

  
**Skatteministeriet**

24. maj 2018  
J.nr. 2017 - 1675

Til Folketinget – Skatteudvalget

Vedrørende L 237 - Forslag til lov om ændring af selskabsskatteloven og forskellige andre love (Justering af reglerne om fast driftssted ved investering via transparente enheder, beskatning af beløb vedrørende tilbagebetalte provisioner, EU-retlig tilpasning af reglerne vedrørende udenlandske pensionsinstitutters investeringer i fast ejendom og bestemmelser i momsloven om momsfritagelse for selvstændige grupper og justering af værnsregler, der sikrer beskatning af udbytter m.v.)

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 30 af 23. maj 2018. Spørgsmålet er stillet efter ønske fra Lisbeth Bech Poulsen (SF).

Karsten Lauritzen

/ Lise Bo Nielsen



## Spørgsmål

Vil ministeren stille ændringsforslag, der sikrer, at den EU-retlige tilpasning af beskatning af ikke-hjemmehørende pensionsinstitutters investeringer i fast ejendom får kortest mulig tilbagevirkende kraft? I benægtende fald bedes ministeren yde teknisk bistand til et ændringsforslag, der sikrer dette.

## Svar

Jeg finder ikke anledning til selv at stille et ændringsforslag som det foreslåede, men jeg vil gerne yde teknisk bistand til et ændringsforslag, der sikrer, at den EU-retlige tilpasning af beskatning af ikke-hjemmehørende pensionsinstitutters investeringer i fast ejendom får kortest mulig tilbagevirkende kraft.

Det ønskede ændringsforslag kan se ud som følgende:

### Til § 17

#### 1) *Stk. 2 og 3* affattes således:

*Stk. 2.* For et pensionsinstitut, der er omfattet af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra b, og som den 1. juli 2018 opfylder betingelserne i selskabsskattelovens § 13 J, stk. 3 og 4, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 11, og som vælger at anmode om genoptagelse efter de almindelige genoptagelsesregler i skatteforvaltningsloven, vil selskabsskattelovens § 13 J, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 11, og selskabsskattelovens § 21, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 12, have virkning fra og med det indkomstår, som pensionsinstituttet anmoder om genoptagelse for. For ejendomme, der er anskaffet før det første indkomstår, som der anmodes om genoptagelse for, skal pensionsinstituttet anvende ejendommens anskaffelsessum omregnet til kontantværdi fratrukket tilskud efter lov om støttede private ungdomsboliger som værdien ved begyndelsen af dette indkomstår. § 16, stk. 5, finder ikke anvendelse, hvis der er sket beskatning efter denne bestemmelse. For ejendomme anskaffet før det indkomstår, som beskattes efter selskabsskattelovens § 13 J, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 11, jf. 1. pkt., anses en bygning eller en installation, der er en del af den faste ejendom, for afstået efter afskrivningslovens § 21. Som afståelsessum anvendes handelsværdien på tidspunktet for ændringen, og indkomstskatten af de genvundne afskrivninger beregnes efter selskabsskattelovens § 21, stk. 1. Indkomstskatten af øvrig indtægt og fortjeneste beregnes efter selskabsskattelovens § 21, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 12.

*Stk. 3.* For et pensionsinstitut, der har været omfattet af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra b, i perioden til og med den 30. juni 2018, og som opfyldte betingelserne i selskabsskattelovens § 13 J, stk. 3 og 4, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 11, og som vælger at anmode om genoptagelse efter de almindelige genoptagelsesregler i skatteforvaltningsloven, vil selskabsskattelovens § 13 J, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 11, og selskabsskattelovens § 21, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 12, have virkning fra og med det indkomstår, som pensionsinstituttet anmoder om genoptagelse for. For ejendomme, der er anskaffet før det første indkomstår, som der anmodes om genoptagelse for, skal

pensionsinstituttet anvende ejendommens anskaffelsessum omregnet til kontantværdi fratrukket tilskud efter lov om støttede private ungdomsboliger som værdien ved begyndelsen af dette indkomstår. For ejendomme anskaffet før det indkomstår, som beskattes efter selskabsskattelovens § 13 J, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 11, jf. 1. pkt., anses en bygning eller en installation, der er en del af den faste ejendom, for afstået efter afskrivningslovens § 21. Som afståelsessum anvendes handelsværdien på tidspunktet for ændringen, og indkomstskatten af de genvundne afskrivninger beregnes efter selskabsskattelovens § 21, stk. 1. Indkomstskatten af øvrig indtægt og fortjeneste beregnes efter selskabsskattelovens § 21, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 12.”

[Den EU-retlige tilpasning af beskatning af ikke-hjemmehørende pensionsinstitutters investeringer i fast ejendom får kortest mulig tilbagevirkende kraft.]

