

Skatterådet fandt i spørgsmål 8, at A1 Holding ApS ved ophørsspaltningen af G1 overtog G1's solidariske hæftelse, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 10. pkt., for skatter i andre sambeskattede selskaber vedrørende sambeskatningsperioden. Skatterådet kunne derfor ikke bekræfte, at A1 Holding ApS' hæftelse for blandt andet aktuelle skatteforpligtelser ophørte ved ophørsspaltningen af G1. Svaret var ikke i overensstemmelse med Spørgers opfattelse.

Skatterådet bekræftede i spørgsmål 9, at spaltningen af G1 ikke medførte, at bindingsperioden i den internationale sambeskatning skulle anses for afbrudt, jf. selskabsskattelovens § 31 A, stk. 11, idet G1 ikke var ultimativt moderselskab på spaltningstidspunktet.

Skatterådsmøde 20. juni 2023 - SKM2023.463.SR

Spørgsmål:

1. Kan Skatterådet bekræfte, at genbeskatningsforpligtelsen i G1 ikke udløses, hvis indskyder samtlige nominelt DKK 50.000 A-anparter i G1 i et nyt selskab H1 ved en skattefri anpartsombytning?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at H1 under de nedenfor angivne omstændigheder vil indtræde i den resterende bindingsperiode, der er gældende for G1 i den internationale sambeskatning, og at der dermed ikke vil påbegynde en ny bindingsperiode på 10 år?
3. Kan Skatterådet bekræfte, at det ikke vil udløse beskatning for G1 eller H1, hvis G1 overfører genbeskatningsforpligtelsen og aktuelle skatteforpligtelser til H1 til kurs 100 og samtidig hermed overfører tilgodehavender svarende hertil?
4. Kan Skatterådet bekræfte, at G1 ved skifte af administrationsselskab til H1 under de nedenfor angivne omstændigheder - hvorved rettigheder og forpligtelser vedrørende den internationale sambeskatning overføres til H1 - ikke længere hæfter for genbeskatningsforpligtelsen?
5. Kan Skatterådet bekræfte, at G1 ved skifte af administrationsselskab til H1 under de nedenfor angivne omstændigheder - hvorved rettigheder og forpligtelser vedrørende den internationale sambeskatning overføres til H1 - ikke længere hæfter for aktuelle skatteforpligtelser?
6. Kan Skatterådet bekræfte, at G1 ved skifte af administrationsselskab til H1 under de nedenfor angivne omstændigheder - hvorved rettigheder og forpligtelser vedrørende den internationale sambeskatning overføres til H1 - i hæftelsesmæssig henseende vil blive stillet i samme position, som hvis G1 aldrig havde været administrationsselskab i den internationale sambeskatning?
7. Kan Skatterådet bekræfte, at A1 Holding ApS efter gennemførelse af den nedenfor beskrevne ophørsspaltning af G1 ikke længere vil hæfte for genbeskatningsforpligtelsen?
8. Kan Skatterådet bekræfte, at A1 Holding ApS efter gennemførelse af den nedenfor beskrevne ophørsspaltning af G1 ikke længere vil hæfte for aktuelle skatteforpligtelser?
9. Kan Skatterådet bekræfte, at genbeskatningsforpligtelsen i G1 ikke udløses ved den nedenfor beskrevne ophørsspaltning af G1?

Svar:

1. Ja
2. Ja
3. Ja
4. Ja
5. Nej
6. Nej
7. Ja
8. Nej
9. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

1.1. Koncernstruktur

Den nuværende koncernstruktur er illustreret som følger:

Den fysiske person, A, ejer samtlige B-anparter i G1 Holding ApS (G1), mens den fysiske person, B, ejer samtlige A-anparter i G1. A-anparterne i G1 besidder alle stemmer i G1, men har ingen økonomiske rettigheder, herunder ikke ret til udbytte. B-anparterne i G1 har ingen stemmer, men giver til gengæld ret til udbytte mv. A og B ejer tilsammen 100 pct. af anpartskapitalen i G1.

B er søn af A.

G1 ejer samtlige A-aktier i G2 Holding A/S. A-aktierne besidder alle stemmer i G2 Holding A/S, men har ingen økonomiske rettigheder, herunder ikke ret til udbytte. Derudover ejer G1 nominelt DKK 1 C-aktie i G2 Holding A/S ("C-aktien"). Der har tidligere været knyttet en forlods udbytteret til C-aktien, men den er nu udtømt, hvorefter C-aktien har samme rettigheder som B-aktierne i G2 Holding A/S - dvs. C-aktien giver ret til udbytte baseret på nominelle værdier, men bærer ikke stemmer.

B1 Holding ApS og C1 Holding ApS ejer samtlige B-aktier i G2 Holding ApS.

G1, B1 holding ApS og C1 Holding ApS ejer tilsammen 100 pct. af aktiekapitalen i G2 Holding ApS.

Skattestyrelsen har modtaget en fuldstændig udskrift fra Erhvervsstyrelsen for G1 og for G2 Holding A/S. Udskrifterne indeholder blandt andet oplysninger om selskabernes CVR-nummer og adresse.

Skattestyrelsen har samtidig modtaget gældende vedtægter for G1 og for G2 Holding A/S.

1.2. G1 Holding ApS

G1 blev etableret ved en spaltning i 20xx. Selskabets formål er at eje kapitalandele samt anden virksomhed, der står i forbindelse hermed.

G1 har regnskabsår, der løber fra 1. maj til 30. april. Skattestyrelsen har modtaget en kopi af årsrapporten for 2021/2022 for G1.

Koncernen har valgt international sambeskatning i overensstemmelse med reglerne i selskabsskatteloven (SEL) § 31A. Som følge heraf er der i regnskabet for G1 i 2022 optaget en genbeskatningsforpligtelse på ca. DKK xxx mio. Dette kan primært henføres til udnyttelse af underskud i de udenlandske datterselskaber. I det seneste regnskab for G1 fremgår det, at der i dette selskab er en genbeskatningsforpligtelse - i regnskabet nævnt under posten udskudt skat - på xxx kr. I samme regnskab fremgår en skyldig skat på xxx kr. Disse beløb udgjorde genbeskatningsforpligtelsen (xxx t. DKK) og aktuelle skatteforpligtelser (xxx t. DKK) på regnskabstidspunktet.

Spørger har supplerende oplyst, at G1 i 2023 ikke har tilgodehavender mod andre selskaber end D1 A/S. Dette tilgodehavende udgør ca. xxx mio. kr. Der kan fremlægges en erklæring fra D1 A/S på, at dette selskab anerkender at skyldte det pågældende beløb. Det skal bemærkes, at såfremt forpligtelserne på tidspunktet for anpartsombytningen vil overstige tilgodehavenderne på dette tidspunkt, så vil G1 ud over tilgodehavender overføre kontanter til H1.

Det er derudover oplyst, at D1 A/S har en egenkapital på flere hundrede millioner kroner.

Som nærmere beskrevet nedenfor er det hensigten, at G1 på det tidspunkt, hvor H1 bliver nyt administrationsselskab overfører tilgodehavender imod tilknyttede virksomheder til H1. Derved overføres tilgodehavender svarende til genbeskatningsforpligtelsen og aktuelle skatteforpligtelser.

2. Dispositionen

På nuværende tidspunkt ejer B som nævnt samtlige A-anparter i G1. B ønsker at indskyde A-anparterne i G1 i et nyt selskab med arbejdsnavnet, H1 ApS (H1), ved en skattefri anpartsombytning. Herefter vil koncernstrukturen være som følger:

Koncernen har valgt perioden 1. maj - 30. april som regnskabsår. Indkomståret 2023 vedrører derfor perioden fra 1. maj 2022 - 30. april 2023.

Anpartsombytningen vil blive gennemført i indeværende regnskabsår, dvs. forud for den 1. maj 2024.

