dansk datterselskab køber en koncern, hvori der eksisterer et udenlandsk selskab med en dansk filial.

For at undgå, at der i Danmark både eksisterer en filial og et datterselskab, fusioneres det danske datterselskabet med sit udenlandske moderselskab. Herved slås filialerne sammen til én dansk filial, og dobbelt repræsentation i Danmark undgås.

Kravet om en tilladelse fra SKAT må i dette tilfælde anses for at være vilkårligt bestemt, idet der ligeså vel kunne have været tale om en fusion af danske datterselskaber, såfremt begge koncerner havde haft et dansk datterselskab. I sådan et tilfælde skulle tilladelse ikke (og kunne heller ikke) opnås.

FSR opfordrer derfor skatteministeren til at justere ændringsforslaget til kun at omfatte fusioner, hvor der er aktiver og passiver som før fusionen er omfattet af dansk beskatning og som efter fusionen ikke omfattes af et fast driftssted eller en fast ejendom i Danmark.

Skatteministeren bedes derudover bekræfte, at hvis der opnås tilladelse til en grænseoverskridende lodret fusion, kan SKAT ikke påberåbe sig reglerne i § 15 stk. 4, 4. og 5. pkt. ved en efterfølgende ligning, da der vil blive taget stilling til dette i forbindelse med behandlingen af anmodningen om tilladelse til skattefri fusion?

Skatteministeren bedes endvidere bekræfte, at ved "et selskab med bestemmende indflydelse i det indskydende selskab" skal der ses igennem til den/de ultimative ejere, og ikke til mellemliggende ejerled hjemmehørende uden for EU/DBO lande.

I relation til forslaget til FUL § 15, stk. 4, 6. pkt. fremgår det af bemærkningerne side 43, at der kan være bestemmende indflydelse gennem:

1. Aftale om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse
2. Transparente enheder
3. Fælles ledelse

FSR er enig i at nr. 1 er korrekt, jf. LL § 2, stk. 2, 3. pkt.

Det er dog FSRs opfattelse at nr. 2 ikke er korrekt. Transaktioner mellem et dansk selskab og en transparent enhed, der kan udøve en bestemmende indflydelse over det danske selskab, kan kvalificeres som kontrollerede transaktioner efter LL § 2, stk. 1, 2. pkt. Når det skal vurderes, om en person eller et selskab har bestemmende indflydelse i et dansk selskab er der derimod ikke hjemmel i LL § 2, stk. 2 til, at der skal ske "medregning" fra transparente enheder, medmindre der foreligger en aftale mellem deltagerne i en transparent enhed om, at de skal udøve fælles bestemmende indflydelse over det danske selskab.

Det er endvidere FSRs opfattelse at nr. 3 heller ikke er korrekt. Begrebet "fælles ledelse" fremgår af LL § 2, stk. 3, hvor det anvendes til afgrænsning af begrebet "koncernforbundne selskaber". Stk. 3 indeholder imidlertid ikke hjemmel til, at der kan ske "medregning" af indflydelse fra andre enheder, og det er i øvrigt uklart, hvem der skal være aftale om fælles ledelse med.

FSR anmoder om skatteministerens kommentarer hertil.

Endvidere bedes skatteministeren bekræfte, at det er stedet, hvor selskabsdeltagerne er hjemmehørende, der er afgørende i relation til stk. 4, 6. pkt. og ikke stedet hvor et eventuelt transparent selskab er hjemmehørende.

Kravet om tilladelse skal ifølge forslaget finde anvendelse for fusioner, der vedtages den 24. november 2010 eller senere. Da lovforslaget ikke kan forventes at blive vedtaget før foråret 2011, giver dette anledning til problemer, idet SKAT i dag ikke har mulighed for at behandle anmodninger om skattefrie fusioner. Selskaber og aktionærer har således ikke mulighed for at ansøge om tilladelse før lovforslaget er vedtaget af Folketinget.

