



SKATTEMINISTERIET

J.nr. 2008-411-0016

Dato: 8. maj 2008

Til

Folketinget - Skatteudvalget

Til udvalgets orientering vedlægges høringskema og de modtagne høringsvar vedrørende L 181 - Forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteoven og forskellige andre love (Konvertible obligationer, leasingbiler, skattemæssig selskabskvalifikation m.v.)

Kristian Jensen

/Lise Bo Nielsen

Høringsskema indeholdende høringssvar og kommentarer hertil vedrørende L 181 - Forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteoven og forskellige andre love (Konvertible obligationer, leasingbiler, skattemæssig selskabskvalifikation m.v.)

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentar til bemærkninger
Advokatrådet	<p><u>Generelt</u> Finder det fra et retssikkerhedssynspunkt uheldigt at samle en masse indbyrdes uafhængige enkeltforhold i samme lovforslag.</p> <p><u>Konvertible obligationer</u> Advokatrådet mener, at ophævelsen af sætningen ”og andre værdipapirer, der kan konverteres til aktier eller værdipapirer, som nævnt i stk. 2” vil betyde, at konvertible obligationer i anpartsselskaber ikke længere vil være omfattet af aktieavancebeskatningsloven. Foreslår derfor at det udtrykkeligt kommer til at fremgå, at konvertible obligationer i anpartsselskaber er omfattet.</p> <p>Advokatrådet mener, at det bør anføres direkte i den foreslåede § 9 A i aktieavancebeskatningsloven, at den vedrører gevinst ved afståelse, herunder indfrielse.</p>	<p>Der er den fællesnævner ved de tre elementer, der indgår i lovforslaget, at der er tale om ændringer, der skal imødegå en uhensigtsmæssig brug af skatereglerne. Endvidere vedrører alle ændringer erhvervsvirksomhed. Endelig indeholder lovforslaget i bemærkningerne en klar opdeling mellem de tre elementer. På den baggrund er det opfattelsen, at det har været forsvarligt at samle elementerne i ét lovforslag.</p> <p>Konvertible obligationer i anpartsselskaber er ikke omfattet af den citerede passus. De er omfattet af sætningen ”Endvidere finder lovens regler om aktier tilsvarende anvendelse på konvertible obligationer. Det er opfattelsen, at der ikke er behov for at præcisere i lovteksten, at det gælder både i forhold til aktieselskaber og anpartsselskaber.</p> <p>Under det gældende regelsæt anses kontant indfrielse, der sker til det på forhånd aftalte tidspunkt til den på forhånd aftalte indfrielseskurs for omfattet af aktieavancebeskatningsloven. Hvis man udtrykkeligt nævner indfrielse i den foreslåede § 9 A, vil dette skabe usikkerhed om, hvad der så gælder i forhold til andre bestemmelser i aktieavancebeskatningsloven. Endvidere vil ordet indfrielse være for bredt, da andre</p>

	<p><u>Selskabskvalifikation</u> Det komplekse forslag er ikke i tråd med regeringens erklærede mål om regelforenkling.</p> <p>Udtrykket ”direkte ejere” bør defineres entydigt i selve lovteksten, da der er tale om en sprogbrug der divergerer fra det normale.</p> <p>Der bør løbende offentliggøres en liste i f.eks. Ligningsvejledningen over lande, der udveksler oplysninger med de danske skattemyndigheder.</p>	<p>kontante indfrielse end den oven for nævnte, som udgangspunkt ikke er omfattet af aktieavancebeskatningsloven.</p> <p>Det er korrekt, at der er tale om et kompleks forslag. Forslaget er imidlertid nødvendigt for at sikre, at selskabsskattesystemet er robust.</p> <p>Udtrykket ”direkte ejer” (og indirekte ejer) findes flere steder i skattelovgivningen, f.eks. i kursgevinstlovens § 4, stk. 2, og selskabsskattelovens §§ 31 D og 32. Anvendelsen i den foreslåede bestemmelse ses ikke at afvige fra den almindelige anvendelse af udtrykket i dansk skatteret, idet skattemæssigt transparente enheder såsom interessentskaber ikke er ”ejere” – det er interessenterne, der er ”ejere”.</p> <p>Det skal i denne forbindelse bemærkes, at der ved et ændringsforslag vil blive fastslået, at udenlandske kommanditselskaber m.v. ikke skal anses for selskaber, hvis disse i deres hjemland anses for at være transparente enheder.</p> <p>Skatteministeriet er enig i, at det kan være hensigtsmæssigt, at der i forbindelse med Ligningsvejledningens kommende beskrivelse af den foreslåede bestemmelse udarbejdes en sådan liste (som efterfølgende løbende holdes ajour).</p> <p>Landene, der udveksler oplysninger, vil være lande, der</p> <ul style="list-style-type: none"> - er medlem af EU, - har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark (inkl. artiklen om udveksling af oplysninger),
--	--	---

		<ul style="list-style-type: none"> - har ratificeret OECD/Europarådets bistandskonvention samt - har en særlig aftale om udveksling af oplysninger med Danmark. <p>Det vil være muligt at finde listen over Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster på Skatteministeriets hjemmeside. Luft- og skibsfartsaftalerne med Hong Kong, Jordan, Kuwait og Libanon indeholder dog ikke nogen artikel om udveksling af oplysninger og der er således ingen udveksling af oplysninger med disse lande.</p> <p>Udover ”DBO-landene” har Aserbajdsjan ratificeret bistandskonventionen, jf. Europarådets hjemmeside (www.coe.int). Desuden kan konventionen have en videre geografisk rækkevidde end dobbeltbeskatningsoverenskomsten, f.eks. omfatter den nederlandske ratifikation af bistandskonventionen tillige Aruba og Nederlandske Antiller, mens USA’s bl.a. også omfatter Puerto Rico US Virgin Islands, Amerikansk Samoa og Guam.</p> <p>Endvidere kan det nævnes, at Isle of Man har indgået en aftale om udveksling af oplysninger, som afventer ratifikation, jf. lovforslag L 115, denne samling.</p>
Dansk Aktionærforening	Ingen bemærkninger	
DI	<p><u>Konvertible obligationer</u> DI kan ikke støtte forslaget og anbefaler, at der findes en mindre indgribende måde at foretage et indgreb vedrørende de skitserede lånearrangementer. Ændringen synes at ramme virksomhedernes adgang til finansiering, idet forslaget ram-</p>	<p>Som DI nævner er en konvertibel obligation egentlig en form for blandingsprodukt. Tidligere har det da også været sådan, at konvertible obligationer har været reguleret i både kursgevinstloven og aktieavancebeskatningsloven. Det forhold, at</p>

	<p>mer markedet for ansvarlig kapital generelt. DI opfordrer derfor til en genovervejning af forslaget, således at det målrettes de arrangementer, man ønsker at ramme. Dette kan f.eks. ske ved at sætte en mindsterente, således at kun konvertible obligationer med en lavere rente end mindsterenten rammes eller ved at lade skattepligten afhænge af, hvorvidt den stat, hvor udsteder er hjemmehørende, anser en konvertibel fordring som en fordring eller ej.</p> <p>DI anfører, at der med lovforslaget skabes nogle nye asymmetrier, som kan føre til dobbeltbeskatning. Dette skyldes, at der ikke er fradragsret for det udstedende selskab i Danmark. Efter DI's opfattelse tager forslaget om erhvervstidspunktet for aktier erhvervet ved konvertering af konvertible obligationer endvidere ikke til fulde højde for, at der med en konvertibel obligation er tale om en kombination af en fordring og en tegningsret.</p> <p>Derudover anfører DI at forslaget vil føre til ekstra administrative byrder for virksomhederne ved at skulle håndtere endnu en kildeartsbegrænsning vedrørende tab på konvertible obligationer. I tilknytning hertil bedes bekræftet, at det er forstået korrekt, at tab på konvertible obligationer ikke vil kunne modregnes i gevinst på aktieretter og tegningsretter samt andre gevinster efter aktieavancebeskatningsloven. Derudover anfører DI, at man går ud fra, at kildeartsbegrænsningen gælder inden for sambeskatning, således at et tab kan modregnes i skattepligtige gevinster i andre selskaber i sam-</p>	<p>en konvertibel obligation også er en fordring kunne pege i retning af en regulering, hvor den konvertible obligation er omfattet af kursgevinstloven. Dette således at udsteder og indehaver skulle medregne gevinst og tab ved indkomstopgørelsen efter dette regelsæt. I konsekvens heraf ville en konvertering til aktier skulle behandles som en indfrielse/afståelse af den konvertible obligation og ny erhvervelse af aktier. Denne vej er imidlertid ikke valgt ved den foreslåede ændring. Dette skyldes, at man har ønsket at bevare fokus på, at det primære ved en konvertibel obligation - i forhold til et almindeligt lån - er konverteringen til aktier, og at dette fortsat bør kunne ske uden skattemæssige konsekvenser. Når ændringen er gjort generel, er begrundelsen, at det ikke er anset for holdbart i forhold til EU-retten at have regler, der indebærer hårdere beskatning af grænseoverskridende situationer.</p> <p>Tab på konvertible obligationer realiseret efter en ejertid på mindst tre år kan efter forslaget modregnes i nettogevinster omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 8. Denne bestemmelse omfatte bl.a. almindelige aktier og anparter samt aktieretter og tegningsretter til disse papirer, der afstås efter en ejertid på mindre end tre år. Det er således ikke korrekt, når det anføres, at tab ikke vil kunne modregnes i gevinst på aktie- og tegningsretter. Derimod kan der ikke mellem sambeskattede selskaber ske modregning på den måde, at et selskab kan modregne sit tab i et andet selskabs gevinst.</p>
--	--	---

