

Udskriftsdato: 23. december 2025

AFG nr 10281 af 27/09/2022 (Gældende)

Statusskifte for ejendomsselskaber medførte ikke beskatning af genvundne afskrivninger

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 22-0704479

Statusskifte for ejendomsselskaber medførte ikke beskatning af genvundne afskrivninger

H1 ejede en række ejendomsselskaber omfattet af selskabsskattelovens § 3 A, hvilket medførte, at indkomst indtjent af ejendomsselskabet skulle betragtes som indtjent i samme indkomstår af det livsforsikringsselskab, der var nærmeste ejer af aktieselskabet. Det var påtænkt at sælge en del af ejendommene i to ejendomsselskaber omfattet af selskabsskattelovens § 3 A. Ejendomsselskaberne risikerede dermed at træde ud af beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A og indtræde i beskatning efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1. Der blev derfor spurgt til, om der skulle ske ejendomsavancebeskatning og/eller beskatning af genvundne afskrivninger ved to ejendomsselskabers statusskifte fra selskabsskattelovens § 3 A til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1. Skatterådet bekræftede i overensstemmelse med Spørgers ønske, at der ikke skulle ske en sådan beskatning i den nævnte situation.

Skatterådsmøde 27. september 2022 - SKM2022. 494. SR

Spørgsmål

1. Skal der ske ejendomsavancebeskatning og/eller beskatning af genvundne afskrivninger ved to ejendomsselskabers statusskifte fra selskabsskattelovens § 3 A til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1?

Svar

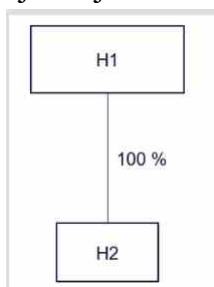
1. Nej

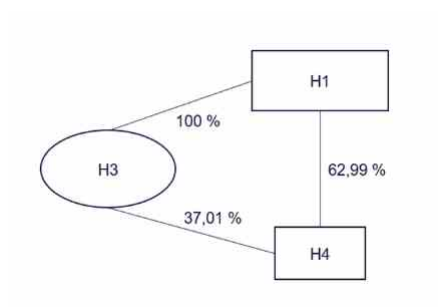
Beskrivelse af de faktiske forhold

H1 er et livsforsikringsselskab som omtalt i selskabsskattelovens § 3 A, stk. 1.

I forbindelse med et påtænkt salg af en del af ejendommene i to ejendomsselskaber omfattet af selskabsskattelovens § 3 A, vil aktiv grænsen på 90 procent måske ikke kunne iagttages i gennemsnit hen over året efter salget af ejendommene, idet ejendomsselskabet i en periode vil ligge inde med en likvid beholdning. Ejendomsselskabet kan derved risikere at træde ud af sin selskabsskattelovs § 3 A status og indtræde i beskatning efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1.

Nedenfor er to udsnit af koncerndiagram med relevante selskaber, dvs. H1 med to underliggende 100% ejede ejendomsdatterselskaber.





Der sker i forbindelse med salget ikke ændringer i ejendomsselskabernes ejerkreds, som fortsat vil være ejede 100 procent af et livsforsikringsselskab.

Der ønskes i denne forbindelse afklaring på, om der vil ske beskatning af genvundne afskrivninger på de tilbageværende ejendomme i ejendomsselskaberne i forbindelse med et sådant statusskifte.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Det er Spørgers vurdering, at der ikke skal ske ejendomsavancebeskatning og/eller genbeskatning af genvundne afskrivninger ved statusskiftet. I forbindelse med ind- og udtræden af en sambeskatningskreds for et almindeligt selskabsskattelovens § 1 selskab skal der ikke ske beskatning af et selskabs underliggende aktiver. Ind- og udtræden af selskabsskattelovens § 3 A status må sidestilles med ind-og udtræden af sambeskatningskredsen og dermed betyde, at der ikke skal ske beskatning af ejendomsavance eller genvundne afskrivninger.

Selskabsskattelovens § 3 A har følgende ordlyd:

"For et aktieselskab som nævnt i § 1, stk. 1, hvis kapital i hele indkomståret fuldt ud direkte ejes af et livsforsikringsselskab, en pensionskasse eller en pensionsfond, der er skattepligtig efter pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 2, og hvis aktiver i gennemsnit over indkomståret for mindst 90 pct. s vedkommende består af fast ejendom, gælder reglerne i stk. 2-7. Med fuldt direkte ejerskab sidestilles fuldt indirekte ejerskab via et livsforsikringsselskab, en pensionskasse eller en pensionsfond, der er skattepligtig efter pensionsafkastbeskatningsloven eller et aktieselskab som nævnt i 1. pkt. En flerhed af skattepligtige efter pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 2, der udøver virksomhed på grundlag af fælles aftale, anses i denne relation for at udgøre ét selskab.