FSR skal derfor foreslå at kravet om tilladelse først får ikrafttræden dagen efter bekendtgørelse i Lovtidende.

Øvrige bemærkninger og forslag i relation til fusionsskatteloven

Holdingkravet ved skattefrie omstruktureringer uden tilladelse

Når der gennemføres skattefri aktieombytning, spaltning eller tilførsel af aktiver uden tilladelse, indtræder der et holdingkrav. Det er under holdingkravet tilladt, at afstå de aktier, der er belagt med holdingkrav, ved en skattefri omstrukturering med udelukkende

aktievederlag. I sådanne tilfælde finder holdingkravet i sin restløbetid anvendelse på selskabsdeltageren henholdsvis det eller de deltagende selskaber i den efterfølgende skattefrie omstrukturering.

FSR finder, at reglerne om holdingkrav er uklare i relation til følgende to situationer:

Lodrette fusioner

I tilfælde af lodrette fusioner - direkte lodrette såvel som omvendt lodrette - bør det præciseres, at holdingkravet bortfalder ved den lodrette fusion. Der tænkes bl.a. på følgende situation:

Et holdingselskab A ejer aktierne i selskab B, som igen ejer aktierne i selskab C. Selskab C spaltes ved en grenspaltning eller ophørsspaltning uden tilladelse. Dermed kommer der holdingkrav for så vidt angår det indskydende selskab og det modtagende selskab i en grenspaltning og på de modtagende selskaber i en ophørsspaltning.

Forestiller man sig, at C grenspaltes, og selskab D opstår, er der holdingkrav på B's aktier i selskaberne C og D.

Efterfølgende ønskes eksempelvis D fusioneret med B i en direkte lodret fusion. Dette må efter FSRs opfattelse medføre, at der fortsat er holdingkrav på B's aktier i C, hvorimod holdingkravet på aktierne i D er bortfaldet og ikke skal overtages af andre parter. Reglerne kan imidlertid forstås således, at holdingkravet fra aktierne i D overføres til selskabsdeltageren i B - altså A - hvilket ikke kan være tilsigtet. Tilsvarende eksempler kan opstilles i andre omstruktureringstilfælde.

FSR skal anmode Skatteministeriet om at tilkendegive, at de nuværende regler ikke fører til, at A overtager et holdingkrav. Hvis reglerne skal forstås således, at A overtager et holdingkrav, opfordrer FSR til, at reglerne ændres, således at denne situation ikke opstår.

Omstrukturering med selskab der ikke er underlagt holdingkrav

Der tages udgangspunkt i samme situation som ovenfor beskrevet. Selskab A ejer som nævnt selskab B, der ejer selskab C. Selskab C spaltes ved en grenspaltning, hvorved selskab D opstår. Selskab B ejer også aktierne i selskab E.

Efter spaltningen er aktierne i selskaberne C og D underlagt holdingkrav. Aktierne i selskab E er ikke omfattet af et holdingkrav. Nu ønskes selskab D fusioneret skattefrit med selskab E, og selskab E er det modtagende selskab. Det bør i denne situation være således, at

holdingkravet alene videreføres på de vederlagsaktier, der udstedes til B ved fusionen, idet det her forudsættes, at vederlagsaktierne udstedes på baggrund af handelsværdier af de fusionerende selskaber. Derimod bør holdingkravet ikke gælde de eksisterende aktier i E, da E jo ikke har deltaget i den omstrukturering, der gav anledning til holdingkravet.

Skatteministeriet opfordres til at tilkendegive, hvorledes de eksisterende regler om skattefri omstrukturering uden tilladelse skal fortolkes i tilfælde af den beskrevne art. Såfremt ministeriet finder, at reglerne skal forstås således, at de eksisterende aktier i E ved fusionen også bliver omfattet af holdingkravet, foreslår FSR, at reglerne ændres således, at dette ikke længere er tilfældet. Det kan ikke have været hensigten med reglerne om holdingkrav, at dette skal udstrækkes til at gælde aktierne i E. Tilsvarende situationer kan opstilles for andre omstruktureringssituationer og er efter FSRs opfattelse udtryk for, at reglerne om holdingkrav ikke tager højde for, at der kan omstruktureres til eksisterende selskaber.