	<p>beskatningen.</p> <p>Endelig anføres, at det synes underligt at fjerne reglen om andre værdipapirer, der kan konverteres, mindre end 2 år efter at den blev indført. Hvis indgrebet tilpasses vil det heller ikke være nødvendigt. Hvis ændringen fastholdes, ser DI gerne, at der opstilles konkrete eksempler på de kontrakter, det findes nødvendigt at flytte uden for aktieavancebeskatningslovens område.</p> <p><u>Selskabskvalifikation</u> DI gør opmærksom på, at filialer m.v., der kvalificerer sig til at blive selvstændigt skattesubjekt vil skulle beregne indgangsværdier på tidspunktet for overgang til selvstændigt skattesubjekt. Hertil kommer ekstra arbejde i forhold til den løbende administration. Dette er en administrativ byrde, der ikke er medtaget i lovforslagets bemærkninger.</p>	<p>I mangel af en klar afgrænsning af reglens indhold, kan det diskuteres, om den ikke er så bredt udformet, at den også omfatter visse finansielle kontrakter, som der ellers er udtrykkeligt reguleret for i kursgevinstloven. Hertil kommer, at man indtil nu ikke er stødt på konkrete eksempler på værdipapirer, hvor reglen har gjort en forskel i forhold til, hvad der var gældende før reglen blev indført. De værdipapirer, der bør omfattes af aktieavancebeskatningsloven, er også omfattet uden denne regel. På den baggrund skabes større forudsigelighed ved en ophævelse.</p> <p>Det er korrekt, at der vil være en administrativ byrde for de filialer m.v., der omkvalificeres. Antallet af omfattede filialer m.v. må imidlertid anses for meget begrænset. Det bemærkes, at der vil blive stillet ændringsforslag vedr. indgangsværdierne, således at der succederes i anskaffelsessummer vedr. aktiver, der allerede er omfattet af dansk beskatning.</p> <p>Lovforslaget blev i forbindelse med høringen sendt til Erhvervs- og Selskabsstyrelsens Center for Kvalitet i Erhvervsreguleringen (CKR), som vurderer, at forslaget ikke vil medføre administrative konsekvenser, idet der alene er tale om ændringer i selve beskatningen. Forslaget skal således ikke forelægges et virksomhedspanel, og det vil heller ikke indgå i næste opdatering af Skatteministeriets AMVAB-måling.</p>
--	--	---

	<p><u>Leasingbiler</u> DI har forstået forslaget vedrørende leasingbiler således, at der skal ske en vurdering af handelsværdien ved starten af det indkomstår, hvor bilen overføres. Hvis virksomheden på denne baggrund har afholdt for mange omkostninger i forhold til vurderingen, skal der ske en justering. DI går ud fra, at der i denne beregning også tages højde for renteelementet i leasingaftalen, således at virksomheden afholder andelen af værditabet plus periodens renter.</p>	<p>Der henvises til kommentaren til Dansk Landbrug.</p>
<p>Dansk Landbrug</p>	<p><u>Generelt</u> Mener, at der af retssikkerhedsmæssige hensyn er behov for at få fjernet en række uklarheder i forhold til forslagene om konvertible obligationer og leasingbiler.</p> <p>Kritiserer endvidere forslagene om konvertible obligationer og skattemæssige selskabskvalifikationer m.v. for at gøre skatte-lovgivningen endnu mere kom-</p>	<p>Den del af lovforslaget, der omhandler konvertible obligationer, er udformet således at det passer til den systematik, der i øvrigt er anvendt i aktieavancebeskatningsloven. Det er opfattelsen, at det tværtimod vil skabe usikkerhed, hvis man pludselig vælger en anden vinkel på udformning af nye bestemmelser end den, der er anvendt i forvejen. På det mere overordnede plan - og det gælder både i forhold til forslagene om konvertible obligationer og leasingbiler - kan det diskuteres, hvor meget der bør lovfæstes. Der er med det foreliggende lovforslaget foretaget en afvejning af, hvad der bør lovfæstes og hvad der må anses for bemærkningsstof. Det er bl.a. sket ud fra en afvejning, at man skal være varsom med en for høj grad af detailregulering, samtidig med at der selvfølgelig ikke kan lovgives i bemærkningerne.</p> <p>Lovgivningen må nødvendigvis afspejle, hvorledes erhvervslivet indretter sig ikke mindst i forhold til udlandet. Dette betyder, at lovreglerne</p>

	<p>pleks.</p> <p><u>Konvertible obligationer</u> Det kritiseres, at det alene er ved den foreslåede bestemmelses indplacering i loven, at det fremgår, at bestemmelsen om skattepligt ved salg af konvertible obligationer efter en ejer-tid på mindst tre år alene gæl-der for selskaber.</p> <p>Den foreslåede regel om er-hvervelsestidspunktet for akti-er, der erhverves ved konverte-ring af konvertible obligatio-ner, synes ikke at være placeret hensigtsmæssigt. Den bør fremtræde som en klar undta-gelse, der er alene gælder for selskaber. Endvidere bør det fremgå, at konverteringen ikke anses for en afståelse og det bør fremgå, at anskaffelses-summen for den konvertible obligation udgør anskaffelses-summen for aktierne. Endelig bemærkes, at det vil kunne gi-ve anledning til nogen usikker-hed, at hovedreglen om erhver-velsestidspunktet for værdipa-pirer omfattet af loven ikke fremgår af lovteksten.</p>	<p>nogen gange bliver lidt kom-plekse.</p> <p>Aktieavancebeskatningsloven er udformet således, at det ale-ne af kapitelinddelinger og overskrifter fremgår, at om be-stemmelsen gælder for både selskaber og personer eller kun for enten selskaber eller perso-ner. Det fremgår ikke af selve bestemmelsen. Samtidig dæk-ker ordet ”aktier” de værdipa-pirer, der er omfattet af aktie-avancebeskatningsloven, med mindre det modsatte fremgår. Placeringen og udformningen af bestemmelsen er sket i over-ensstemmelse hermed. Det skal i øvrigt bemærkes, at personer allerede i dag er skattepligtige ved afståelse af konvertible ob-ligationer og dette uanset ejer-tid. Dette følger af aktieavan-cebeskatningslovens § 12.</p> <p>Hidtil har der ikke været en lovmæssig definition af anskaf-felsessummer og ej heller en lovregulering af erhvervelses-tidspunkter og af det forhold, at selve konverteringen til aktier ikke anses en afståelse. Det er ikke fundet hensigtsmæssigt at begynde at lovregulere forhold, hvor der er en fast praksis, da dette kan skabe usikkerhed om holdbarheden af den hidtidige praksis. Når det på trods heraf er valgt at lovgive om erhver-velsestidspunktet for aktier, som selskaber erhverver ved konvertering af en konvertibel obligationer, skyldes det, at der er tale om en stramning af den hidtidige praksis. Bestemmel-sen om erhvervelsestidspunktet gælder for både selskaber og personer, og altså ikke kun for selskaber. På den baggrund er det opfattelsen, at bestemmel-</p>
--	---	---