Efter gennemførelse af denne anpartsombytning vil H1 være det øverste moderselskab i koncernen. Det betyder også, at H1 vil skulle vælges som nyt administrationsselskab i stedet for G1. Det følger af SEL § 31 A, stk. 4, jf. SEL § 31, stk. 6.

Som følge heraf vil G1 overføre genbeskatningsforpligtelsen og aktuelle skatteforpligtelser - samt tilgodehavender svarende hertil - til H1. I forbindelse med udpegningen af H1 som nyt administrationsselskab vil der blive indgået en aftale herom mellem G1 og H1.

Herefter vil der blive gennemført en ophørsspaltning af G1, hvorved G1 spaltes til to nystiftede selskaber (med arbejdsnavnene, A1 Holding ApS og H2 ApS)¹.

Det er nævnt ovenfor, at H1 efter gennemførelse af den ovenfor omtalte anpartsombytning vil eje samtlige A-anparter i G1. Som vederlag herfor modtager H1 ved spaltningen samtlige kapitalandele i H2 ApS. H2 ApS vil ved spaltningen modtage samtlige A-aktier i G2 Holding A/S, som ejes af G1.

Det er ligeledes nævnt ovenfor, at A ejer samtlige B-anparter i G1. Som vederlag herfor modtager A ved spaltningen samtlige kapitalandele i A1 Holding ApS. A1 Holding ApS vil ved spaltningen modtage samtlige øvrige aktiver i G1 inklusive C-aktien i G2 Holding A/S.

Koncernstrukturen efter gennemførelse af ophørsspaltningen er illustreret som følger:

Ophørsspaltningen vil blive gennemført med virkning pr. 1. maj 2023 - dvs. ved påbegyndelsen af indkomståret 2024.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1:

Efter vores opfattelse vil genbeskatningsforpligtelsen ikke blive udløst, hvis A indskyder samtlige A-anparter i G1 i H1 ved en skattefri anpartsombytning.

Det skyldes, at H1 ved anpartsombytningen bliver nyt ultimativt moderselskab i koncernen og ønsker at indtræde i bindingsperioden i den internationale sambeskatning. Der kan i den forbindelse henvises til SEL § 31 A, stk. 3, 8. pkt.

Spørgsmål 2:

Efter vores opfattelse vil H1 indtræde i den resterende bindingsperiode, der er gældende for G1. Der vil således ikke påbegynde en ny bindingsperiode på 10 år.

Følgende fremgår således også direkte af SEL § 31 A, stk. 3, 10. pkt.:

"Uanset 9. pkt. anvendes bindingsperioden for det opkøbte moderselskab uændret, såfremt det nye ultimative moderselskab er nystiftet."

Det kan lægges til grund, at H1 vil blive stiftet ved kontantindskud af DKK 40.000 umiddelbart forud for gennemførelse af den ovenfor beskrevne anpartsombytning, hvorved A indskyder samtlige A-anparter i G1 i H1 ved en skattefri anpartsombytning.

Herved vil det være tale om en situation, som er direkte omfattet af 10. pkt. angivet lige ovenfor, og H1 indtræder derfor i den resterende bindingsperiode, der er gældende for G1.

Spørgsmål 3:

Når der skiftes administrationsselskab, skal det tidligere administrationsselskab forpligte sig til at betale det nye administrationsselskab for overførte skatteforpligtelser.

Det fremgår af bemærkningerne til SEL § 31 A, stk. 4 - lovforslag nr. L 121 (2004/05—02) - at forpligtelsen omfatter et beløb svarende til den fulde genbeskatningsforpligtelse. Skatterådet har i SKM 2007.761. SR accepteret, at det hidtidige administrationsselskab foretager de facto-betalinger til det nye administrationsselskab i takt med, at det nye administrationsselskab genbeskattes.

Konkret ønsker G1 at overføre genbeskatningsforpligtelsen og aktuelle skatteforpligtelser til H1 til kurs 100 på det tidspunkt, hvor H1 udpeges som nyt administrationsselskab. G1 vil på samme tidspunkt overdrage tilgodehavender til H1 svarende til genbeskatningsforpligtelsen og aktuelle skatteforpligtelser. Herefter vil G1 være frigjort for forpligtelsen.

Det er vores opfattelse, at en sådan fremgangsmåde vil være forenelig med såvel SKM 2007.761. SR som forarbejderne gengivet lige ovenfor. Det er derfor ligeledes vores opfattelse, at der kan svares bekræftende på spørgsmål 3.

Spørgsmål 4 og 5:

Som følge af den ovenfor beskrevne anpartsombytning vil H1 blive nyt ultimativt moderselskab. Det betyder også, at H1 vil være nyt administrationsselskab for den internationale sambeskatning. Det fremgår af SEL § 31 A, stk. 4, at udpegningen sker efter samme kriterier som ved national sambeskatning efter SEL § 31, stk. 6. I henhold til SEL § 31, stk. 6, skal rettigheder og forpligtelser overføres til det nye administrationsselskab.

Dette er beskrevet således af A Røijkær Koue i Sambeskatning i teori og praksis, 1. udgave, 2007:

"Ved skift af administrationsselskab overføres rettigheder og forpligtelser til det nye administrationsselskab. Dette omfatter både forpligtelser vedrørende den aktuelle indkomstperiode og forpligtelser mv. vedrørende tidligere perioder. Dette indebærer modsat, at det tidligere administrationsselskab udtræder af rettigheder og forpligtelser - også for så vidt angår indkomstår, hvor det pågældende selskab har været administrationsselskab."

Det er beskrevet ovenfor, at G1 vil overføre genbeskatningsforpligtelsen og aktuelle skatteforpligtelser - samt tilgodehavender svarende hertil - til H1 ved skiftet af administrationsselskab.

Det er som følge heraf vores opfattelse at G1 ikke længere hæfter for genbeskatningsforpligtelsen og aktuelle skatteforpligtelser efter skifte af administrationsselskab.

Spørgsmål 6:

Der henvises til argumentationen ovenfor under spørgsmål 4 og 5. Eftersom G1 ikke længere hæfter for genbeskatningsforpligtelsen og aktuelle skatteforpligtelser, er det vores opfattelse at G1 efter udpegnin-

gen af H1 som nyt administrationsselskab vil blive stillet i samme position, som hvis G1 aldrig havde været administrationsselskab i den internationale sambeskatning.

Spørgsmål 7 og 8:

Der findes en række forskellige hæftelsesregler i reglerne omkring national og international sambeskatning.

Det er relevant for A at få vished for, at A1 Holding ApS efter gennemførelse af den ovenfor beskrevne ophørsspaltnings ikke længere vil hæfte for skatter - herunder genbeskatningssaldoen - hverken i relation til international eller national sambeskatning. Begrundelsen herfor vil være, at A1 HOLDING APS ikke længere indgår i koncernen, da A1 Holding ApS som beskrevet ovenfor alene vil eje nominelt DKK 1 C-aktie i G2 Holding A/S.

Det er beskrevet ovenfor under spørgsmål 6, at G1 ved skifte af administrationsselskab til H1 skal stilles som om, at G1 aldrig har været administrationsselskab. Det betyder således, at G1 frigøres for hæftelser. Denne frigørelse har virkning såvel bagudrettet som fremadrettet.

I bestemmelserne omkring frigørelse for hæftelse som følge af valg af nyt administrationsselskab i SEL § 31 A, stk. 4, jf. SEL § 31, stk. 6, er der ikke bestemmelser som i SEL § 31, stk. 6, 10.-12. pkt., hvorefter datterselskaber - herunder selskaber kontrolleret af samme aktionærkreds - i en række tilfælde hæfter solidarisk med administrationsselskabet for skatter mv.