Stk. 2. Ved bedømmelsen af, om et aktieselskabs aktiver for mindst 90 pct.'s vedkommende består af fast ejendom, ses bort fra værdi af aktier i et andet aktieselskab, der fuldt ud direkte eller indirekte ejes af et livsforsikringsselskab, en pensionskasse eller en pensionsfond, der er skattepligtig efter pensionsafkastbeskatningsloven. I stedet inddrages aktiverne i det andet aktieselskab.

Stk. 3. Det er en betingelse, at det i stk. 1, 1. pkt., omhandlede aktieselskab har samme regnskabsår som livsforsikringsselskabet, pensionskassen eller pensionsfonden.

Stk. 4. Ejers det i stk. 1, 1. pkt., omhandlede aktieselskab fuldt ud af et livsforsikringsselskab, en pensionskasse eller en pensionsfond, skal indkomst, der i indkomståret er indtjent af aktieselskabet, betragtes som indtjent i samme indkomstår af det livsforsikringsselskab, den pensionskasse eller den pensionsfond, der er nærmeste direkte eller indirekte ejer af aktieselskabet. Ejers aktieselskabet fuldt ud af en flerhed af skattepligtige efter pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 2, jf. stk. 1, 3. pkt., skal en til den gennemsnitlige ejerandel svarende del af indkomst, der i indkomståret er indtjent af aktieselskabet, betragtes som indtjent i samme indkomstår af hver af ejerne, jf. dog 3. pkt.

Hvis en ejer har valgt opgørelse efter § 13 F, medregnes indkomst, der i indkomståret er indtjent af aktieselskabet, til ejerens indkomst efter § 13 F.

Stk. 5. Livsforsikringsselskabet, pensionskassen eller pensionsfonden hæfter for skatten, herunder restskat, tillæg og renter, af den indkomst, der efter stk. 4 henføres til det i stk. 1, 1. pkt., omhandlede aktieselskab, jf. dog § 31, stk. 6, og § 31 A, stk. 4, og aktieselskabet hæfter solidarisk for denne skat.

Stk. 6. Underskud i et aktieselskab som omhandlet i stk. 1, 1. pkt., der henstår uudnyttet ved overgang til beskatning efter denne paragraf, skal fradrages i medfør af § 12 i overskud af aktieselskabets virksomhed. Fradraget foretages før fradrag af underskud for det pågældende indkomstår i livsforsikringsselskabet eller andre aktieselskaber som omhandlet i stk. 1, 1. pkt.

Stk. 7. Tab i et aktieselskab som omhandlet i stk. 1, 1. pkt., der henstår uudnyttet ved overgang til beskatning efter denne paragraf, skal fradrages efter de herom gældende regler i aktieselskabets fortjeneste. Fradraget foretages før fradrag af tab for det pågældende indkomstår i livsforsikringsselskabet eller andre aktieselskaber som omhandlet i stk. 1, 1. pkt.

Stk. 8. Når et ejendomsaktieselskab overgår til beskatning efter denne paragraf, opgøres en skatteforpligtelse svarende til skatteværdien af den skattepligtige fortjeneste, som ville opstå, hvis aktieselskabets faste ejendomme var solgt til handelsværdien på tidspunktet for overgangen. Skatteværdien beregnes med den skatteprocent, der i henhold til § 17, stk. 1, gælder for det første indkomstår med beskatning efter denne paragraf. I det omfang aktieselskabet ejes af en pensionskasse eller en pensionsfond, der ikke er skattepligtig efter denne lov, og aktieselskabet afstår fast ejendom som nævnt i 1. pkt., behandles skatteforpligtelsen som et skattebeløb, der skal betales af aktieselskabet for det pågældende indkomstår. Hvis afståelsessummen for ejendommen er mindre end handelsværdien ved overgangen til beskatning efter denne paragraf, anvendes afståelsessummen ved opgørelsen af skatteforpligtelsen. Skatteforpligtelsen bortfalder, når aktieselskabet ophører med at være omfattet af denne paragraf eller ejendommen afstås."

Det fremgår ingen steder af lovbestemmelsen, at der skal ske beskatning af ejendomsavance eller genvundne afskrivninger i forbindelse med statusskifte. Det fremgår umiddelbart ej heller af forarbejderne, at der skal ske beskatning.