	<p>Kritiserer forslaget om at tage andre konvertible værdipapirer ud af aktieavancebeskatningsloven, da det ikke løser afgrænsningsproblemerne. Det afgørende må være, at der er en klar afgrænsning af, hvilke værdipapirer, der anses for konvertible obligationer. Alternativt bør reglerne om konvertible obligationer formuleres således at de omfatter alle konvertible værdipapirer.</p> <p><u>Selskabskvalifikation</u> Den foreslåede bestemmelse synes at ramme væsentligt ud over hensigten bag forslaget.</p> <p>For det første er det efter forslaget uden betydning for omkvalificeringen, om interessentskabet faktisk har fast driftssted i Danmark, således at interessenterne som minimum er omfattet af begrænset skattepligt.</p> <p>For at målrette forslaget yderligere mod omgåelse er det Landscentrets forslag, at der laves en udtagelse fra omkvalificeringen, såfremt den indregistrerede filial eller skattemæssige transparente enhed i overvejende grad har indkomst fra fast driftssted her i landet.</p>	<p>sen er placeret det rigtige sted. For personer er der alene tale om en lovregulering af gældende praksis, jf. bemærkningerne til aktieavancebeskatningslovens § 23 - L 78 fra folketingsåret 2005-06. At den også gælder for personer, skyldes en bekymring for, at der ellers ville være risiko for modsætnings slutninger.</p> <p>Der er klarhed over, hvad der forstås ved konvertible obligationer. Det fremgår af bemærkningerne til aktieavancebeskatningslovens § 1, stk. 3, jf. L 78 fra folketingsåret 2005-06. Derimod er det usikkert, hvad andre værdipapirer, der kan konverteres, dækker over. Ved at foreslå dette led ophævet sikres således en mere klar afgrænsning.</p> <p>Hensigten med forslaget er at skabe symmetri i den skattemæssige kvalifikation, idet asymmetri kan udnyttes. Med forslaget skabes symmetri i forhold til flertallet af ejerne.</p> <p>Det er korrekt, at tilstedeværelsen af et fast driftssted medfører, at ejerne vil være begrænset skattepligtige af den indkomst, der er tilknyttet det faste driftssted. Det er imidlertid ikke givet, at den begrænsede skattepligt vil omfatte hele den indkomst, som det andet land anser for at være selskabets indkomst. Eksempelvis vil immaterielle aktiver ofte blive anset for tilknyttet hovedsædet – og ikke filialen. Vurderingen heraf kan være anderledes, hvis filialen anses for at være et selvstændigt skattesubjekt.</p>
--	---	--

	<p>For det andet er det hvor en deltager er hjemmehørende i et land, der ikke har aftale om at udveksle oplysninger med Danmark, uden betydning hvorledes reglerne for beskatning af selskabet er i dette land. En undersøgelse af landets regler kan derfor dokumentere, om der sker beskatning af indkomsten. Der kunne undtages fra omkvalificeringen, såfremt deltagerne over for SKAT dokumenterer, at enheden i det land hvor deltageren er skattepligtig/hjemmehørende, tilsvarende beskattes som en transparent enhed.</p> <p>Virksomheden af en ændret kvalifikation fra interessentskab mv. til selvstændigt skattesubjekt er, at der foreligger en afståelse af de underliggende aktiver for interessenterne og anskaffelse til handelsværdi for selskabet. Og omvendt ved ændring fra selvstændigt skattesubjekt til interessentskab mv. For de deltagere som er skattepligtig til Danmark, er der tale om betydelige skattemæssige konsekvenser forbundet med en ændring i den skattemæssige kvalifikation.</p> <p>Reglerne synes at opstille unødige barrierer for hensigtsmæssige omstruktureringer af virksomheder drevet i personligt regi.</p> <p>Da der er aftale om udveksling af oplysninger på EU-plan vil ovennævnte situation i forhold til EU-lande alene kunne opstå i relation til lande, hvor interessentskaber er selvstændige skattesubjekter (f.eks. i Rumænien).</p>	<p>Det bør være muligt at kunne få oplysningerne verificeret hos det andet lands skattemyndigheder, idet der vil være tale om meget specifik fortolkning af det pågældende lands skatte-regler.</p> <p>Desuden skal det nævnes, at dette andet land, der ikke udveksler oplysninger, ofte tillige vil være et skattelyland, som alligevel ikke beskatter indkomsten hos deltageren.</p> <p>Danmark er villig til at udveksle oplysninger med andre lande, når blot aftalen er gensidig.</p> <p>Det skal medgives, at omkvalifikationen kan have betydelige konsekvenser for de deltagere, der er dansk skattepligtige, idet der sker en afståelsesbeskatning af aktiverne og passiverne. Der vil derfor blive stillet et ændringsforslag således, at der ikke sker afståelsesbeskatning og selskabet i stedet succederer i anskaffelsessummer og –tidspunkter ved omkvalifikation til selskab efter de nye regler.</p> <p>Det ses ikke, at reglerne opstiller barrierer for hensigtsmæssige omstruktureringer af virksomheder i personligt regi.</p> <p>For det første vil der som nævnt ovenfor blive stillet et ændringsforslag, således at der ikke sker afståelsesbeskatning ved overgang til selskabsbeskatning.</p> <p>For det andet finder reglerne alene anvendelse, hvis ejeren flytter til lande, som anser virksomheden for at være et sel-</p>
--	--	--

	<p>Da beskatningen alene begrundes i, at den pågældende bliver skattepligtig til et andet EU-land, må reglen anses for at være en restriktion i forhold til EU-rettens regler om arbejdskraftens fri bevægelighed og etableringsretten.</p> <p>Beskatningen indtræder efter forslaget på tidspunktet for den ændrede kvalifikation. Landscentret skal venligst bede nærmere belyst, hvornår denne ændring sker.</p> <p>Efter ikrafttrædelsesreglerne har bestemmelsen virkning for indkomstår, der påbegyndes den 15. april 2008 eller senere. Skal dette forstås således, at hvis betingelserne er opfyldt, vil interessentskabet blive omkvalificeret på den første dag i det førstkommande indkomstår efter den 15. april 2008?</p> <p><u>Leasingbiler</u> Dansk Landbrug mener, at forslaget må bero på en misforstå-</p>	<p>skab eller som ikke udveksler oplysninger med Danmark.</p> <p>Det vil være de færreste der flytter til et land, som ikke udveksler oplysninger med Danmark – eksempelvis udveksler alle EU lande oplysninger med Danmark – eller til et land, der behandler interessentskaber som selvstændige skattesubjekter.</p> <p>Skatteministeriet mener ikke, at forslaget er i strid med EU-retten. Med forslaget skabes symmetri mellem selskabskvalifikationen i Danmark og ejers hjemland. Der er alene tale om en koordinering af landenes lovgivning, der skal forhindre spekulation i forskelle. Koordineringen kan også betvirke, at dobbeltbeskatning i visse tilfælde undgås, f.eks. ved interne rentebetalinger. Der er således ikke tale om en restriktion. Det bemærkes, at Danmark udveksler oplysninger med alle EU-landene.</p> <p>Den ændrede kvalifikation indtræder på det tidspunkt, hvor interessentskabet mv. opfylder betingelserne for kvalificering som selvstændigt skattesubjekt.</p> <p>Ja. Hvis interessentskabet har kalenderårs regnskab vil bestemmelsen således få virkning den 1. januar 2009. Det er en forudsætning for omkvalifikation, at betingelserne er opfyldte på dette tidspunkt.</p> <p>Som det fremgår af beskrivelsen af gældende praksis i lov-</p>
--	--	---