Dispensation fra holdingkrav

FSR opfordrer endvidere til, at der indføres mulighed for, at SKAT efter ansøgning kan dispensere fra holdingkravet. Holdingkravet forhindrer efterfølgende afståelse af aktier i 3 år regnet fra vedtagelsen af omstruktureringen, medmindre dette kan ske ved en ny skattefri omstrukturering uden kontantvederlag.

Der kan imidlertid opstå situationer, hvor en dispensation fra holdingkravet er hensigtsmæssig og ikke er udtryk for skatteundgåelse.

Det kan således tænkes, at udefra kommende begivenheder kan gøre et salg af aktier relevant; eksempelvis i tilfælde af sygdom hos aktionærerne eller som følge af samfundsmæssige forhold som finanskrisen eller lignende. Man kan naturligvis i sådanne situationer anmode SKAT om at meddele tilladelse til den gennemførte omstrukturering, men dette kan muligvis være vanskeligt, hvis der er gået nogen tid efter omstruktureringens gennemførelse. Her ville det være hensigtsmæssigt med en dispensationsadgang fra holdingkravet. Ved at indføre en dispensationsadgang får SKAT anledning til at afslå dispensation i tilfælde, hvor SKAT finder, at der er tale om skatteundgåelse eller skatteunddragelse.

En dispensationsadgang vil også være hensigtsmæssig, hvis aktier omfattet af holdingkravet ønskes omplaceret indenfor koncernen. Kan dette ikke ske ved en skattefri omstrukturering, er en sådan koncernintern flytning af aktierne ikke mulig. Det er imidlertid ikke udtryk for misbrug, hvis aktierne blot ønskes placeret andetsteds indenfor koncernen.

Interesseopdeling ved grenspaltning

FSR foreslår, at der indføres adgang til ved grenspaltning at spalte et selskab med to eller flere aktionærer således, at hver aktionær får sit eget selskab. Dette er ikke muligt efter de nugældende regler, jf. SKM2006.139.SKAT og SKM2010.237.LSR. Der ses dog ikke at være væsentlige hensyn for ikke at indføre adgang hertil. Adgang til grenspaltning i disse tilfælde vil medføre mulighed for, at den virksomhed, der forbliver i det indskydende selskab ikke behøver at ophøre med heraf følgende krav om at få nyt CVR-nr. med de praktiske udfordringer, dette giver.

En interesseopdeling af et selskab mellem flere aktionærer via grenspaltning kan efter FSRs opfattelse gennemføres selskabsretligt efter de nugældende regler i selskabsloven.

Spaltning til moderselskab

FSR gentager forslaget om at indføre adgang til lodret skattefri spaltning til det indskydende selskabs moderselskab. Dette er pt. ikke muligt, da der ikke selskabsretligt kan udstedes aktier i denne forbindelse, hvilket er påkrævet, hvis spaltningen skal være skattefri. Se TfS1998.302.LR.

Med de nuværende regler kan den ønskede struktur kun opnås ad omveje ved først at spalte datterselskabet og herefter fusionere det selskab, der ejer de aktiver og passiver, der ønskes placeret i moderselskabet, med moderselskabet. Der ses imidlertid ingen grund til at henvise selskaber til denne mere besværlige vej. Reglerne bør derfor ændres, således at der kan spaltes direkte til et moderselskab.

Skattepligtige omstruktureringer med tilbagevirkende kraft

Skattepligtig tilførsel af aktiver kan gennemføres med tilbagevirkende kraft, jf. selskabsskattelovens § 4, stk. 5. Tilsvarende kan skattepligtige fusioner gennemføres med tilbagevirkende kraft, jf. selskabsskattelovens § 8 A.