Det er som følge heraf vores opfattelse, at A1 Holding ApS ikke vil hæfte for skatter - herunder genbeskatningssaldoen - hverken i relation til international eller national sambeskatning. Det skyldes, at reglen i SEL § 31 A, stk. 4, jf. SEL § 31, stk. 6, om, at rettigheder og forpligtelser overføres til det nye administrationsselskab, må anses for lex specialis i forhold til de almindelige regler omkring hæftelse i sambeskatningen. Dette gælder så meget desto mere i denne situation, hvor der på forhånd er fastlagt en plan, hvorefter A1 HOLDING APS ikke længere skal være en del af koncernen. I modsat fald vil der ikke være noget indhold i bestemmelserne om, at et tidligere administrationsselskab frigøres for hæftelse, når der vælges et nyt administrationsselskab.

Spørgsmål 9:

Det er beskrevet ovenfor at H1 vil indtræde som nyt administrationsselskab i koncernen forud for udløb af indeværende regnskabsår, dvs. inden den 1. maj 2024.

Herefter - dvs. efter den 1. maj 2023 - vil der som ligeledes beskrevet ovenfor blive gennemført en ophørsspaltnings af G1, hvorved G1 spaltes til to nystiftede selskaber (A1 Holding ApS og H2). Ophørsspaltnings vil blive gennemført med virkning pr. 1. maj 2023. Den ovenfor beskrevne anpartsombytning vil blive gennemført/vedtaget forud for vedtagelse af ophørsspaltnings.

Efter vores opfattelse vil genbeskatningsforpligtelsen ikke blive udløst ved denne spaltnings. Det skyldes, at der ikke er tale om spaltnings af et ultimativt moderselskab, jf. SEL § 31 A, stk. 3, 11. pkt.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at genbeskatningsforpligtelsen i G1 ikke udløses, hvis B indskyder samtlige A-anparter i G1 i et nyt selskab, H1, ved en skattefri anpartsombytning.

Begrundelse

G1 ejer alle A-aktierne i G2 Holding A/S, som bærer alle stemmerettighederne i selskabet. G1 er som følge heraf ultimativt moderselskab, jf. selskabsskattelovens § 31 C, i en koncern, der består af en række underliggende danske- og udenlandske koncernselskaber.

Koncernen har valgt international sambeskatning, jf. selskabsskattelovens § 31 A.

Spørger påtænker at foretage en skattefri aktieombytning af anparterne i G1 med anparterne i det nystiftede selskab, H1. H1 bliver ved aktieombytningen nyt ultimativt moderselskab i koncernen.

Spørger ønsker bekræftet, at genbeskatningsforpligtelsen ikke udløses ved den påtænkte aktieombytning.

I selskabsskattelovens § 31 A, stk. 3, 8.-10. pkt., fremgår:

"Såfremt det ultimative moderselskab bliver datterselskab af et andet ultimativt moderselskab, anses bindingsperioden for det førstnævnte moderselskab (det opkøbte

moderselskab) og dets datterselskaber for afbrudt med fuld genbeskatning til følge, jf. stk. 11, medmindre det opkøbte moderselskab og dets datterselskaber indtræder i en eventuel bindingsperiode for det nye ultimative moderselskab. Såfremt den samme aktionærkreds, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, fortsat direkte eller indirekte

råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne i det opkøbte moderselskab, anvendes bindingsperioden for det moderselskab, som senest valgte international sambeskatning. Uanset 9. pkt. anvendes bindingsperioden for det opkøbte moderselskab uændret, såfremt det nye ultimative moderselskab er nystiftet."

Det følger heraf, at bindingsperioden for et (hidtidigt) ultimativt moderselskab og dets datterselskaber som udgangspunkt anses for afbrudt med fuld genbeskatning til følge, såfremt det hidtidige moderselskab bliver datterselskab af et andet ultimativt moderselskab. Genbeskatningen indtræder, medmindre det hidtidige moderselskab og dets datterselskaber indtræder i en eventuel bindingsperiode for det nye ultimative moderselskab.

Ifølge kursgevinstlovens § 4, stk. 2, 2. pkt., anses aktionærer som nævnt i aktie-avancebeskatningslovens § 4, stk. 2, ved bedømmelsen af aktionærkredsen som én og samme aktionær.

Ifølge aktieavancebeskatningslovens § 4, stk. 2, 1. pkt., udgør aktionærkredsen den skattepligtiges ægtefælle, forældre og bedsteforældre samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer. Bestemmelsen omfatter således slægtskab i op- og nedadgående retning samt ægtefæller og dødsboer. Derimod er søskendeforhold ikke omfattet.

Idet A er forælder til B, er parterne omfattet af den i kursgevinstlovens § 4, stk. 2, nævnte aktionærkreds.

Da den samme aktionærkreds, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne i det opkøbte moderselskab, finder selskabsskattelovens § 31 A, stk. 3, 9. og 10. pkt., anvendelse.

Bindingsperioden for det hidtidige moderselskab, G1, anvendes derfor uændret, såfremt det nye ultimative moderselskab, H1, er nystiftet, jf. selskabsskattelovens § 31 A, stk. 3, 10. pkt. Da H1 bliver stiftet umiddelbart forud for gennemførelsen af aktieombytningen, anvendes den resterende bindingsperiode for G1 herved uændret.

Det kan på den baggrund bekræftes, at genbeskatningsforpligtelsen ikke udløses ved den påtænkte aktieombytning, idet H1 indtræder i den resterende bindingsperiode, der er gældende for G1.

Det bemærkes, at Skattestyrelsen ikke har taget stilling til, om betingelserne for skattefri aktieombytning efter aktieavancebeskatningslovens § 36, er opfyldt.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at H1 vil indtræde i den resterende bindingsperiode, der er gældende for G1 i den internationale sambeskatning, og at der dermed ikke vil påbegynde en ny bindingsperiode på 10 år.

Begrundelse

Der henvises til Skattestyrelsens begrundelse i spørgsmål 1.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Ja".

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at det ikke vil udløse beskatning for G1 eller H1, hvis G1 overfører genbeskatningsforpligtelsen og aktuelle skatteforpligtelser til H1 til kurs 100 og samtidig hermed overfører tilgodehavender svarende hertil.

Begrundelse

G1 udgør før aktieombytningen koncernens ultimative moderselskab, og dermed også administrationsselskabet i den internationale sambeskatning, jf. selskabsskattelovens § 31 A, stk. 4, 1. pkt.

Ved aktieombytningen bliver H1 nyt ultimativt moderselskab i koncernen og dermed også nyt administrationsselskab i sambeskatningen.

Når der skiftes administrationsselskab, overføres det tidligere administrationsselskabs rettigheder og forpligtelser til det nye administrationsselskab, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 4. pkt. Denne overførsel af rettigheder og forpligtelser skal ske på samme dag som den dag, hvor der sker udpegning af det nye administrationsselskab. Se SKM2007. 761. SR.

Selskabsskattelovens § 31 handler om national sambeskatning, men bestemmelserne i selskabsskatteloven § 31 om national sambeskatning anvendes tilsvarende ved international sambeskatning med de tilføjelser og undtagelser, der følger af stk. 2-14. Se selskabsskattelovens § 31 A, stk. 1, 3. pkt.

I sambeskatningen forestår administrationsselskabet indbetalingen af den samlede indkomstskat, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 7. pkt. Derudover beregnes ordinære acontoskatter hos administrationsselskabet, som også forestår indbetalingen af acontoskatterne, jf. selskabsskattelovens § 29 A, stk. 3.

Administrationsselskabet betaler ordinære acontoskatter senest den 20. marts og den 20. november i indkomståret. De øvrige selskaber skal inden dette tidspunkt have forpligtet sig til at betale deres andel af raterne. Betales beløbet ikke til administrationsselskabet senest på tidspunktet for rettidig skattebetaling efter selskabsskattelovens § 30, vil beløbet skulle forrentes på markedsvilkår i overensstemmelse med armslængde-princippet. Se den juridiske vejledning 2023-1 afsnit C. D. 3.1.5.3 Fordeling og betaling af indkomstskat og acontoskat.