	<p>else. Forslaget indebærer, at der kun er fradrag for værditabet i leasingen og ikke for renteelementet og øvrige omkostninger. Derved overses, at leasingydelsen foruden at dække bilens værdifald tillige dækker en forrentning og leasinggivers udgifter i forbindelse med indgåelse af kontrakten. Hvis man ønsker at fordele fradraget for leasingydelser korrekt mellem virksomhed og privatøkonomi, må der også tages højde for disse elementer. Dette kunne gøres ved, at forskelsbeløbet reduceres dels med en forrentning af bilens værdi ved indgåelse af leasingkontrakten, dels et standardbeløb til dækning af engangsudgiften ved indgåelse af leasingkontrakten.</p>	<p>forslagets almindelige bemærkninger, afsnit 2.4., skal en forudbetalt driftsudgift periodiseres i det omfang, udgiften kan henføres til flere indkomstår. Der gælder alene en undtagelse i det tilfælde, hvor en forudbetalt driftsudgift vedrører flere indkomstår, men højst 12 måneder. I det tilfælde kan udgiften efter praksis fradrages straks i betalingsåret.</p> <p>Skatteministeriet mener ikke, at det vil være muligt at administrere en ordning, hvor den del af leasingydelsen, der svarer til en forrentning af bilens værdi ved indgåelse af leasingkontrakten, behandles anderledes end den del, der er værditab. Engangsudgiften ved indgåelse af leasingkontrakten er efter praksis ikke fradragsberettiget som driftsudgift, jf. SKM2006.319.VLR.</p> <p>Skatteministeriet har forud for fremsættelsen af lovforslaget overvejet at foreslå, at leasingydelsen altid, uanset leasingperiodens længde skulle periodiseres. D.v.s. at leasingydelsen, hvis leasingperioden gik fra 1. december i det ene år til 30. november det andet år, ikke - som nu - ville være fuldt fradragsberettiget i det første år, men skulle fordeles med 1/12 det første år og 11/12 det andet år. Og således, at der, hvis den leasede bil blev overført fra virksomhedsordningen til den skattepligtige i det andet år, så ville der alene være fradrag for den 1/12 af leasingydelsen, der vedrørte det første år.</p> <p>Herved ville man imidlertid ikke tage hensyn til, at værditabet på den leasede bil er relativt større i den første del af</p>
--	--	---

	<p>For at kunne opgøre værditabet på bilen er det nødvendigt at opgøre bilens handelsværdi på tidspunktet for overførslen. Som anført fra flere sider i forbindelse med en lignende ændring vedrørende blandet benyttede (egne) biler i lov nr. 1376 af 20. december 2004 kan værdiansættelsen til handelsværdi give anledning til problemer, idet der ikke foreligger et salg. Dansk Landbrug beder om bekræftelse af, at der med handelsværdien menes den pris, som den erhvervsdrivende kan opnå ved salg til uafhængig tredjemand, og bekræftelse af, at handelsværdien kan fastslås ved erklæring fra uafhængig autoriseret forhandler.</p>	<p>leasingperioden end senere. Skatteministeriet har derfor valgt den foreslåede model, der fordeler leasingydelsen under hensyn til værditabet i den periode, hvor den leasede bil er i virksomhedsordningen.</p> <p>Dette kan bekræftes.</p>
<p>Danish Venture Capital and Private Equity Association (DVCA)</p>	<p><u>Selskabskvalifikation</u> DVCA har forståelse for, at Skatteministeren ønsker at eliminere mulighederne for dobbelt ikke-beskatning ved brug af danske transparente enheder.</p> <p>Lovforslaget er imidlertid så bredt formuleret, at det også rammer almindelige investeringer i fx aktier i unoterede selskaber, der ikke er struktureret med det formål at opnå dobbelt ikke-beskatning.</p> <p>DVCA vurderer, at lovforslaget kan få utilsigtede og væsentligt negative konsekvenser for DVCA's medlemmer.</p> <p>Det er DVCA's vurdering, at lovforslaget vil have en væsentlig og negativ betydning</p>	<p>Hensigten med forslaget er at skabe symmetri i den skattemæssige kvalifikation, idet asymmetri kan udnyttes. Med forslaget skabes symmetri i forhold til flertallet af ejerne. Det skal bemærkes, at asymmetri tillige kan medføre dobbeltbeskatning.</p> <p>Der skal ikke herske tvivl om, at regeringen gerne vil fremme risikovillig investering i nye innovative virksomheder. Dette gælder også investeringer fra private equity fonde, som bi-</p>

	<p>for sådanne investorer mulighed for at tiltrække risikovillig kapital fra såvel danske som internationale investorer.</p> <p>DVCA foreslår, at der i lovforslaget gøres en undtagelse for venture- og private equity selskaber.</p> <p>En anden - men efter DVCA's opfattelse mindre hensigtsmæssig - måde at afgrænse lovforslagets virkning for venturebranchen kunne være at indsætte en bestemmelse i lovforslaget om, at loven kun gælder for transparente enheder, der overvejende investerer i immaterielle aktiver.</p> <p>Til slut skal DVCA bemærke, at de efterhånden talrige og indgribende lovændringer på skatteområdet har resulteret i, at der med rette blandt også udenlandske investorer er en opfattelse af, at det er risikabelt at investere i Danmark. Dette er ikke samfundsøkonomisk hensigtsmæssigt, idet tilgangen af kapital til vækst og de nødvendige strukturforandringer i dansk erhvervsliv dermed reduceres.</p>	<p>drager til det danske samfund på en gavnlig måde.</p> <p>Det er imidlertid samtidigt regeringens opfattelse, at virksomheder ikke bør kunne undgå beskatning. Det bør således ikke være muligt at opnå dobbelt-ikke-beskatning af visse aktiviteter.</p> <p>Investorerne kan som hovedregel undgå, at bestemmelsen finder anvendelse ved at aftale, at der ikke investeres via skattelejlande og at det undlades at vælge selskabsbeskatning i hjemlandet.</p> <p>Der ses ikke at være gode grunde til at lave en særregel for venture- og private equity selskaber på dette punkt.</p> <p>Der vil ikke være tale om en tilstrækkelig hullukning – se i øvrigt besvarelsen af FSR.</p> <p>Det er regeringens politik, at huller i skattelovgivning skal lukkes.</p> <p>Lovforslaget vil blive foreslået justeret, således at der ikke sker afståelsesbeskatning ved overgangen til selskabsbeskatning af kommanditselskabet m.v. Lovforslaget medfører dermed ikke en fremrykning af beskatningen af urealiserede fortjenester.</p>
Finans og Leasing	<u>Leasingbiler</u> Finans og Leasing har noteret	

(Interesseorganisation for danske finansieringsselskaber)	sig lovforslagets § 7 om ændring af virksomhedsskatte- loven. Foreningen har ikke be- mærkninger hertil eller til lov- forslaget i øvrigt.	
Finansrådet	Ingen bemærkninger	
Foreningen Danske Revisorer (FDR)	<p><u>Leasingbiler</u> Efter lovforslaget skal der fore- tages indtægtsføring, såfremt en leaset bil flyttes fra virk- somheden til privat brug, så- fremt den af virksomheden be- talte leasingafgift overstiger bi- lens værdiforringelse i perio- den.</p> <p>FDR mener, at der bør tages hensyn til en forrentning i den periode, hvor virksomheden har betalt hele leasingydelsen. Den herefter indtægtsførte del af den betalte leasingydelse bør fordeles skattemæssigt over den resterende leasingperiode.</p> <p>FDR henviser til, at en leasing- ydelse ikke alene består af en erstatning for værdiforringelse, men i høj grad også af en for- rentning. I de samme regler for købte biler er der jo heller ikke noget krav om tilbageførsel af forrentningen i virksomhedens ejerperiode. I øvrigt indeholder beskatningen af "fri" bil også forrentningen.</p> <p>Det bliver ifølge FDR endnu værre, såfremt bilen tages ud af virksomheden som en blandet bil med deraf følgende for- holdsmæssig godtgørelse for den erhvervsmæssige brug - hvilket sagtens kan være det billigste, såfremt den private kørsel er lille. I den situation burde den indtægtsførte lea- singafgift fordeles over den re- sterende leasingperiode, idet den erhvervsmæssige del af be- løbet ellers skattemæssigt vil</p>	<p>Der henvises til kommentaren til bemærkningerne fra Dansk Landbrug.</p> <p>Lovforslaget indebærer ikke nogen ændring af den skatte- mæssige behandling af leasede biler uden for virksomhedsord- ningen, der anvendes såvel er- hvervsmæssigt som privat.</p>