I begge tilfælde skal de selskabsretlige dokumenter indsendes til SKAT senest 1 måned efter vedtagelsen. Da dette krav er afskaffet for skattefrie omstruktureringer, bør de også afskaffes for de nævnte skattepligtige dispositioner med tilbagevirkende kraft.

Derudover foreslår FSR, at der også indføres mulighed for at gennemføre skattepligtige spaltninger med tilbagevirkende kraft. FSR finder ikke, at der foreligger forhold, der kan begrunde, at skattepligtige spaltninger ikke kan gennemføres med tilbagevirkende kraft, når både skattepligtige tilførsler og fusioner kan gennemføres med tilbagevirkende kraft.

Til § 7 – Ændringer til ligningsloven

FSR er uforstående overfor, at likvidationsprovenu, der beskattes efter ligningslovens § 16 A, stk. 3, nr. 1, skal omfatte det fulde likvidationsprovenu. Dette medfører, at også den investerede kapital beskattes, idet der ikke er fradrag for aktiernes anskaffelsessum. I almindelige udbyttetilfælde vil anskaffelsessummen kunne fradrages ved et senere salg af aktierne. I tilfælde af likvidationsprovenu vil anskaffelsessummen imidlertid pr. definition ikke kunne anvendes efterfølgende, da selskabet ikke længere eksisterer.

Efter FSRs opfattelse bør anskaffelsessummen kunne fratrækkes i tilfælde af likvidation og opfordrer kraftigt til, at denne ekstrabeskatning ophæves.

Til § 8 – hybride selskaber og finansieringsformer

Nr. 3 - SEL § 2A, stk. 3, 2. pkt.

SEL § 2A har til formål, at sikre en symmetrisk beskatning i Danmark og udlandet, således at hvis et dansk selskab af dets udenlandske ejere anses for at være skattemæssig transparent efter udenlandske regler, skal dette tillige være tilfældet efter danske regler. Dette gælder også i tilfælde, hvor der i et mellemliggende led i ejerstrukturen er indskudt et selskab i et tredje land, der af ejerne også anses for at være transparent. Anses selskabet midlertidigt for at være et selvstændig skattesubjekt i den pågældende stat, skal det danske selskab ligeledes ikke anses for at være transparent. Det udenlandske selskab vil med andre ord blokke i forhold til § 2A.

Skatteministeren ønsker at ændre reglen således, at rente- og royaltybetalinger til et udenlandsk selskab beliggende i denne tredje stat alene er fradragsberettigede, hvis kildebeskatning skal frafaldes eller nedsættes i forhold til det udenlandske selskab.

Formålet er ifølge bemærkningerne at sikre at rente- og royalty indtægterne reelt beskattes i det andet land.

FSR er uforstående overfor dette forslag samt bemærkningerne hertil. Hvis den rette modtager er hjemmehørende uden for EU/DBO lande, vil der jo netop være dansk kildeskat på betalingen, og den retmæssige ejer vil således blive ramt dobbelt af den forslåede bestemmelse, idet indtægten beskattes, mens der ikke gives fradrag for udgiften.

Sammenholdt med den forslåede regel i § 8, nr. 6 til SEL § 2C, stk. 2 sidste punkt, hvor kildebeskatning netop frafaldes, såfremt der ikke gives fradrag i Danmark som følge af § 2C synes den forslåede ændring til § 2A, stk. 3 ulogisk.

Skatteministeren bedes kommentere dette.

SEL § 2A er relevant i forbindelse med amerikanske koncerners investering i danske selskaber. En såkaldt blokker vil i disse situationer oftest være hjemmehørende i EU hvor rente- og royalty direktivet oftest vil betyde, at der ikke skal indeholdes kildeskat på renter eller royalties. Som omtalt ovenfor har SKAT imidlertid valgt at føre en lang række sager, hvor et europæisk selskab ikke anses for at være retmæssig ejer og der derfor indeholdes kildeskat.