## Bemærkninger

### Til nr. 1

Ændringsforslaget medfører, at den EU-retlige tilpasning af ikke-hjemmehørende pensionsinstitutters investeringer i fast ejendom får kortest mulig tilbagevirkende kraft. Dette indebærer, at reglerne får virkning fra og med det tidligste indkomstår, som der kan anmodes om genoptagelse for efter de almindelige regler i skatteforvaltningsloven. Reglerne træder i kraft den 1. juli 2018, hvorfor det tidligste indkomstår, som der kan anmodes om ordinær genoptagelse for, er indkomståret 2015.

Det fremgår af *stk. 2, 1. og 2. pkt.*, at lovforslagets § 1, nr. 11, om anvendelse af lagerprincippet og lovforslagets § 1, nr. 12, om den lavere skattesats, får virkning fra og med det indkomstår, der anmodes om genoptagelse for. Det er dog en betingelse, at pensionsinstituttet den 1. juli 2018 opfylder betingelserne i selskabsskattelovens § 13 J, stk. 3 og 4, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 11.

Muligheden for genoptagelse følger skatteforvaltningslovens regler. Det vil f.eks. sige, at en anmodning om genoptagelse vedrørende indkomståret 2015 skal indgives senest den 1. maj 2019.

Den foreslåede bestemmelse indebærer endvidere, at de pensionsinstitutter, der ejer fast ejendom i Danmark før det indkomstår, som der anmodes om genoptagelse for, bliver beskattet af den eventuelle urealiserede gevinst eller tab, som måtte eksistere på tidspunktet for, hvornår lagerbeskatningen får virkning. Eventuel urealiseret gevinst eller tab på sådanne ejendomme skal således medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i det indkomstår, som der anmodes om genoptagelse for.

Det foreslåede virkningstidspunkt for lagerbeskatningen, jf. lovforslagets § 1, nr. 11, indebærer nemlig, at eventuel urealiseret gevinst eller tab på ejendomme, svarende til forskellen mellem handelsværdien af ejendommen ved slutningen af det sidste indkomstår, inden virkningen af den foreslåede lagerbeskatning, og anskaffelsessummen, ikke vil skulle medregnes ved opgørelsen af pensionsinstituttets skattepligtige indkomst. Dette forhold, der

er en konsekvens af overgang fra realisationsbeskatning til lagerbeskatning, rettes der op på ved den foreslåede overgangsbestemmelse.

Det foreslås i *stk. 2, 3. pkt.*, at § 16, stk. 5, ikke finder anvendelse, hvis der er sket beskatning efter denne bestemmelse. Det indebærer, at pensionsinstitutter, der ejer fast ejendom pr. 1. juli 2018, og som anmoder om genoptagelse efter skatteforvaltningslovens regler, ikke skal bruge indgangsværdien, som fastsættes efter § 17, stk. 1, men i stedet skal anvende den indgangsværdi ved overgangen fra realisationsbeskatning til lagerbeskatning, der fastsættes efter denne bestemmelse.

Det foreslås i *stk. 2, 4.-6. pkt.*, at for ejendomme anskaffet før det indkomstår, som der gives genoptagelse for, og hvor selskabsskattelovens § 13 J, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 11, derfor finder anvendelse, jf. 1. pkt., anses en bygning eller en installation, der er en del af den faste ejendom, for afstået efter afskrivningslovens § 21. Som afståelsessum anvendes handelsværdien på tidspunktet for ændringen, og indkomstkatten af de genvundne afskrivninger beregnes efter selskabsskattelovens § 21, stk. 1. Indkomstkatten af øvrig indtægt og fortjeneste beregnes efter selskabsskattelovens § 21, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 12.

Det vil sige, at ejendomme anskaffet før det indkomstår, som der gives genoptagelse for, og som beskattes efter den foreslåede § 13 J i selskabsskatteloven, bliver tilsvarende beskattet af eventuelle genvundne afskrivninger vedrørende den faste ejendom. En fast ejendom i Danmark, der anvendes erhvervsmæssigt, vil – for nogle bygninger og installationer – løbende have mulighed for at afskrive efter afskrivningsloven. Denne mulighed eksisterer ikke ved en lagerbeskatning, hvorfor det er nødvendigt at gøre op med de tidligere foretagne afskrivninger i forbindelse med indtræden af lagerbeskatningen.

Såfremt ejendommen overgår til en lagerbeskatning, skal der således ske en opgørelse af genvundne afskrivninger efter afskrivningslovens § 21. Som afståelsessum anvendes handelsværdien på tidspunktet for ændringen. Overstiger ejendommens handelsværdi den nedskrevne værdi på tidspunktet for overgangen, beskattes den overskydende værdi. De genvundne afskrivninger beskattes på samme niveau som selskabsbeskatningen, jf. selskabsskattelovens § 21, stk. 1. Derimod beskattes øvrige indtægter og fortjenester på samme niveau som danske pensionsinstitutter, jf. henvisningen til selskabsskattelovens § 21, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 12. Det vil sige, at disse indtægter og fortjenester beskattes med 15,3 pct.