<p>Registrerede Revisorer (FRR)</p>	<p>forsvinde ud i den blå luft.</p> <p><u>Konvertible obligationer</u> FRR bakker op om indførelse af skattepligt ved selskabers afståelse af konvertible obligationer efter en ejertid på tre år eller mere.</p> <p><u>Leasingbiler</u> Muligheden for genbeskatning af for store fradrag for leasingydelser i den periode, hvor en leaset bil indgår i virksomhedsordningen, har overordnet opbakning fra FRR, hvad angår fremadrettet virkning fra lovforslagets fremsættelse.</p> <p>FRR er dog af den opfattelse, at skatteydere, der før fremsættelsen af lovforslaget har indgået leasingaftaler over længere perioder, ikke skal være omfattet af lovforslaget.</p> <p>Som eksempel nævnes et tilfælde, hvor en virksomhed i december 2005 har indgået en leasingaftale, Leasingperioden er 5 år. Der er betalt en engangsydelse på 100.000 kr., der er udgiftsført og fratrukket i 2005.</p> <p>Bilen overgår til privat i 2009, efter at bilen siden anskaffelsen i 2005 har indgået i virksomhedsordningen.</p> <p>Da der stadig mangler 1 år af leasingperioden, og overdragelsen sker efter fremsættelsen af lovforslaget, er det FRR's opfattelse, at skatteyderen / virksomheden ikke vil kunne korrigeres for den fratrukne engangsydelse i 2005.</p> <p>Hvis ikke ovenstående tilfælde undtages for en genbeskatning af tidligere fratrukket engangsydelse, vil der efter FRR's op-</p>	<p>Det har efter lovforslaget ikke betydning, hvornår leasingaftalen vedrørende en bil, der indgår i virksomhedsordningen, er indgået. Den foreslåede ændring af virksomhedsskatteloven skal, jf. ikrafttrædelsesbestemmelsen i § 8, stk. 6, have virkning for biler, der overføres fra virksomhedsordningen til den skattepligtige, når dette valg træffes i forbindelse med en selvangivelse, der indgives den 15. april 2008 eller senere. Det vil sige, at lovforslaget har virkning for beslutninger om overførsel fra virksomhedsordningen til den skattepligtige, der træffes på fremsættelsesdagen eller senere. Dette indebærer efter Skatteministeriets opfattelse ikke lovgivning med tilbagevirkende kraft.</p> <p>Som det fremgår af beskrivelsen af gældende praksis i lovforslagets almindelige bemærkninger, afsnit 2.4., skal en forudbetalt driftsudgift periodiseres i det omfang, udgiften kan henføres til flere indkomstår. Der gælder alene en undtagelse i det tilfælde, hvor en forudbetalt driftsudgift ved-</p>
-------------------------------------	--	--

	<p>fattelse være tale om lovgivning med tilbagevirkende kraft.</p>	<p>rører flere indkomstår, men højst 12 måneder. I det tilfælde kan udgiften efter praksis fradrages straks i betalingsåret.</p> <p>Gældende praksis indebærer således i det af FRR nævnte eksempel, at leasingydelsen på 100.000 kr. ikke kan fradrages fuldt ud i 2005, men skal fordeles over den 5-årige leasingperiode fra 2005 til 2009 med 20.000 kr. pr. år.</p> <p>Ifølge <u>FRR's eksempel</u> overføres den leasede bil i 2009 fra virksomhedsordningen til den skattepligtige.</p> <p>For Skatteministeriet at se må <u>de gældende regler</u> indebære, at der ikke er fradrag i virksomhedens indkomst for den del af leasingydelsen, der vedrører 2009, d.v.s. 20.000 kr.</p> <p>En overførsel fra virksomhedsordningen til den skattepligtige anses efter <u>lovforslaget</u> for at være sket med virkning fra begyndelsen af indkomståret - i dette tilfælde begyndelsen af indkomståret 2009, jf. forslaget til virksomhedsskattelovens § 6, stk. 3, 2. pkt. Det vil sige, at det sidste indkomstår, hvor bilen indgår i virksomhedsordningen, er indkomståret 2008.</p> <p>Efter de foreslåede regler skal der ved opgørelsen af virksomhedens skattepligtige indkomst for det sidste indkomstår, hvor bilen indgår i virksomhedsordningen, dvs. 2008, medregnes det beløb, hvormed de ved overførslen betalte leasingydelser eventuelt måtte overstige forskellen mellem bilens handelsværdi ved indgåelsen af leasingaftalen og bilens handelsværdi ved overførslen,</p>
--	--	--

		<p>jf. forslaget til virksomheds-skattelovens § 6, stk. 3, 1. pkt.</p> <p>Antages, at bilens værdi i perioden fra 2005 til 2008 er faldet med 80.000 kr., vil de foreslåede regler indebære, at der skal ske beskatning i 2008 af 100.000 kr.-80.000 kr. eller 20.000 kr. eller det samme beløb, som der efter de gældende regler ikke vil være fradrag for.</p>
<p>Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)</p>	<p><u>Konvertible obligationer</u> Efter FSR's opfattelse er det et unødigt omfattende indgreb at indføre beskatning af konvertible obligationer, alene for at imødegå en forskellig kvalifikation landene imellem. Forslaget indebære en udvidelse af den asymmetriske skattemæssige behandling af indehaver og udsteder af konvertible obligationer. Det er FSR's opfattelse, at det udstedende selskab af hensyn til symmetrien bør have fradrag for kurstab, der måtte opstå ved at selskabet indløser en konvertibel obligationer</p> <p>FSR er enig i, at der ikke er en klar definition af "andre værdipapirer, der kan konverteres til aktier", ligesom man finder det tilsvarende uhensigtsmæssigt, at definitionen af "konvertible obligationer" ikke synes at være klar. Der opfordres til, at Skatteministeriet foretager en klar afgrænsning af, hvilke typer konvertible obligationer, der efter lovændringen skal betragtes som konvertible obligationer. I den forbindelse bedes Skatteministeriet bekræfte, at konvertible obligationer udstedt af udenlandske selskaber, der kan sidestilles med danske aktie- og anpartsselskaber, er omfattet af definitionen af konvertible obligationer.</p>	<p>Der henvises til kommentaren til bemærkningerne fra DI.</p> <p>Bemærkningerne til aktieavancebeskatningslovens § 1, stk. 3, jf. L 78 fra folketingsåret 2005-06, indeholder en definition af, hvad der forstås ved en konvertibel obligation. Det er således angivet, at "Ved konvertible obligationer forstås gældsbreve udstedt af et aktie- eller anpartsselskab, der giver långiveren (ejereren) en reel ret til at konvertere sin fordring på selskabet til aktier eller anpart i selskabet." Så der er en afgrænsning af de værdipapirer, der betragtes som konvertible obligationer. Definitionen omfatter også konvertible obligationer, der udstedes af udenlandske selskaber, der kan sidestilles med danske aktie-</p>

	<p>Endvidere beder FSR om, at få bekræftet, at visse tilfælde af indfrielse af konvertible obligationer fortsat vil være omfattet af ligningslovens § 16 B</p> <p>I tilknytning til forslaget om ophævelse af reglen om andre værdipapirer, der kan konverteres til aktier, efterlyses med henvisning til en række konkrete eksempler en uddybning af bemærkningen om, at disse værdipapirer fremover vil være omfattet af kursgevinstloven</p> <p>For at sikre at der ikke lovgives med tilbagevirkende kraft bør der efter FSR's opfattelse indføres overgangsregler, således at det kun er værdistigninger, der er opstået efter den 15. april 2008, der beskattes. Ligeledes bør der indføres overgangsregler, der sikrer, at der for aktier, der afstås mere end tre år efter anskaffelsen af den konvertible obligation, alene sker beskatning af værdistigning opstået efter den 15. april 2008.</p> <p><u>Selskabskvalifikation</u> Danske K/S'er anvendes i vidt omfang til tilvejebringelse af risikovillig kapital til brug for udviklingen af mindre virksomheder</p>	<p>og anpartsselskaber.</p> <p>Dette kan bekræftes med en henvisning til pkt. 2.1. der omhandler en omtale af de gældende regler for den skattemæssige behandling af konvertible obligationer.</p> <p>Hvilken kategori af værdipapirer, der egentlig har været omfattet af reglen, er uklart. Bemærkningen om, at disse værdipapirer ved ophævelsen omfattes af kursgevinstloven, tager sigte på, at reglen kun kan have haft selvstændig betydning for værdipapirer, som ikke før indførelsen af reglen i 2006 blev anset for omfattet af aktieavancebeskatningsloven. Men for at et værdipapirer kan anses for omfattet af kursgevinstloven kræves selvfølgelig, at de omfattes af kursgevinstlovens § 1, dvs. at der er tale om fordringer, gæld eller finansielle kontrakter. Konvertering af aktier fra en aktieklasse til en anden aktieklasse var også omfattet af aktieavancebeskatningsloven før 2006 og har dermed ikke været omfattet af reglen om andre værdipapirer, der kan konverteres.</p> <p>Ikrafttrædelsesbestemmelsen er udformet under hensyntagen til, at der ønskes at imødegå en utilsigtet brug af skattereglerne. På den baggrund ses der ikke at være grundlag for overgangsregler af det nævnte indhold.</p> <p>Der skal ikke herske tvivl om, at regeringen gerne vil fremme risikovillig investering i nye innovative virksomheder. Dette</p>
--	--	---