Den forslåede ændring til SEL § 2A vil få stor betydning i disse sager, og den forslåede ændring bygger, som også omtalt ovenfor, på en uafklaret retsstilling. FSR skal derfor opfordre skatteministeren til at uddybe, hvad der skal forstås ved begrebet retmæssig ejer i relation til rente- og royalty betalinger til et andet EU selskab.

Nr. 4 – SEL § 2B, stk. 4

Ifølge SEL § 2B vil et dansk selskab ikke have fradrag for rentebetalinger til et udenlandsk koncernforbundet selskab efter LL § 2 i det omfang det udenlandske selskab skal behandle indtægten som udbytte efter skattelovgivningen i det pågældende land. Reglen skal sikre symmetri, således at der i Danmark ikke gives fradrag for betalinger til udenlandske koncernforbundne enheder, når disse ikke beskattes af den tilsvarende indtægt.

Skatteministeren forslår, at dette også skal gælde såfremt betalingen foretages til et selskab der efter skattelovgivningen i dette land behandler finansieringsinstrumentet som en fordring såfremt det pågældende selskab selv har en fordring til et tredje selskab, der efter reglerne i et tredjeland behandler instrumentet som indskudt kapital.

Reglen har til formål, at sikre, at der ikke indsættes flere led i ejerkæden for at undgå konsekvenserne af SEL § 2B.

Skatteministeren bedes oplyse i hvilket omfang, der kræves en kvalificeret sammenhæng mellem betalingen fra det danske selskab og betalingerne fra det koncernforbundne udenlandske selskab, der modtager betalingen fra det danske selskab osv.

Skal sammenhængen eksempelvis forstås i overensstemmelse med Skatterådets afgørelse offentliggjort i SKM2010.20.SR, der drejede sig om hvorvidt der skulle indeholdes kildeskat på renter til et fransk selskab, når dette selskab bl.a. var finansieret ved lån fra lande, hvor beskatningen var mindre end ¾ af den danske beskatning, og der således flød rentebetalinger videre fra det franske selskab til långivere i disse lande. Skatterådet kom i dette tilfælde frem til at der ingen sammenhæng var mellem rentebetalingerne til det franske selskab og rentebetalingerne fra det franske selskab til de pågældende lande.

Nr. 15 – SEL § 13, stk. 1 – fradrag for udlodninger

Ifølge den nuværende regel i SEL § 13 stk. 1 nr. 2 gælder skattefriheden for udbytte ikke, hvor det udbyttegivende selskab har fradrag for udbytteudlodningen, medmindre beskatningen i udlandet frafaldes eller nedsættes i henhold til moder/datterselskabsdirektivet.

Skatteministeren forslår denne regel udvidet til også at gælde såfremt et datterselskab på et lavere niveau har haft fradrag for udlodningen og kildebeskatningen af udlodningen i ingen af de mellemliggende led skal nedsættes eller frafaldes efter direktivet.

Ministeriet bedes redegøre for sammenhængen med CFC-reglerne og i den forbindelse om ændringen er nødvendig?

Såfremt ministeriet fastholder den foreslåede ændring, bedes ministeriet oplyse om ændringen efter ministeriet vurdering ikke i mange tilfælde vil medføre dobbeltbeskatning, fordi udbyttet både kan tænkes CFC-beskattet og udbyttebeskattet, når det efterfølgende udloddes til det danske moderselskab?

I en situation, hvor et holdingselskab hjemmehørende uden for EU modtager udbytte fra to datterselskaber ligeledes hjemmehørende uden for EU og hvor det ene datterselskab har fradrag for udlodningen, mens det andet datterselskab ikke har fradrag, bedes skatteministeren bekræfte, hvis forslaget fastholdes, at skattefriheden kun vil blive begrænset i forhold til det datterselskab, der har haft fradrag for udlodningen, også selvom det sker en samlet udlodning fra holdingselskabet til den danske selskabsaktionær.