I det omfang G1's *aktuelle skatteforpligtelser* er forfaldne efter selskabsskattelovens §§ 29 A og 30 på aktieombytnings tidspunktet, vil G1 fortsat være administrationsselskab i forhold til disse forpligtelser. Forpligtelsen til at betale de forfaldne indkomstskatter og acontoskatter overføres ikke til H1. Tilgodehavender for forfaldne skatteforpligtelser skal tilsvarende ikke overføres til H1.

Det er således alene de ikke forfaldne skatteforpligtelser, jf. selskabsskattelovens § 30 og selskabsskattelovens § 29 A, for så vidt angår acontoskatter, der ved aktieombytningen overføres fra G1 til H1, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 4. pkt.

Administrationsselskabet er desuden gjort til skattesubjekt for eventuelle genbeskatningsbeløb af udnyttede underskud i danske- og udenlandske selskaber og faste driftssteder mv., jf. selskabsskattelovens § 31 A, stk. 11. G1 har på den baggrund en *genbeskatningsforpligtelse*, der indtræder, hvis den internationale sambeskatning afbrydes inden bindingsperiodens udløb. Ved aktieombytningen overføres genbeskatningsforpligtelsen ligeledes til H1, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 4. pkt.

Ifølge selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 5. pkt., skal det tidligere administrationsselskab forpligte sig til betaling af et beløb svarende til de forpligtelser, der overføres til det nye administrationsselskab. Pligten til betaling indtræder senest på de tidspunkter, hvor det nye administrationsselskabs forpligtelser overfor Skatteforvaltningen forfalder. Se SKM2007. 761. SR.

Betaling som nævnt i selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 5. pkt., har ingen skattemæssige konsekvenser for betaleren eller modtageren, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 6. pkt.

Spørger ønsker med spørgsmål 3 bekræftet, at G1 opfylder dets betalingsforpligtelse overfor H1, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 5. pkt., ved overførsel af tilgodehavender til kurs 100 mod det danske datterselskab, D1 A/S, svarende til de overførte aktuelle skatteforpligtelser og genbeskatningsforpligtelsen.

Tilgodehavenderne i relation til de aktuelle skatteforpligtelser

Ifølge selskabsskattelovens § 31, stk. 8, 5. pkt., skal danske selskaber og faste driftssteder i Danmark, hvis indkomstskat betales af administrationsselskabet, forpligte sig til betaling til administrationsselskabet af et beløb svarende til

den betalte indkomstskat.

Baggrunden for bestemmelsen er, at administrationsselskabet betaler hele indkomstskatten - også den del, der kan siges at vedrøre minoritetsaktionærernes andel af de andre selskaber. Se bemærkningerne til L 121 2004-05 (2. samling).

Forpligtelsen skal påtages af det danske datterselskab eller faste driftssted senest på det tidspunkt, hvor administrationsselskabet skal indbetale skatten dvs. tidspunktet for rettidig skattebetaling efter selskabsskattelovens § 30 (og § 29 A for så vidt angår acontoskatter). Se Skatteministerens svar på spørgsmål 68 under behandlingen af L121 2004-05 (2. samling).

Tilgodehavendet mod D1 A/S i relation til de *aktuelle skatteforpligtelser*, kan omfatte både indkomstskatter og ordinære acontoskatter. Forpligtelserne, der overdrages, vil endnu ikke være forfaldne, jf. selskabsskattelovens § 30, og selskabsskattelovens § 29 A. Se ovenfor.

Tilgodehavendet i relation til de aktuelle skatteforpligtelser må således være opstået som følge af, at D1 A/S har forpligtet sig til betaling af et beløb svarende til endnu ikke forfaldne indkomstskatter og ordinære acontoskatter, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 8, 5. pkt.

Forpligtelsen, er påtaget af D1 A/S overfor det tidligere administrationsselskab, G1.

G1 vil på den baggrund kunne benytte tilgodehavenderne (fordringerne) mod D1 A/S svarende til de endnu ikke-forfaldne skatteforpligtelser til at opfylde dets betalingsforpligtelse overfor det nye administrationsselskab, H1, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 5. pkt. Det forudsættes, at tilgodehavenderne har en værdi af kurs pari.

Betalingen har ingen skattemæssige konsekvenser for G1 eller H1, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 6. pkt.

Tilgodehavenderne i relation til genbeskatningsforpligtelsen

Ifølge selskabsskattelovens § 31 A, stk. 6, 1. pkt., skal selskaber eller faste driftssteder, der udnytter underskud i udenlandske selskaber og faste driftssteder i udlandet forpligte sig til betaling af et beløb svarende til skatteværdien af underskuddet til administrationsselskabet.

Baggrunden for denne bestemmelse er, at administrationsselskabet er gjort til skattesubjekt for eventuelle genbeskatningsbeløb, jf. selskabsskattelovens § 31 A, stk. 11. Se bemærkningerne til L 121 2004-05 (2. samling).

Tilgodehavendet i relation til *genbeskatningsforpligtelsen* er herved opstået som følge af, at D1 A/S har forpligtet sig til betaling af et beløb svarende til skatteværdien af det underskud, som D1 A/S har udnyttet i udenlandske selskaber eller faste driftssteder i udlandet til at nedbringe den skattepligtige indkomst, jf. selskabsskattelovens § 31 A, stk. 6, 1. pkt.

D1 A/S har påtaget sig denne forpligtelse overfor det tidligere administrationsselskab, G1 senest på underskudsudnyttelsestidspunktet.

G1 vil derfor ligeledes kunne benytte tilgodehavenderne (fordringerne) mod D1 A/S svarende til genbeskatningsforpligtelsen til at opfylde dets betalingsforpligtelse overfor H1, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 5. pkt., forudsat fordringerne har en værdi af kurs pari.

Betalingen har ingen skattemæssige konsekvenser for G1 eller H1, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 6. pkt.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "Ja".

Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, at G1 ved skifte af administrationsselskab til H1 under de nedenfor angivne omstændigheder - hvorved rettigheder og forpligtelser vedrørende den internationale sambeskatning overføres til H1 - ikke længere hæfter for genbeskatningsforpligtelsen.

Begrundelse

Ifølge selskabsskattelovens § 31 A, stk. 11, påhviler forpligtelsen til fuld genbeskatning administrationsselskabet, hvis den internationale sambeskatning afbrydes inden bindingsperiodens udløb.

Efter aktieombytningen er G1 ikke længere administrationsselskab i sambeskatningen. Selskabet vil derfor ikke hæfte overfor Skatteforvaltningen for genbeskatningsforpligtelsen efter selskabsskattelovens § 31 A, stk. 11.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 4 besvares med "Ja".

Spørgsmål 5

Det ønskes bekræftet, at G1 ved skifte af administrationsselskab til H1 under de nedenfor angivne omstændigheder - hvorved rettigheder og forpligtelser vedrørende den internationale sambeskatning overføres til H1 - ikke længere hæfter for aktuelle skatteforpligtelser.

Begrundelse

I selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 10. pkt., fremgår:

"Administrationsselskabet og sambeskattede selskaber, hvor alle kapitalandele ved indkomstårets udløb er ejet direkte eller indirekte af det ultimative moderselskab, jf. § 31 C, hæfter solidarisk sammen med selskabet for den del af indkomstkatten, acontoskatten og restskatten samt tillæg og renter, der vedrører den del af indkomsten, som fordeles til selskabet."

Bestemmelsen medfører efter Skattestyrelsens opfattelse, at administrationsselskabet og sambeskattede selskaber, hvor alle kapitalandele ved indkomstårets udløb er ejet direkte eller indirekte af det ultimative moderselskab, hæfter solidarisk sammen med (skyldner)selskabet for den del af indkomstkatten, acontoskatten og restskatten samt tillæg og renter, der vedrører den del af indkomsten, som fordeles til (skyldner)selskabet.