	<p>der indenfor fx IT og medico. Der har fra politisk side tidligere været opmærksomhed omkring vigtigheden af at kunne tiltrække udenlandsk risikovillig kapital til Danmark gennem private equity fonde. Nærværende lovforslag må forventes at lægge en væsentlig hindring i vejen for sådanne investeringer.</p> <p>Lovforslaget indebærer, at den skattemæssige behandling af en dansk transparent enhed afhænger af forhold, som en dansk udbyder af venture investeringer i praksis ikke har mulighed for at kontrollere – hverken på tidspunktet, hvor investeringen udbydes eller fremadrettet. En dansk ventureudbyder vil ikke være i stand til overfor potentielle investorer at redegøre for den skattemæssige behandling af investeringsenheden, idet denne afhænger af omfanget af fx US investeringer og investorenes senere dispositioner.</p> <p>Efter FSR's opfattelse bør sigtet med lovforslaget kunne varetages ved et langt mindre indgribende og mere målrettet indgreb. Reglen kunne fx formuleres med direkte adresse til enheder, hvis væsentligste aktivitet er, at besidde immaterielle eller lignende rettigheder, således at investeringer i almindelige danske operationelle virksomheder ikke omfattes.</p>	<p>gælder også investeringer fra private equity fonde, som bidrager til det danske samfund på en gavnlig måde.</p> <p>Det er imidlertid samtidigt regeringens opfattelse, at virksomheder ikke bør kunne undgå beskatning. Det bør således ikke være muligt at opnå dobbelt-ikke-beskatning af visse aktiviteter.</p> <p>Det er korrekt, at den skattemæssige behandling vil afhænge af investorerne og disses dispositioner, når der investeres via K/S'er.</p> <p>Hvis der ønskes vished om den skattemæssige behandling, kan investeringen i stedet udbydes i aktieselskabsform eller investorerne kan indbyrdes aftale, at investeringen ikke foretages via skattelylande og at de ikke vælger beskatning som selvstændigt skattesubjekt i hjemlandet.</p> <p>Skatteministeriet mener ikke, at sigtet kan varetages med et mindre indgribende indgreb, hvis indgrebet skal være effektivt.</p> <p>Det skal bemærkes, at der kan være andre uhensigtsmæssige følge af manglende symmetri end manglende beskatning af immaterielle rettigheder. Eksempelvis vil renteindtægter ikke i sig selv kunne udgøre et fast driftssted, hvorfor dobbelt-ikke-beskatning af renteindtægter også vil kunne tænkes.</p> <p>Det mest effektive indgreb er derfor fjernelse af asymmetrien. Det skal bemærkes, at beskatningen ved overgangen til</p>
--	---	--

	<p>Bestemmelsen er formuleret sådan, at også koncerner, der har valgt international sambeskatning, hvor der i X-land er et lokalt f.eks. 100 % ejet selskab, som er kommanditist i et lokalt kommanditselskab, rammes, hvis det lokale kommanditselskab, men ikke ejerselskabet, har ledelsens sæde i Danmark, og kommanditselskabet er selvstændigt skattepligtigt i det pågældende land. Hvilke skattepolitiske begrundelser er der for, at en sådan situation skal være omfattet med den konsekvens, at der skal ske beskatning efter § 2 C, stk. 3 mv.?</p> <p>Ministeriets stillingtagen udledes til, hvorvidt et tysk kommanditselskab med ledelsens sæde i Danmark (der er selvstændigt skattepligtigt med hensyn til Gewerbesteuer, men ikke med hensyn til Körperschaftsteuer) vil skulle omkvalificeres i en situation som beskrevet i høringssvaret, hvor der er valgt international sambeskatning:</p> <p>Er ministeriet enig i, at situationen ikke er omfattet, hvis ejeren af kommanditselskabet er et tysk GmbH, der har ledelse i Danmark?</p> <p>Tilsvarende problemstilling er aktuel, hvis der er valgt international sambeskatning, og et dansk selskab ejer flertallet af stemmerne i et udenlandsk kommanditselskab, der har ledelsens sæde her i landet, me-</p>	<p>beskatning som selskab vil blive foreslået fjernet, jf. nedenfor.</p> <p>Der vil blive stillet et ændringsforslag, hvorved den foreslåede beskatning efter § 2 C, stk. 3, fjernes. Det vil i stedet blive foreslået, at selskabet succederer i deltagernes anskaffelsessummer og – tidspunkter.</p> <p>Kommanditselskabet vil fortsat blive omfattet af bestemmelsen – og vil skulle beskattes som et selvstændigt skattesubjekt – men der vil ved overgangen til beskatning som selskab ikke skulle foretages en afståelsesbeskatning af aktiverne og passiverne.</p> <p>Ved vurderingen af de tyske regler lægges der vægt på den federale selskabsbeskatning, dvs. Köperschaftsteuer. Det tyske kommanditselskab med ledelsen sæde i Danmark vil dermed ikke skulle omkvalificeres, idet det i ejernes hjemland ikke anses for et selvstændigt skattesubjekt.</p> <p>Enig. GmbH'et må anses for at være et fuldt skattepligtigt dansk selskab (herunder efter dbo'en). Heller ikke i dette tilfælde anser ejerens hjemland (Danmark) kommanditselskabet for at være et selvstændigt skattesubjekt.</p> <p>Kommanditselskabet vil skulle beskattes som et fuldt skattepligtigt dansk selskab og vil indgå i den obligatoriske nationale sambeskatning, idet det danske selskab vil have bestemmende indflydelse, jf. sel-</p>
--	--	--

dens mere end 50 % af kapitalen i kommanditselskabet ejes af et koncernfremmed selskab i det pågældende land.

Det er FSR's opfattelse, at situationer af ovenstående karakter ikke bør omfattes af bestemmelsen.

Det bestemmes i § 2 C, stk. 3, at deltagerne anses for at have afstået aktiver og passiver i den transparente enhed eller filialen til handelsværdien på tidspunktet for kvalificeringen efter stk. 1. Det bedes i denne forbindelse, jf. ikrafttrædelsesbestemmelsen i § 8, stk. 2 bekræftet, at denne afståelse ved kalenderårsregnskab i allerede foreliggende situationer anses at finde sted pr. 1. januar 2009.

I stk. 5 bestemmes, at afståelse af ejerandele i selskabet omfattes af aktieavancebeskatningsloven. FSR anmoder om en redegørelse for, hvorledes aktieavancebeskatningslovens begrebsapparat skal anvendes på "selskaber" af denne karakter, der bl.a. typisk ikke har nogen nominel kapital, og hvor flere af aktieavancebeskatningslovens grundlæggende begreber ikke kan finde anvendelse.

SEL § 2 C, stk. 1

Kan det bekræftes, at i det tilfælde at en aktivitet medfører filialregistreringspligt indtræder beskatning efter den foreslåede SEL § 2 C først når filialen er registreret? Dette resultat opnås ved en ordlydsfortolkning af den foreslåede bestemmelse, hvor der er anvendt ordet "indregistrerede".

skabsskatteovens § 31 C.

Skatteministeriet er ikke enig. Det skal erindres, at afståelsesbeskatningen ved indgangen i § 2 C foreslås fjernet.

Som nævnt vil den foreslåede afståelsesbeskatning i stk. 3 blive fjernet.

Aktieavancebeskatningsloven omfatter allerede andele i andre typer af selskaber og foreninger end selskaber med fast kapital, f.eks. investeringsforeninger. Loven omfatter også såkaldte no par value-aktier, dvs. aktier uden pålydende værdi, jf. således ABL § 26, stk. 6, 3. pkt. Selskaber uden nogen nominel kapital kan således håndteres inden for lovens rammer.

Nej. Det afgørende tidspunkt er det tidspunkt, hvor filialen skulle have været indregistreret.

Hvis indregistreringen foretages korrekt vil tidspunktet være sammenfaldende med registreringstidspunktet. Men anvendelsen af SEL § 2 C kan ikke undgås ved – i strid med loven – at undlade at lade filialen registrere.