På tilsvarende vis bedes skatteministeren bekræfte, at i en situation, hvor et holdingselskab hjemmehørende uden for EU, modtager udbytte på 100 fra et selskab ligeledes hjemmehørende uden for EU, og dette datterselskab har fradrag for udlodningen, vil begrænsningen af skattefriheden for en dansk selskabsaktionær ved en udlodning fra holdingselskabet på 200, kun omfatte udlodningen på 100 som datterselskabet har haft fradrag for.

Udlodder holdingselskabet kun 50 i indkomståret, hvor det modtager 100 fra det datterselskab, der har fradrag for udlodningen, bedes Skatteministeriet oplyse, hvorledes udlodningen på de 50 og efterfølgende års udlodninger fra holdingselskabet skal behandles.

Skal der tages højde for fradraget i efterfølgende år således, at den danske selskabsaktionær ved modtagelse af udbyttet skal beskattes af udlodninger op til et beløb på i alt 100, og i så fald, i hvor mange år skal der tages højde for et sådan fradrag?

Skulle datterselskabet ligeledes i år 2 udlodde udbytte, som det har fradrag for, bedes skatteministeren oplyse, i hvilken rækkefølge den danske selskabsaktionær skal tage højde for disse fradrag.

SEL § 32 – CFC beskatning og valutaterminskontrakter

Det foreslås i § 8, nr. 13, at gevinst og tab på valutaterminskontrakter, som tjener til sikring af driftsindtægter og driftsudgifter (herunder i sambeskattede selskaber), ikke skal indgå ved opgørelsen af selskabets nettofinansieringsudgifter, jf. selskabsskattelovens § 11B, stk. 4, nr. 3.

FSR bifalder den foreslåede lovændring. Lovændringen medfører, at der opnås overensstemmelse med kursgevinstlovens § 29, jf. § 30, stk. 1 nr. 7, hvorefter valutaterminskontrakter indgået i forbindelse med sædvanlige aftaler om levering af varer og andre aktiver samt tjenesteydelser til privat brug eller til brug i modtagerens virksomhed, hvor aftalerne ikke er optaget på et reguleret marked, ikke anses for at udgøre en finansiel kontrakt.

Tilsvarende problemstilling gør sig gældende i relation til CFC-reglerne i selskabsskattelovens § 32.

Ordlyden af selskabsskattelovens § 32, stk. 5, 2. punktum, er som følger:

"Gevinst og tab på kontrakter (terminskontrakter m.v.), som tjener til sikring af driftsindtægter og driftsudgifter, medregnes ikke. Gevinst og tab på terminskontrakter m.v. medregnes dog, hvis den skattepligtige udøver næring ved køb og salg af fordringer og finansielle kontrakter eller driver næringsvirksomhed ved finansiering. Valutakursgevinster og -tab medregnes."

Følgende fremgår af bemærkningerne til Lov nr. 540 af 6.juni 2007, (§ 1, nr. 12, stk. 5):

"... For det første foreslås det, at gevinster og tab på terminskontrakter (undtagen valutaterminskontrakter, som tjener til sikring af driften) ikke anses for at være en CFC-indkomst."

Der er ikke nogen begrundelse for, at gevinst og tab på valutaterminskontrakter, som tjener til sikring af driftsindtægter og driftsudgifter, skal medregnes ved opgørelse af CFC-indkomsten.

De hensyn, som ligger bag kursgevinstlovens § 30, stk. 1, nr. 7, og den foreslåede ændring af selskabsskattelovens § 11B, stk. 4 nr. 3, gælder tilsvarende i relation til selskabsskattelovens § 32, stk. 5, 2. punktum. Der bør derfor gennemføres en tilsvarende ændring af denne bestemmelse.

---oo0oo---

Såfremt der er spørgsmål til ovenstående, står foreningen gerne til rådighed herfor.