Skatteministeren har i forbindelse med behandlingen af L 173 af 25. april 2012 (Skatteudvalget 2011-12 L 173 Bilag 32), besvaret en række spørgsmål fra FSR om de ved loven foreslåede hæftelsesbestemmelser i selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 10.-14. pkt.

Skatteministeren udtalte i den forbindelse (på side 21) blandt andet, at *"det nye administrationsselskab [alene] vil hæfte for den periode, hvor administrationsselskabet har været en del af sambeskatningen. Det nye administrationsselskab vil således ikke hæfte for perioden forud for selskabets indtræden i sambeskatningen."*

Før aktieombytningen, hvor G1 er administrationsselskab på baggrund af dets status som ultimativt moderselskab, hæfter G1 derfor solidarisk som *administrationsselskab* i sambeskatningen for den periode, hvor G1 har været administrationsselskab, med de af G1 100 pct. ejede selskaber. Dette omfatter bl.a. hæftelsen for aktuelle skatteforpligtelser for disse indkomstår.

Efter aktieombytningen, hvor H1 bliver nyt ultimativt moderselskab, vil G1 ligeledes hæfte solidarisk med H1, samt de af H1 100 pct. ejede selskaber i sambeskatningen, for blandt andet aktuelle skatteforpligtelser for disse indkomstår, såfremt alle kapitalandele i G1 ved indkomstårets udløb er ejet direkte eller indirekte af H1.

Ejerskabet i G1 vil efter aktieombytningen være fordelt mellem H1 og A med hhv. 10 pct. og 90 pct. af anpartskapitalen.

Ifølge selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 12. pkt., medregnes ejerandele, der besiddes af den i kursgevinstlovens § 4, stk. 2, nævnte aktionærkreds, ved opgørelsen af kapitalandele efter selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 10. og 11. pkt.

Idet A er forælder til B, er parterne omfattet af den i kursgevinstlovens § 4, stk. 2, nævnte aktionærkreds. Der henvises til begrundelsen i spørgsmål 1.

Det medfører, at As ejerandele i G1 skal medregnes ved opgørelsen af kapitalandele efter selskabsskatte-lovens § 31, stk. 6, 10. og 11. pkt., jf. selskabsskatte-lovens § 31, stk. 6, 12. pkt.

H1 skal derfor anses for at eje alle kapitalandele i G1 ved udløbet af indkomståret 2023.

G1 vil som følge heraf hæfte solidarisk med de øvrige helejede selskaber i sambeskatningen for den del af indkomstkatten, acontoskatten og restskatten samt tillæg og renter, der vedrører den del af indkomsten, som fordeles til skyldnerselskaberne, jf. selskabsskatte-lovens § 31, stk. 6, 10. pkt. Dette gælder som nævnt både i relation til skattekrav fra *tidligere indkomstår* og i relation til skattekrav for indkomstår *efter* aktieombytningen.

Skattestyrelsen kan på den baggrund ikke bekræfte, at G1 ved skifte af administrationsselskab til H1 ikke længere hæfter solidarisk for blandt andet aktuelle skatteforpligtelser.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 5 besvares med "Nej".

Spørgsmål 6

Det ønskes bekræftet, at G1 ved skifte af administrationsselskab til H1 under de nedenfor angivne omstændigheder - hvorved rettigheder og forpligtelser vedrørende den internationale sambeskatning overføres til H1 - i hæftelsesmæssig henseende vil blive stillet i samme position, som hvis G1 aldrig havde været administrationsselskab i den internationale sambeskatning?

Begrundelse

Der henvises til begrundelsen i spørgsmål 5.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 6 besvares med "Nej".

Spørgsmål 7

Det ønskes bekræftet, at A1 Holding ApS efter gennemførelse af den beskrevne ophørsspaltning af G1 ikke længere vil hæfte for genbeskatningsforpligtelsen.

Begrundelse

Ved spaltning af G1, er A1 Holding ApS ikke administrationsselskab i sambeskatningen. Selskabet vil på den baggrund ikke hæfte overfor Skatteforvaltningen for genbeskatningsforpligtelsen efter selskabsskatte-lovens § 31 A, stk. 11.

Ved overførsel af tilgodehavenderne (fordringerne) mod D1 A/S vil G1 opfylde dets betalingsforpligtelse overfor H1, jf. selskabsskatte-lovens § 31, stk. 6, 5. pkt., forudsat, at fordringerne har en værdi af kurs pari. Der henvises til begrundelsen i spørgsmål 3. Der vil derfor ikke være nogen hæftelse for A1 Holding ApS at overtage fra G1 for genbeskatningsforpligtelsen.

Det kan derfor bekræftes, at A1 Holding ApS efter ophørsspaltningen af G1 ikke vil hæfte for genbeskatningsforpligtelsen.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 7 besvares med "Ja".

Spørgsmål 8

Det ønskes bekræftet, at A1 Holding ApS efter gennemførelse af den beskrevne ophørs-spaltning af G1 ikke længere vil hæfte for aktuelle skatteforpligtelser.

Begrundelse

G1 hæfter før ophørsspaltningen solidarisk med de øvrige selskaber i sambeskatningen for blandt andet aktuelle skatteforpligtelser. Der henvises til begrundelsen i spørgsmål 5.

G1 ophørsspaltes i de to selskaber, A1 Holding ApS og H2 ApS.

Spørger ønsker bekræftet, at A1 Holding ApS ikke overtager G1 ApS' hæftelse for de aktuelle skatteforpligtelser.

I selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 14. pkt., som indføjet ved lov nr. 591 af 18. juni 2012, fremgår:

"Træder et selskab ud af sambeskatningen, hæfter det udtrædende selskab fra tidspunktet for udtrædelsen kun for den del af indkomstkatten, acontoskatten og restskatten samt tillæg og renter, der vedrører den del af indkomsten, som fordeles til selskabet, medmindre den samme aktionærkreds, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, fortsat direkte eller indirekte råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne efter selskabets udtræden." (Skattestyrelsens understregning.)

Det følger heraf, at et udtrædende selskab som udgangspunkt kun hæfter for den del af indkomstkatten, acontoskatten og restskatten samt tillæg og renter, der vedrører den del af indkomsten, som fordeles til selskabet.

Det følger ligeledes, at der gælder en undtagelse hertil, såfremt den samme aktionærkreds, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, fortsat direkte eller indirekte råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne efter selskabets udtræden.

I de almindelige bemærkninger til L173 af 25. april 2012, fremgår, at udgangspunktet om, at hæftelsen for et udtrædende selskab ophører, gælder "... uanset om udtrædelsen af sambeskatningen sker ved et egentligt frasalg af selskabet eller på anden måde, herunder som følge af omstrukturering, likvidation eller konkurs."

Udgangspunktet i selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 14. pkt., om, at hæftelsen for et udtrædende selskab ophører, er herved ikke kun begrænset til situationer, hvor selskabet udtræder ved frasalg, men omfatter blandt andet også situationer, hvor det udtrådte selskab ophørsspaltes.

Tilsvarende, må efter Skattestyrelsens opfattelse gælde i relation til undtagelsen hertil i tilfælde hvor den i kursgevinstlovens § 4, stk. 2, nævnte aktionærkreds, råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne efter selskabets udtræden.

Hvis et selskab derfor udtræder ved ophørsspaltning, og den i kursgevinstlovens § 4, stk. 2, nævnte aktionærkreds råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne i det/de selskaber, som det udtrådte selskab spaltes ud i, overtager det/disse selskaber herved det udtrådte selskabs skatteretlige hæftelse.

Idet A er forælder til B vil den samme aktionærkreds, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, fortsat råde over mere end halvdelen af stemmerettighederne i A1 Holding ApS efter G1's udtræden (ophørsspaltning).