I henhold til bemærkningerne side 11 omfatter bestemmelsen filialer, der skal indregistreres i Danmark. Imidlertid anføres det samtidigt i bemærkningerne side 12, at lovforslaget omfatter ”de enheder, der efter de amerikanske regler kan anses for at være selvstændige skat-tesubjekter, hvis ejeren/ejerne vælger det”. Det bemærkes, at de amerikanske ”check-the-box” regler ikke kan anvendes på et dansk fast driftssted, før det er registreret som en filial.

Som følge af at der for visse aktiviteter kan være væsentlig usikkerhed om hvornår registreringspligten for en filial indtræder anses det for uhen-sigtsmæssigt, hvis den foreslåede SEL § 2 C kan finde anvendelse på aktiviteter, der endnu ikke er registreret som en filial.

Det ønskes oplyst hvilke lande Danmark p.t. har indgået en af-tale, der opfylder betingelserne om udveksling af oplysninger eller om at yde bistand i skatte-sager?

Det ønskes endvidere oplyst om Danmark har indgået dob-beltbeskatningsove-renskomster, som ikke opfylder betingelserne for udveksling af oplysninger eller om at yde bi-stand i skattesager. Skattemini-steriet bedes endvidere supple-rende redegøre for, hvilke kri-terier der er afgørende for at aftalen hører til i den ene eller i denne anden kategori.

Amerikansk ejede filialer bli-ver først omfattet af § 2 C, hvis filialen anses for at være et sel-skab efter amerikanske regler.

Hvis amerikanske filialer kun kan anses for at være selskaber, når filialen er indregistreret i Danmark, vil filialer ikke kun-ne blive omfattet før indregi-streringen.

Dette hindrer dog ikke, at reg-lerne kan finde anvendelse på filialer fra andre lande før ind-registreringen.

Det må formodes, at udgangs-punktet vil være, at registrerin-gen foretages korrekt. Det vil imidlertid være uhen-sigtsmæs-sigt, hvis en værnsregel kan undgås ved ikke at foretage en lovpligtig registrering.

Der kan henvises til min kom-mentar til Advokatrådet.

De dobbeltbeskatningsover-enskomster, der indeholder en artikel om udveksling af oplys-ninger, opfylder betingelserne. Alle de danske dobbeltbeskat-ningsoverenskomster indehol-der en artikel om udveksling af oplysninger.

Det skal bemærkes, at aftalerne med Hong Kong, Jordan, Ku-wait og Libanon ikke er dob-beltbeskatningsaftaler eller af-taler om udveksling af oplys-ninger. Der er alene tale om begrænsede aftaler vedr. luft-

Skatteministeriet bedes bekræfte, at indregistrerede filialer som kvalificeres som selskaber efter SEL § 2 C, kan fratække 1) renter på lån fra principalselskabet i udlandet og 2) royaltymbetalinger og andre lignende ”interne” betalinger til principalen som efter de normale regler ikke vil være skattemæssigt fradragsberettigede for en filial.

Skatteministeriet bedes bekræfte, at ved vurderingen af hvem der er aktionær i en dansk filial / I/S / K/S m.v. anvendes SEL § 2 C analogt på ejere i andre EU lande (af hensyn til EU retten). Eksemplet på s. 12, 1. kolonne, i bemærkningerne synes at være i strid med EU-retten. Det er vor opfattelse - af hensyn til EU-retten - at tilsvarende udenlandske enheder (eksempelvis et svensk KB eller hollandsk CV) der efter eksemplvis amerikanske regler vælges behandlet som selvstændige selskaber også efter danske skatteregler skal behandles som selvstændige selskaber (parallelt med kvalifikationen af udenlandske selskaber efter SEL § 2 A, stk. 3).

For at kende de skattemæssige konsekvenser af en investering og for at kunne selvangive korrekt, er danske investorer i f.eks. et dansk K/S endvidere afhængige af, at K/S'et løbende rapporterer vedrørende ejerskabsforhold og ydermere hvorvidt udenlandske investorer, efter nationale regler betragter det danske K/S som et selvstændigt skattesubjekt. Efter vores opfattelse kan

og/eller skibsfart. Disse aftaler opfylder således ikke betingelserne.

Det kan bekræftes. Det bemærkes, at der vil kunne være kildebeskatning på betalingerne efter selskabsskatteovens § 2, stk. 1, litra d og g.

Det kan ikke bekræftes, jf. eksemplet i bemærkningerne. Hvis dette mellemliggende selskab i sit hjemland tillige anses for at være transparent, skal det også anses for transparent ved den danske vurdering i § 2 C.

Dette ses ikke at være i strid med EU-retten, idet Danmark blot anser det pågældende lands kvalifikation for at have forrang, hvilket er i overensstemmelse med formålet om at opnå symmetri mellem kvalifikationerne.

Anvendelsen af det andet lands kvalifikation vil blive fastslået ved et ændringsforslag.

Kommanditselskabet m.v. vil typisk ikke være ”masseselskaber”, hvorfor det ikke ses at være det store problem at få den skattemæssige status oplyst af selskabet.

det i praksis være vanskeligt for et K/S at konstatere, om disse kriterier er opfyldt eller ej og investorerne kan på den baggrund ikke forvente en sådan rapportering. Noget tilsvarende gjorde sig gældende med den tidligere "25 %-grænse" i ABL § 19.

Skatteministeriet bedes redegøre for hvordan "direkte ejere" skal fortolkes, herunder hvordan der skal forholdes ved direkte ejere, der anses som transparente enheder efter en dansk skatteretlig kvalifikation.

SEL § 2 C stk. 3 - overgang til beskatning efter SEL § 2 C-afståelse

Det forekommer uhensigtsmæssigt, at kvalificering efter SEL § 2 C medfører afståelsesbeskatning for aktiver, der både hidtil og fortsat er omfattet af dansk beskatning.

SEL § 2 C stk. 4 - skattemæssig indgangsværdi for § 2 C selskabet

Indgangsværdien for selskabet afhænger af om ejerne er hjemmehørende i Danmark. Vi skal anmode om at der redegøres for, hvordan dette ses at være i overensstemmelse med EU-retten.

SEL § 2 C, stk. 5

Skatteministeriet bedes bekræfte, at kapitalindskud i dansk indregistrerede filialer og K/S'er, I/S'er m.v., der behandles skattemæssigt som selskaber omfattet af SEL § 1, stk. 1, nr. 2, jf. SEL § 2 C, ikke tilskudsbeskattes ved kapitalindskuddet.

Skatteministeriet bedes endvidere bekræfte, at et sådant ka-

Det vil ved et ændringsforslag blive slået fast, at udenlandske kommanditselskaber m.v. ikke skal anses for at være selskaber, hvis disse i deres hjemland anses for at være transparente enheder.

Som nævnt vil afståelsesbeskatningen blive foreslået fjernet i et ændringsforslag. Der vil herefter alene ske afståelsesbeskatning af de aktiver, der ikke længere vil være omfattet af dansk beskatning.

Forslaget vil blive ændret for så vidt angår indgangsværdier. Herved vil reglerne svare til de almindelige regler om indgangsværdier ved succession og ved aktiver og passiver, der omfattes af dansk beskatning.

Det kan bekræftes, at der ikke sker tilskudsbeskatning af kapitalindskud i forbindelse med udvidelse af kapitalen i § 2 C selskabet.

Indskud i forbindelse med kapitaludvidelser tillægges an-

pitalindskud tillægges ”aktier-
nes” anskaffelsessum ved ind-
skud i henholdsvis indregistre-
rede filialer, K/S’er og I/S’er
m.v.

SEL § 2 C stk. 6 - udbytte

Skatteministeriet bedes oplyse,
hvordan bestemmelsen om at
udlodninger skal anses som
udbytte hænger sammen med
bemærkningerne til bestem-
melsen, hvor der henvises til
LL § 16 A og B, i henhold til
hvilke udlodninger der i visse
situationer skal beskattes efter
de almindelige regler om be-
skatning ved afståelse af aktier.

Kapitalen i en filial er ”flyden-
de”, dvs. der er ikke nogen
bunden kapital. Svingende ka-
pitalbehov kan medføre, at der
løbende tilføres, henholdsvis
tilbageføres kapital mellem fi-
lialen og principalen (eksem-
pelvis via fælles bank konto).
Skatteministeriet bedes oplyse
om enheder omfattet af SEL §
2 C skal behandle enhver af
disse tilbageførsler af likviditet
til principalen som udbytteud-
lodninger, der kan være omfat-
tet at reglerne om udbyttekilde-
skat.