Med venlig hilsen

John Bygholm
formand for skatteudvalget

Mette Bøgh Larsen
skattekonsulent

Peter Ambus

Fra: Tandrup, Birgitte [btandrup@kpmg.dk]
Sendt: 13. december 2010 11:13
Til: Peter Ambus; JP-Selskab og aktionærer
Cc: Bjare, Peter Rose
Emne: L84 - Opgørelse af gevinst/tab på koncerninterne fordringer

Kære Peter Ambus

I forbindelse med justeringen af forårspakken (L84 - opfølgning på harmoniseringen af selskabers aktieafkastbeskatning m.v.), er vi stødt på en problemstilling i forhold til den skattemæssige behandling af koncerninterne fordringer og koncerninterne konvertible obligationer. Problemstillingen drejer sig om, hvorledes et selskabs gevinst/tab på koncerninterne fordringer og koncerninterne konvertible obligationer under lagerprincippet skal opgøres.

Selskabers gevinst/tab på fordringer skal som udgangspunkt medregnes til den skattepligtige indkomst, jf. KGL § 3, men ifølge KGL § 4, stk. 1 kan tab på fordringer på koncernforbundne selskaber ikke fradrages.

Som udgangspunkt anvendes realisationsprincippet til opgørelse af selskabers gevinst/tab på koncerninterne fordringer, jf. KGL § 25, stk. 1, men lagerprincippet kan vælges, jf. KGL § 25, stk. 4. I praksis vil de fleste koncerner vælge lagerprincippet, da man ikke kan vælge realisationsprincippet for enkelte koncernfordringer men skal anvende samme princip for alle koncernfordringer. Hvor koncerner har koncernintern omsætning i fremmed valuta, vil det af praktiske årsager være mest hensigtsmæssigt at anvende lagerprincippet, som også omfatter valutakursreguleringer. Herved bliver der ikke nogen afvigelser til den regnskabsmæssige behandling.

Der findes imidlertid ingen bestemmelse, der i tilstrækkelig grad præciserer, hvorledes opgørelsen under lagerprincippet skal foretages. KGL § 26, stk. 1 forekommer således ikke tilstrækkelig præcis i forhold til anvendelse af lagerprincippet.

For så vidt angår opgørelsen af gevinst/tab på koncerninterne konvertible obligationer, som kan vælges opgjort efter lagerprincippet, følger opgørelsesmetoden af ABL § 23A:

"**Ved opgørelse af gevinst og tab på koncerninterne konvertible obligationer omfattet af § 9 anvendes lagerprincippet på den enkelte konvertible obligation. Værdien ved indkomstårets slutning og afståelsessummen kan ikke være mindre end den skattemæssige anskaffelsessum**. Ved koncerninterne konvertible obligationer forstås obligationer i koncernforbundne selskaber, jf. selskabsskattelovens § 31 C. 1. og 2. pkt. finder tilsvarende anvendelse på tegningsretter til konvertible obligationer."

Denne bestemmelse præciserer således i nogen grad, *hvorledes* det manglende fradrag for nettotab på koncerninterne konvertible obligationer opgøres *i de tilfælde,* hvor selskabet anvender lagerprincippet på koncerninterne konvertible obligationer. Nemlig at man i disse tilfælde ser på den enkelte konvertible obligation for at vurdere, om værdien er mindre end den skattemæssige anskaffelsessum. Det fremgår således, at der er fradrag for tab under lagerprincippet, så længe tabet modsvares af en tidligere gevinst beskattet under lagerprincippet.

Der kan efter vores opfattelse med fordel indsættes en tilsvarende præciserende bestemmelse i KGL vedrørende opgørelsen af gevinst/tab på koncerninterne fordringer under lagerprincippet, således at det sikres, at der er fradrag for tab, når tabet modsvarer en tidligere beskattet gevinst efter lagerprincippet. Det vil dog være hensigtsmæssigt, at opgørelsen ikke skal foretages for den enkelte fordring, når der er

tale om varedebitorer, da ethvert varesalg på kredit udgør en fordring og derfor vil kræve en meget omfattende registrering.

Både ABL § 23A og en tilsvarende bestemmelse for koncerninterne fordringer bør dog også tage højde for situationer, hvor der er tale om en efterfølgende gevinst, der modsvarer en tidligere ikke fradragsberettiget nedskrivning på fordringen.