A1 Holding ApS' hæftelse for skatter i andre sambeskattede selskaber ophører dermed ikke ved G1's udtræden af sambeskatningen. A1 Holding ApS vil derfor overtage G1's hæftelse for aktuelle skatteforpligtelser vedrørende sambeskatningsperioden.

A1 Holding ApS vil derimod ikke hæfte for fremtidige skatteforpligtelser, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 10. pkt., da A1 Holding ApS ikke vil udgøre et sambeskattet selskab, hvor alle kapitalandele ved indkomstårets udløb er ejet direkte eller indirekte af det ultimative moderselskab, H1.

Det bemærkes derudover, at det ved en eventuel skattefri spaltning efter fusionsskatteloven blandt andet gælder en solidarisk hæftelse for de ved spaltningen modtagende selskaber. Se fusionsskattelovens § 15, stk. 3.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 8 besvares med "Nej".

Spørgsmål 9

Det ønskes bekræftet, at genbeskatningsforpligtelsen i G1 ikke udløses ved den nedenfor beskrevne ophørsspaltning af G1.

Begrundelse

Ved spaltning af det ultimative moderselskab i en international sambeskatning anses bindingsperioden for afbrudt, og der udløses fuld genbeskatning efter selskabsskattelovens § 31 A, stk. 11. Det følger af selskabsskattelovens § 31 A, stk. 3, 11. pkt.

I den foreliggende sag vil G1 ikke være ultimativt moderselskab på spaltningstidspunktet.

Spaltningen af G1 vil derfor ikke medføre, at bindingsperioden anses for afbrudt og at der udløses fuld genbeskatning efter selskabsskattelovens § 31 A, stk. 11.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 9 besvares med "Ja".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Selskabsskattelovens § 31 A

Stk. 3. [...] Såfremt det ultimative moderselskab bliver datterselskab af et andet ultimativt moderselskab, anses bindingsperioden for det førstnævnte moderselskab (det opkøbte moderselskab) og dets datterselskaber for afbrudt med fuld genbeskatning til følge, jf. stk. 11, medmindre det opkøbte moderselskab og dets datterselskaber indtræder i en eventuel bindingsperiode for det nye ultimative moderselskab.

Såfremt den samme aktionærkreds, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, fortsat direkte

eller indirekte råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne i det opkøbte moderselskab, anvendes bindingsperioden for det moderselskab, som senest valgte international sambeskatning. Uanset 9. pkt. anvendes bindingsperioden for det opkøbte moderselskab uændret, såfremt det nye ultimative moderselskab er nystiftet. [...] (Skattestyrelsens understregning.)

Spørgsmål 2

Der henvises til lovgrundlaget i spørgsmål 1.

Spørgsmål 3

Lovgrundlag

Selskabsskattelovens § 29 A

§ 29 A. Selskaber og foreninger mv. skal betale indkomstårets forventede

indkomstskat i løbet af indkomståret, jf. dog § 30 A. Beløb, der indbetales i løbet af indkomståret, benævnes acontoskat. Hvor selskabet eller foreningen mv. anvender et andet indkomstår end kalenderåret (forskudt indkomstår), betales acontoskatten for et givet indkomstår i det kalenderår, som indkomståret træder i stedet for.

Stk. 2. Selskaber og foreninger mv. skal i acontoskat betale 50 pct. af gennemsnittet af de seneste tre indkomstårs indkomstskat. Denne acontoskat benævnes ordinær acontoskat. Ordinær acontoskat betales i 2 lige store rater i løbet af indkomståret og opkræves af told- og skatteforvaltningen. Ved opkrævning af ordinær acontoskat opkræves kun beløb, der er delelige med 1.000 kr. Udgår den ordinære acontoskat mindre end 2.000 kr., opkræves den dog ikke.

Stk. 3. Der beregnes ikke ordinær acontoskat for et selskab m.v., der ved den senest foreliggende skatteansættelse indgår i en sambeskatning efter § 31 eller § 31 A, medmindre selskabet m.v. er administrationsselskab, jf. § 31, stk. 6, eller § 31 A, stk. 4. For et sådant selskab m.v. finder stk. 4 om acontoskat i forbindelse med

indtræden af skattepligtig tilsvarende anvendelse ved ophør af sambeskatningen.

Stk. 4. Selskaber og foreninger mv., som har været skattepligtige i to indkomstår

eller mindre, kan for de pågældende indkomstår indbetale acontoskat senest den 20. marts og den 20. november i indkomståret. For de efterfølgende indkomstår skal selskabet eller foreningen mv. betale acontoskat efter stk. 2. Indtil der foreligger

skatteansættelser for de seneste tre indkomstår, beregnes den ordinære acontoskat som 50 pct. af gennemsnittet af de foreliggende indkomstårs indkomstskatter.

[...]

Selskabsskattelovens § 30

§ 30. Restskat og tillæg efter § 29 B for selskaber og foreninger mv. forfalder til betaling den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det

forskudte indkomstår træder i stedet for. For selskaber, foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Udskrives opkrævningen efter den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår efter den 1. november i kalenderåret efter

det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, forfalder de beløb, der opkræves, til betaling den 1. i den måned, der følger efter udskrivningen af opkrævningen.

[...]

Selskabsskattelovens § 31

Stk. 6. Ved national sambeskatning udpeges det øverste moderselskab, der deltager i sambeskatningen, som administrationsselskab i sambeskatningen. Findes der ikke et dansk skattepligtigt øverste moderselskab, men flere sideordnede dansk skattepligtige søsterselskaber, udpeges et af søsterselskaberne, der deltager i sambeskatningen, som administrationsselskab. Såfremt administrationsselskabet ikke længere indgår i koncernen, eller såfremt et andet selskab bliver øverste danske moderselskab, skal der udpeges et nyt administrationsselskab. Administrationsselskabets rettigheder og forpligtelser overføres til det nye administrationsselskab. Det tidligere administrationsselskab skal forpligte sig til betaling af et beløb svarende til de forpligtelser, der overføres til det nye administrationsselskab. Betaling som nævnt i 5. pkt. har ingen skattemæssige konsekvenser for betaleren eller modtageren. Administrationsselskabet forestår indbetalingen af den samlede indkomstskat. Dette gælder også restskat, tillæg og renter. (...)

[...]

Stk. 8. Ved udnyttelse af underskud i danske selskaber og faste driftssteder i Danmark skal administrationsselskabet forpligte sig til betaling til underskudsselskabet af et beløb svarende til den i § 17, stk. 1, nævnte procent (skatteværdien) af det udnyttede underskud senest på dagen for rettidig skattebetaling efter § 30. Danske selskaber og faste driftssteder i Danmark, som udnytter underskud i danske selskaber eller faste driftssteder i Danmark, skal forpligte sig til betaling til administrationsselskabet af et beløb svarende til skatteværdien af underskudsudnyttelsen. (...) (Skattestyrelsens understregning.)

Selskabsskattelovens § 31 A

Det ultimative moderselskab kan vælge, at sambeskatningen for de koncernforbundne selskaber og foreninger m.v., som sambeskatte efter § 31, tillige skal gælde alle koncernforbundne udenlandske selskaber og foreninger m.v., i hvilke ingen af deltagerne hæfter personligt for selskabets forpligtelser, og som fordeler overskuddet i forhold til deltagernes indskudte kapital (international sambeskatning). Tilvalget gælder tillige alle faste driftssteder og faste ejendomme, der er beliggende i udlandet, og som tilhører de sambeskattede danske og udenlandske selskaber og foreninger m.v. Bestemmelserne i § 31 om national sambeskatning finder tilsvarende anvendelse ved international sambeskatning med de tilføjelser og undtagelser, der følger af stk. 2-14. 1.-3. pkt. finder tilsvarende anvendelse på et selskab m.v. som nævnt i § 31, stk. 1, som ikke er koncernforbundet med andre danske selskaber m.v., faste ejendomme eller faste driftssteder beliggende i Danmark. I stk. 2-13 sidestilles faste ejendomme og tilknyttet virksomhed efter kulbrinteskatteloven med faste driftssteder.