De foreslåede bestemmelser i *stk. 3, 1. og 2. pkt.*, medfører, at for et pensionsinstitut, der opfylder betingelserne i selskabsskattelovens § 13 J, stk. 3 og 4, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 11, og som anmoder om genoptagelse efter de almindelige bestemmelser i skatteforvaltningsloven, vil lagerprincippet, jf. lovforslagets § 1, nr. 11, og den lavere skattesats, jf. lovforslagets § 1, nr. 12, have virkning fra og med det indkomstår, som der anmodes om genoptagelse for. Det er en betingelse, at pensionsinstituttet har været omfattet af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra b, i perioden til og med den 30. juni 2018, men har afstået fast ejendom i Danmark inden den 1. juli 2018. Det vil sige, at bestemmelsen

alene finder anvendelse for pensionsinstitutter, som ikke længere er begrænset skattepligtig til Danmark efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra b.

Den foreslåede overgangsbestemmelse indebærer således, at udenlandske pensionsinstitutter bagudrettet kan få en lavere beskatning af overskud ved drift af fast ejendom og eventuel realiseret avance herpå, hvis de anmoder om genoptagelse. Muligheden for genoptagelse følger skatteforvaltningslovens regler. Det vil f.eks. sige, at en anmodning om genoptagelse vedrørende indkomståret 2015 skal indgives senest den 1. maj 2019.

Den foreslåede bestemmelse indebærer endvidere, at de pensionsinstitutter, der ejer fast ejendom i Danmark i det indkomstår, som der anmodes om genoptagelse for, bliver beskattet af den eventuelle urealiserede gevinst eller tab, som måtte eksistere på tidspunktet for, hvornår lagerbeskatningen får virkning. Eventuel urealiseret gevinst eller tab på sådanne ejendomme skal således medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i det indkomstår, som der anmodes om genoptagelse for.

Det foreslåede virkningstidspunkt for lagerbeskatningen, jf. lovforslagets § 1, nr. 11, indebærer nemlig, at eventuelle urealiserede gevinster eller tab på ejendomme, svarende til forskellen mellem handelsværdien af ejendommen ved slutningen af det sidste indkomstår, inden virkningen af den foreslåede lagerbeskatning, og anskaffelsessummen, ikke vil skulle medregnes ved opgørelsen af pensionsinstituttets skattepligtige indkomst. Dette forhold, der er en konsekvens af overgang fra realisationsbeskatning til lagerbeskatning, rettes der op på ved den foreslåede overgangsbestemmelse.

De foreslåede bestemmelser i *stk. 3, 4.-5. pkt.*, medfører, at ejendomme anskaffet før det indkomstår, som der anmodes om genoptagelse for, men som er afstået igen inden den 1. juli 2018, og hvor der sker beskatning efter den foreslåede § 13 J, stk. 1 og 2, i selskabsskatteloven, tilsvarende bliver beskattet af eventuelle genvundne afskrivninger vedrørende den faste ejendom. En fast ejendom i Danmark, der anvendes erhvervmæssigt, vil – for nogle bygninger og installationer – løbende have mulighed for at afskrive efter afskrivningsloven. Denne mulighed eksisterer ikke ved en lagerbeskatning, hvorfor der skal gøres op med de tidligere foretagne afskrivninger i forbindelse med indtræden af lagerbeskatningen.

Såfremt ejendommen overgår til en lagerbeskatning, skal der således ske en opgørelse af genvundne afskrivninger efter afskrivningslovens § 21. Som afståelsessum anvendes handelsværdien på tidspunktet for ændringen. Overstiger ejendommens handelsværdi den nedskrevne værdi på tidspunktet for overgangen, beskattes den overskydende værdi. De genvundne afskrivninger beskattes på samme niveau som selskabsbeskatningen jf. selskabsskattelovens § 21, stk. 1. Derimod beskattes øvrige indtægter og fortjenester på samme niveau som danske pensionsinstitutter, jf. henvisningen til selskabsskattelovens § 21, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 12. Det vil sige, at disse indtægter og fortjenester beskattes med 15,3 pct.

#### Provenumæssige konsekvenser

Fastholdes længden på den gældende genoptagelsesperiode på tre år frem for at forlænge den til fem år som foreslået i lovforslaget, må det antages i et vist omfang at kunne reducere mindreprovenuet. En reduktion af mindreprovenuet vil dog afhænge af omfanget af ikke-hjemmehørende pensionsinstitutter, der har realiseret gevinster på ejendomme i Danmark i den pågældende periode, og som vil kunne opnå en skattemæssig fordel ved at søge om genoptagelse.

Den eventuelle reduktion af mindreprovenuet afhænger derfor af forskellen i beskatning af ikke-hjemmehørende pensionsinstitutters eventuelle ejendomshandler i perioden med forlænget genoptagelse, det vil sige i årene 2013-2018 sammenholdt med ditto i perioden med genoptag efter gældende regler, det vil sige årene 2015-2018. Der er ikke grundlag for at skønne over omfanget heraf. Det må dog generelt set antages, at de pensionsinstitutter, der vil kunne drage fordel af at søge om genoptagelse, vil gøre det, hvorfor en kortere genoptagelsesperiode alt andet lige må formodes at reducere det mindreprovenu, der kan opstå som følge af lovforslaget.