Problemstillingen kan illustreres med følgende eksempel:

Et moderselskab har en fordring på et datterselskab som i år 1 nedskrives med 100 svarende til en værdiansættelse til markedsværdi. I år 2 tilbageføres nedskrivningen, da fordringen igen vurderes at være pari værdi. Under det gældende lagerprincip i KGL vil nedskrivningen i år 1 på 100 ikke være fradragsberettiget, hvorimod opskrivningen på 100 i år 2 risikerer at være skattepligtig uden en særlig bestemmelse.

Vi ser frem til at høre jeres kommentarer til ovenstående.

Med venlig hilsen

Peter Rose Bjare Birgitte Tandrup

KPMG
Borups Allé 177
2000 Frederiksberg

Telefon: 38 18 30 00
Direkte: 38 18 32 95
Telefax: 72 29 32 95
Mobil: 25 29 32 95
e-mail: pbjare@kpmg.dk
www.kpmg.dk

KPMG
Statsautoriseret revisionspartnerselskab

Peter Ambus

Fra: Lars Eghøj [LEG@lf.dk]
Sendt: 17. december 2010 12:31
Til: JP-Selskab og aktionærer
Cc: Peter Ambus
Emne: L 84 - forslag til lov om ændring af aktieavance-beskatningsloven, selskabsskatteloven og forskellige andre love

Til Skatteministeriet

For god ordens skyld skal oplyses at Landbrug & Fødevarer ikke har bemærkninger til den nye række bestemmelser i lovforslaget.

Med venlig hilsen

Lars Eghøj
Skattepolitisk konsulent
Erhvervspolitisk afdeling
Landbrug & Fødevarer
Axelborg, Vesterbrogade 4A, 4. sal, 1620 København V
Tlf.: +45 33 39 46 73, mobil: +45 2122 3931
www.lf.dk

Peter Ambus

Fra: Mette Saaby Pedersen [msp@rkr.dk]
Sendt: 15. december 2010 16:28
Til: Selskabogaktionaerer@Skat.dk.
Emne: Høring over nye elementer i L84

Skatteministeriet

Høring over nye elementer i forslag til lov om ændring af selskabsskatteloven mv. (L 84)

Vi har den 25. november modtaget jeres høring over nye elementer i forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteloven og forskellige andre love (opfølgning på harmoniseringen af selskabers aktieafkastbeskatning mv.) (L 84) med anmodning om vores bemærkninger hertil.

Vi har ingen bemærkninger til de nye elementer i lovforslaget.

Realkreditrådet
ASSOCIATION OF
DANISH MORTGAGE BANKS

Med venlig hilsen

Mette Saaby Pedersen

Afdelingschef

Realkreditrådet

Zieglers Gård, Nybrogade 12 1203 København K.

Tel: 33 12 48 11 - Direkte 33 73 01 83

Hjemside: www.rkr.dk

Jesper Leth Vestergaard

Fra: Jesper Kiholm Andersen
Sendt: 13. december 2010 13:04
Til: JP-Selskab og aktionærer
Emne: Høringssvar til nye elementer i forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteloven og forskellige andre love (opfølgning på harmoniseringen af selskabers aktieafkastbeskatning m.v.) - L84

Til Skatteministeriet

Høringssvar til nye elementer i forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteloven og forskellige andre love (opfølgning på harmoniseringen af selskabers aktieafkastbeskatning m.v.) – L84

SRF Skattefaglig Forening takker for det modtagne materiale og kan i den forbindelse meddele, at vi ikke har bemærkninger til det modtagne lovforslag.

Med venlig hilsen

Jesper Kiholm
Specialkonsulent
Skatterevisor / Master i skat

SRF Skattefaglig Forening

Formand for SRF Skattefaglig Forenings Skatteudvalg
Skattecenter Tønder
Pioner Allé 1
6270 Tønder
Telefon: 72389468
Mail: jesper.kiholm@skat.dk
Mobiltelefon: 20487375