[...]

Stk. 4. Ved international sambeskatning er det ultimative moderselskab

administrationsselskabet. Såfremt det ultimative moderselskab ikke er skattepligtigt efter §§ 1 eller 2 eller ikke deltager i sambeskatningen, skal der udpeges et

administrationsselskab, som er omfattet af § 31, stk. 1. Udpegningen sker efter samme kriterier som i § 31, stk. 6. Det ultimative moderselskab hæfter solidarisk med selskaber omfattet af § 31, stk. 6, 10.-12. pkt., for indkomstskat, acontoskat, restskat samt tillæg og renter vedrørende indkomståret samt

administrationsselskabets eventuelle genbeskatningsforpligtelse. § 31, stk. 6, 13. og 14. pkt., finder tilsvarende anvendelse. Hæftelsen omfatter ikke indkomstskat m.v. af indkomst, der ville indgå i sambeskatningsindkomsten efter § 31, hvis der

ikke var valgt international sambeskatning. Den udskudte beskatning ved udnyttelse af underskud i udlandet skal indregnes separat som en udskudt skatteforpligtelse i administrationsselskabets årsregnskab.

[...]

Stk. 6. Ved udnyttelse af underskud i udenlandske selskaber og faste driftssteder i udlandet skal selskabet eller det faste driftssted, der udnytter underskuddet, forpligte sig til betaling af et beløb svarende til skatteværdien af underskuddet til

administrationsselskabet. Udenlandske selskaber, hvis indkomstskat betales af

administrationsselskabet, kan forpligte sig til betaling af et beløb svarende til den betalte indkomstskat til administrationsselskabet. Forpligtelsen til betalingen efter 2. pkt. til administrationsselskabet kan tillige påtages af danske selskaber eller faste driftssteder i Danmark, hvis sidstnævnte selskab og det udenlandske selskab er en del af en anden gren i koncernen end administrationsselskabet. Betalingerne som nævnt i dette stykke har ingen skattemæssige konsekvenser for betaleren eller modtageren.

[...]

Stk. 11. Hvis den internationale sambeskatning afbrydes inden

bindingsperiodens udløb, forhøjes indkomsten i administrationsselskabet for det indkomstår, hvor sambeskatningen ophører, med et beløb svarende til alle

eksisterende genbeskatningssaldi divideret med den i § 17, stk. 1, nævnte procent plus genbeskatningssaldi efter ligningslovens § 33 D (fuld genbeskatning).

[...] (Skattestyrelsens understregning.)

Forarbejder

De specielle bemærkninger i L 121 af 2. marts 2005, til nr. 16

National sambeskatning (§ 31): [...]

Stk. 6

Eftersom administrationsselskabet således betaler hele indkomstkatten - også den del, der kan siges at vedrøre minoritetsaktionærernes andel af de andre selskaber - foreslås det, at de danske selskaber og faste driftssteder i Danmark skal forpligte sig til betaling af et beløb svarende til den betalte indkomstskat til administrationsselskabet.

[...]

International sambeskatning (§ 31 A) [...]

Stk. 6

Det foreslås, at ved udnyttelse af underskud i udenlandske selskaber, skal det udnyttende danske selskab forpligte sig til betaling til administrationsselskabet af et beløb svarende til skatteværdien af det udnyttede

underskud. Baggrunden for denne bestemmelse er, at administrationsselskabet er gjort til skattesubjekt for eventuelle genbeskatningsbeløb.

Skatteministerens svar i forbindelse med behandling af L 121 2004-05 (2. samling), spørgsmål 68

Spørgsmål 68: Hvornår skal der ske afregning mellem selskaberne i en national sambeskatning af skatteværdien af underskud og overskud, jf. de foreslåede regler i SEL § 31, stk 6?

Svar: I national sambeskatning skal selskaberne, hvis skat indbetales af administrationsselskabet, og selskaberne, der udnytter andre selskabers underskud, forpligte sig til betaling af et beløb svarende til henholdsvis indkomstskatten og

skatteværdien af underskudsudnyttelsen. Forpligtelsen skal påtages senest på det tidspunkt, hvor administrationsselskabet skal henholdsvis indbetale skatten og forpligte sig overfor underskudsselskabet, dvs. tidspunktet for rettidig skattebetaling efter selskabsskattelovens § 30 (og § 29 A for så vidt angår acontoskatter). Selskaberne skal forpligte sig til betaling. Dette medfører, at hvis der ikke betales, opstår der en fordring mellem selskaberne på tidspunkt for rettidig skattebetaling. Fordringen forrentes på markedsvilkår i overensstemmelse med arms længde princippet. Renterne vil være fradragsberettigede for debitor og skattepligtige for kreditor.

Praksis

SKM2007. 761. SR

Skatterådet kan bekræfte, når der skiftes administrationsselskab under sambeskatningen efter selskabsskatteloven § 31, stk. 4, at den betalingsforpligtelse, som skal påtages af det hidtidige administrationsselskab efter selskabsskattelovens § 31, stk. 4, 5. pkt., senest indtræder på de tidspunkter, hvor det nye administrationsselskabs forpligtelser overfor SKAT forfalder. Skatterådet kan ligeledes bekræfte, at i det tilfælde, hvor betalingsforpligtelsen efter selskabsskattelovens § 31, stk. 4, 5. pkt. ikke indtræder fuldstændigt, vil det ikke medføre en beskatning af hverken hidtidig eller nyudpeget administrationsselskab på det grundlag. Skatterådet kan desuden bekræfte, at den betalingsforpligtelse, som efter selskabsskattelovens § 31, stk. 4, 5. pkt. er påtaget af det hidtidige administrationsselskab først forrentes fra de tidspunkter, hvor det nye administrationsselskabs forpligtelser overfor SKAT forfalder.

Den juridiske vejledning 2023-1 afsnit C. D. 3.1.5.3 Fordeling og betaling af indkomstskat og acontoskat

Indhold

Dette afsnit beskriver betalingen og fordelingen af indkomstskat og acontoskat i sambeskatningen.

[...]

Betaling af acontoskatteater

Administrationsselskabet skal betale ordinære acontoskatteater senest den 20. marts og den 20. november i indkomståret. De øvrige selskaber skal inden dette tidspunkt have forpligtet sig til at betale deres andel af raterne. Betales beløbet ikke senest på tidspunktet for rettidig skattebetaling efter SEL § 30, vil beløbet skulle forrentes på markedsvilkår i overensstemmelse med armslængde-princippet. Størrelsen af de enkelte selskabers ordinære acontoskatteater fastsættes på baggrund af gennemsnittet af de seneste tre års indkomstskat. Se SEL § 29 A.

[...]

Spørgsmål 4

Selskabsskattelovens § 31 A

Stk. 11. Hvis den internationale sambeskatning afbrydes inden

bindingsperiodens udløb, forhøjes indkomsten i administrationsselskabet for det indkomstår, hvor sambeskatningen ophører, med et beløb svarende til alle

eksisterende genbeskatningssaldi divideret med den i § 17, stk. 1, nævnte procent plus genbeskatningssaldi efter ligningslovens § 33 D (fuld genbeskatning).