Skatteministeriet bedes ven-
ligst bekræfte, at begrebet ud-
bytteudlodninger for en filial,
der anses for omfattet af SEL §
2 C, ikke omfatter betalinger til
dens principal, der kan anses
for rentebetalinger, cash-pool
indbetalinger eller trækninger,
vederlag for varekøb, betaling
af royalty, betaling af general-
omkostninger m.v.

skaffelsessummen for ejeran-
delene.

Afgrænsningen mellem udbyt-
ter og aktieafståelse følger den
afgrænsning, der er fastlagt i
LL §§ 16 A og 16 B.

Alle betalinger til ejerne, der
ikke modsvares af en modydel-
se, skal anses for at være ud-
bytte. Dette gælder også tilba-
geførsler af likviditet til ejerne.

Begrebet udbyttebetalinger
omfatter ikke betalinger, der
modsvares af en modydelse.
Vederlag for varekøb er f.eks.
ikke en udbytteudlodning.

Det skal bemærkes, at der efter
selskabsskattelovens § 2, stk. 1,
litra c, d og g, vil kunne være
kildebeskatning på udbytte-,
rente- og royaltybetalinger til
ejerne. Dette gælder særligt
ved betalinger til lande, der ik-
ke har en dobbeltbeskatnings-
overenskomst med Danmark.

SEL § 2 C stk. 7 - overgang fra beskatning efter SEL § 2 C- afståelse

FSR foreslår, at ministeriet overvejer om beskatning svarende til SEL § 2 A stk. 5 kunne anvendes.

Samspil mellem SEL § 2 C og SEL § 2 A

Der synes at være et samspilsproblem mellem SEL § 2 C og SEL § 2 A:

I henhold til amerikanske skatteregler kan et amerikanske selskab vælge at anse hollandske og danske datterselskab for transparente enheder, og indkomsten i det danske selskab skal medregnes ved opgørelsen af den amerikanske selskabs skattepligtige indkomst i USA. I henhold til SEL § 2 A skal Danmark ApS som følge heraf også efter danske regler anses for at være transparent. Det hollandske datterselskab er hjemmehørende i Holland, hvor Danmark ApS behandles som et selvstændigt skattesubjekt. Efter den foreslåede SEL § 2 C skal Danmark ApS som følge heraf beskattes efter reglerne for selskaber omfattet af § 1, stk. nr. 2.

Samspil mellem SEL § 2 C og SEL § 31 D

Skatteministeriet bedes oplyse om en indregistreret filial, K/S eller et I/S, som er omfattet af SEL § 2 C, der begunstiges af en "aktionær" eller et koncernforbundet selskab, eksempelvis som led i samhandel eller på

Det kan ikke støttes. Der bør være beskatning ved overgang fra beskatning som selskab – ligesom der i øvrigt er beskatning ved overgangen efter amerikanske regler. Uden beskatning ved overgangen ville likvidation af § 2 C -selskaber ejet fra skattelylande kunne gøres skattefrit.

Der ses ikke at være noget samspilsproblem.

Det danske datterselskab (Danmark ApS) skal efter § 2 A anses for at være en filial af det amerikanske selskab – og ikke af det hollandske selskab. Det hollandske selskab vedbliver med at være et datterselskab af det amerikanske selskab, jf. § 2 A, stk. 3, 2. pkt.

Det amerikanske moderselskab er Danmarks ApS's direkte ejere i forhold til § 2 C. De direkte ejere anser ApS'et for en transparent enhed.

Selskabet omfattet af SEL § 2 C beskattes ikke af tilskud fra koncernselskaber, jf. SEL § 31 C. Det er selvfølgelig en forudsætning, at de øvrige betingelser i § 31 D er opfyldte, f.eks. kravet om et års ejertid.

anden vis, vil der kunne blive tale om tilskudsbeskatning i ”selskabet”.

Samspil mellem SEL § 2 C og SEL § 32

Skatteministeriet bedes bekræfte, at SEL § 2C ikke finder anvendelse i relation til SEL § 32 om tvungen sambeskatning, dvs. at udenlandske registrerede filialer, enheder svarende til K/S'er og I/S'er m.v. ikke skal behandles som selvstændige selskaber ved CFC vurderingen selvom de opfylder betingelserne for at være omfattet af SEL § 2 C – hvis de havde været indregistreret, haft vedtægtsmæssige hjemsted eller haft ledelsens sæde i Danmark.

Justering af SEL § 2A

I forbindelse med indførelse af en ny anti check-the-box regel i SEL § 2C, vil vi opfordre skatteministeren til at overveje at modificere den nuværende anti check-the-box regel i SEL § 2A.

Leasingbiler

FSR bemærker, at lovforslaget vedrørende leasing synes at medføre, at der ikke opnås fradrag for finansieringsdelen af leasingydelsen selv i normalsituationen. Det er givet, at en leasingydelse er sammensat af en finansieringsdel og en afskrivningsdel. Ved at sammenholde de samlede leasingydelser med værditabet på bilen genbeskattes finansieringsdelen.

Dette må efter FSR's opfattelse bero på en fejl. Der skal naturligvis ikke ske genbeskatning af den del af leasingydelsen, der kan henføres til finansie-

Det kan bekræftes.

Skatteministeriet er opmærksom på den asymmetri, som FSR påpeger. En justering af § 2 A ligger imidlertid uden for rammerne af dette forslag. En justering af § 2 A vil derfor først indgå i et kommende lovforslag, der fremsættes i næste samling.

Der henvises til kommentaren til bemærkningerne fra Dansk Landbrug.

	<p>ringsdelen. Der bør kun ske genbeskatning af den del af leasingydelsen, der kan henføres til afdragsdelen.</p>	
SKAT	<p><u>Konvertible obligationer</u> SKAT spørger om det er tilsigtet, at der ikke foreslås adgang til at modregne tab på aktier og konvertible obligationer m.v. med en ejertid på under tre år i gevinster på konvertible obligationer med en ejertid på tre år eller mere. Samtidig bemærkes, at det administrativt vil være langt det nemmeste, hvis modregning kan foretages ”begge veje”.</p> <p>SKAT anfører, at det bør overvejes, om der skal foretages ændringer i reglerne om minimumsudlodning fra udlodnende investeringsforeninger.</p> <p>Det påpeges endvidere, at der er en fejl i ikrafttrædelsesbestemmelsen, idet der står ”steder”, hvor der skulle have stået ”sted”.</p> <p><u>Selskabskvalifikation</u> Såfremt det udenlandske selskab, som ejer den transparente enhed i Danmark, er omfattet af SEL § 31A, sikres det ligeledes at indkomsten fra den transparente enhed bliver beskattet. Ved opgørelsen af indkomsten i det udenlandske selskab, medregnes indkomsten i den transparente enhed, og</p>	<p>Det er tilsigtet, at tab realiseret ved en ejertid på mindre end tre år ikke skal kunne modregnes i gevinster på konvertible obligationer realiseret efter en ejertid på tre år eller mere. Skattepligten for selskabers gevinster på konvertible obligationer realiseret efter en ejertid på tre år eller mere er begrundet i, at udstederen af den konvertible obligationer i visse lande kan få fradrag for det modsvarende tab, fordi den konvertible obligation behandles som en fordring. Det bør ikke være muligt at undgå beskatning af gevinsten ved at realisere tab på aktier med en ejertid under tre år - aktier som derefter kan købes tilbage.</p> <p>Det er opfattelsen, at der ikke skal ske ændring af disse regler. Gevinst på konvertible obligationer realiseret efter en ejertid på tre år eller mere skal ikke indgå i minimumsudlodningen.</p> <p>Det er korrekt, at der er den pågældende fejl. Dette vil blive rettet.</p> <p>Der ses ikke at være grund til en sådan særregel. Det skal erindres, at afståelsesbeskatningen ved indgangen til § 2 C selskabsbeskatning vil blive foreslået fjernet.</p>

	<p>indgår således i det danske beskatningsgrundlag. Det foreslås derfor, at transparente enheder af udenlandske datterselskaber, der er omfattet af SEL § 31A ikke er omfattet af SEL § 2C.</p>	
Skatterevisorforeningen	<p>Skatterevisorforeningen har ikke bemærkninger til lovforslaget.</p> <p>Skatterevisorforeningen lægger vægt på, at der med lovforslaget indføres 4 værnsregler som skal forhindre misbrug af skattelovgivningen, og i den forbindelse er det foreningens opfattelse, at lovforslaget næppe vil have væsentlige administrative konsekvenser for SKAT.</p>	