Spørgsmål 5

Lovgrundlag

Aktieavancebeskatningslovens § 4

Stk. 2. Ved afgørelsen af, om den skattepligtige eller dødsboet efter den skattepligtige ejer eller har ejet mindst 25 pct. af aktiekapitalen i et selskab eller råder eller har rådet over mere end 50 pct. af den samlede stemmевærdi, medregnes aktier, der samtidig tilhører eller har tilhørt den skattepligtiges ægtefælle, forældre og bedsteforældre samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer efter de nævnte personer. Stedbarns og adoptivforhold sidestilles med naturligt slægtskabsforhold. Aktier tilhørende en tidligere ægtefælle til den i 1. pkt. nævnte personkreds og aktier, som en ægtefælle til den i 1. pkt. nævnte personkreds har afstået før ægteskabets indgåelse, medregnes dog ikke. Endvidere medregnes aktier, som tilhører eller har tilhørt selskaber, fonde m.v., hvorover den nævnte personkreds på grund af aktiebesiddelse, vedtægtsbestemmelse,

aftale eller fælles ledelse har eller har haft en bestemmende indflydelse. Bestemmende indflydelse på grund af aktiebesiddelse foreligger, såfremt en eller flere personer i den i 1. pkt. nævnte

personkreds på grund af ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder direkte eller indirekte ejer mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller råder over mere end 50 pct. af stemmerne i selskabet. Hvis aktierne er optaget til handel på et reguleret marked, kan bestemmende indflydelse efter en konkret vurdering foreligge ved en ejerandel på mindre end 50 pct. (Skattestyrelsens understregning.)

Kursgevinstlovens § 4

Stk. 2. Ved koncernforbundne selskaber forstås

- 1) selskaber og foreninger mv., hvor samme aktionærkreds ved fordringens erhvervelse eller på noget senere tidspunkt direkte eller indirekte ejer mere end 50 pct. af aktiekapitalen i hvert selskab,
- 2) selskaber og foreninger mv., hvor samme aktionærkreds ved fordringens erhvervelse eller på noget senere tidspunkt direkte eller indirekte råder over mere end 50 pct. af stemmerne i hvert selskab,
- 3) en fond og selskaber, hvori fonden ved fordringens erhvervelse eller på noget senere tidspunkt direkte eller indirekte ejer mere end 50 pct. af aktiekapitalen i hvert selskab, eller
- 4) en fond og selskaber, hvori fonden ved fordringens erhvervelse eller på noget senere tidspunkt direkte eller indirekte råder over mere end 50 pct. af stemmerne i hvert selskab.

Aktionærer som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 4, stk. 2, anses ved bedømmelsen af aktionærkredsen som én og samme aktionær. Ved opgørelsen af stemmeandele ses bort fra stemmer, som alene er opnået ved stemmeretsoverdragelse i forbindelse med erhvervet sikkerhed i aktier

Selskabsskattelovens § 31

Stk. 6 [...] Administrationsselskabet og sambeskattede selskaber, hvor alle kapitalandele

ved indkomstårets udløb er ejet direkte eller indirekte af det ultimative moderselskab, jf. § 31 C, hæfter solidarisk sammen med selskabet for den del af indkomstkatten, acontoskatten og restskatten samt tillæg og renter, der vedrører den del af indkomsten, som fordeles til selskabet. Selskaber, hvor alle kapitalandele ved indkomstårets udløb er ejet direkte eller indirekte af selskabet eller selskaber, der hæfter solidarisk efter 10. pkt., hæfter ligeledes solidarisk sammen med selskabet. Ejerandele, der besiddes af den i kursgevinstlovens § 4, stk. 2, nævnte aktionærkreds, medregnes ved opgørelsen af kapitalandele efter 10. og 11. pkt. Er der forgæves forsøgt udlæg for skattebeløb hos de selskaber, der hæfter solidarisk efter 10. og 11. pkt., kan kravet gøres gældende mod andre selskaber i sambeskatningen, dog maksimalt den del af kravet, der svarer til den andel af kapitalen i det hæftende selskab, der ejes direkte eller indirekte af det ultimative moderselskab. Træder et selskab ud af sambeskatningen, hæfter det udtrædende selskab fra tidspunktet for udtrædelsen kun for den del af indkomstkatten, acontoskatten og restskatten samt tillæg og renter,

der vedrører den del af indkomsten, som fordeles til selskabet, medmindre den samme aktionærkreds, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, fortsat direkte eller indirekte råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne efter selskabets udtræden. (Skattestyrelsens understregning.)

Forarbejder

Skatteudvalget 2011-12 L 173 Bilag 32

Hvis hæftelsen er begrænset til år, hvor der har bestået sambeskatning med det selskab, som hæftelsen vedrører, vil en sådan forpligtelse hos et administrationsselskab da blive overført til et nyt administrationselskab, jf. selskabsskattelovens § 31, stk. 4, med den følge, at det nye administrationsselskab kommer til at hæfte for selskabers skat vedrørende indkomstår, hvor det nye administrationsselskab ikke har været en del af sambeskatningen?

Kommentar:

Det nye administrationsselskab vil alene hæfte for den periode, hvor administrationsselskabet har været en del af sambeskatningen. Det nye administrationsselskab vil således ikke hæfte for perioden forud for selskabets indtræden i sambeskatningen.

Spørgsmål 6

Der henvises til lovgrundlag, forarbejder og praksis i spørgsmål 5.

Spørgsmål 7

Der henvises til lovgrundlag, forarbejder og praksis i spørgsmål 3.

Spørgsmål 8

Lovgrundlag

Selskabsskattelovens § 31, stk. 6, 14. pkt.

Træder et selskab ud af sambeskatningen, hæfter det udtrædende selskab fra tidspunktet for udtrædelsen kun for den del af indkomstkatten, acontoskatten og restskatten samt tillæg og renter, der vedrører den del af indkomsten, som fordeles til selskabet, medmindre den samme aktionærkreds, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, fortsat direkte eller indirekte råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne efter selskabets udtræden.

Forarbejder

De specielle bemærkninger til L 173 af 25. april 2012

Til nr. 5

Det foreslås, at hæftelsen for nationalt sambeskattede selskaber udvides, således at alle selskaber omfattet af sambeskatningen som udgangspunkt hæfter for kildeskatter, som selskaberne over for det offentlige er forpligtet til at indeholde.

Forslaget skal ses i sammenhæng med den tilsvarende udvidelse af hæftelsen for selskabsskatter m.v. for sambeskattede selskaber, jf. forslaget til ændring af selskabsskattelovens §§ 31, stk. 6, og 31 A, stk. 4, jf. lovforslagets § 2, nr. 13 og 15.

[...]

Hæftelsen ophører, uanset om udtrædelsen af sambeskatningen sker ved et egentligt frasalg af selskabet eller på anden måde, herunder som følge af omstrukturering, likvidation eller konkurs.

Hæftelsen ophører ikke for de tilbageværende selskaber, dvs. de selskaber, der ikke er udtrådt af sambeskatningen. Det gælder ligeledes, hvis sambeskatningen kun omfatter to selskaber, og sambeskatningen derfor ophører efter, at det ene selskab f.eks. sælges ud af koncernen. I denne situation ophører hæftelsen alene for det frasolgte (udtrædende) selskab.

Det foreslås endelig, at ophøret af hæftelsen for et udtrædende selskab ikke skal gælde, hvis den samme aktionærkreds, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, fortsat direkte eller indirekte råder over mere end halvdelen af stemmerettighederne efter selskabets udtræden. (Skattestyrelsens understregning.)

Spørgsmål 9

Lovgrundlag

Selskabsskattelovens § 31 A

Stk. 3 [...] Ved spaltning af det ultimative moderselskab anses bindingsperioden

for afbrudt, og der udløses fuld genbeskatning efter stk. 11. [...]

Stk. 11 Hvis den internationale sambeskatning afbrydes inden bindingsperiodens udløb, forhøjes indkomsten i administrationsselskabet for det indkomstår, hvor sambeskatningen ophører, med et beløb svarende til alle eksisterende genbeskatningssaldi divideret med den i § 17, stk. 1, nævnte procent plus genbeskatningssaldi efter ligningslovens § 33 D (fuld genbeskatning).