Selskabsskattelovens § 3 A indebærer en suspension fra reglerne om sambeskatning og i stedet anvendes en "transparens" anskuelse af ejendomsselskabet, hvor beskatningen flyttes fra ejendomsdatterselskabet til livsforsikringsselskabet.

Når selskabet ikke længere er omfattet af selskabsskattelovens § 3 A, indgår det i sambeskatningen som et almindeligt selskab. Suspensionen fra sambeskatningen ophører og selskabet viderefører sine skattemæssigt nedskrevne værdier for de afskrivningsberettigede aktiver. Endvidere videreføres aktuelle afskrivningssaldi.

Ind- og udtræden af en sambeskatning for almindelige selskaber udløser ikke

ejendomsavancebeskatning eller beskatning af genvundne afskrivninger. Det samme bør derfor gøre sig gældende for et statusskifte fra § 3 A til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, således at der heller ikke her udløses ejendomsavancebeskatning eller beskatning af genvundne afskrivninger.

Livsforsikringsselskabet skal opgøre og postere en skatteforpligtelse ved ejendomsselskabets indtræden i selskabsskattelovens § 3 A. Ejendomsselskabet skal ved udtræden af selskabsskattelovens § 3 A status opgøre en skatteforpligtelse af en eventuel ejendomsavance og genvundne afskrivninger på almindelig vis.

Ved anvendelse af fradragsbegrænsningsreglerne i selskabsskattelovens § 13, stk. 4-8 gælder tillige et transparensprincip, således at også ejendomme i sambeskattede datterselskaber indgår ved opgørelsen af fradragsbegrænsningen i livsforsikringsselskabet.

For sådanne selskaber er der derfor ikke nogen væsentlig forskel på, om der er tale om et sambeskattet selskab eller et selskabsskattelovens § 3 A-selskab. I begge tilfælde vil værdistigninger på datterselskabets ejendomme nedsætte selskabets fradrag for hensættelser til de forsikrede.

Hvis ejendommen sælges, beregnes evt. genvundne afskrivninger og en skattepligtig fortjeneste efter ejendomsavancebeskatningsloven, der enten beskattes i det sambeskattede selskab eller i livsforsikringsselskabet ved indregning af indkomsten fra § 3 A-selskabet. Den del af fortjenesten, der vedrører tiden efter livsforsikringsselskabets indirekte anskaffelse af ejendommen, nedbringer i begge tilfælde fradragsbegrænsningen, dvs. tilbagefører fortjeneste, der tidligere er medregnet som følge af lagerprincippet.

Det forholder sig anderledes, hvis der er tale om en pensionskasse, der ikke er skattepligtig efter selskabsskatteloven. I disse tilfælde vil latent fortjeneste i form af genvundne afskrivninger og ejendomsavance ikke komme til beskatning, hvis ejendommen sælges efter overgangen til beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A, idet indkomsten i pensionskassen er skattefri.

Med henblik på at forhindre dette bestemmes det i selskabsskattelovens § 3 A, stk. 8, at der skal opgøres en skatteforpligtelse, som udløses, hvis ejendomsaktieselskabet afhænder ejendomme, mens selskabet ejes af en pensionskasse og er undergivet beskatning efter selskabsskattelovens § 3A. Denne bestemmelse gælder ikke for selskabsskattepligtige livsforsikringsselskaber.

Det er Spørgers samlede opfattelse, at et statusskifte ikke er at sidestille med et salg eller på anden vis en hændelse, som udløser ejendomsavancebeskatning og/eller beskatning af genvundne afskrivninger på de tilbageværende ejendomme i selskabet på tidspunktet for statusskiftet. Beskatning heraf sker først i forbindelse med ejendomsselskabets afståelse af ejendommene.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at der ikke skal ske ejendomsavancebeskatning og/eller beskatning af genvundne afskrivninger ved to ejendomsselskabers statusskifte fra selskabsskattelovens § 3 A til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1.

Begrundelse

H1, er ifølge det oplyste et livsforsikringsselskab, som omtalt i selskabsskattelovens § 3 A, stk. 1. H1 ejer to ejendomsselskaber, der påtænker at afstå nogle ejendomme.

For et aktieselskab, som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, hvis kapital i hele indkomståret fuldt ud direkte ejes af et livsforsikringsselskab, en pensionskasse eller en pensionsfond, der er skattepligtig efter pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 2, og hvis aktiver i gennemsnit over indkomståret for mindst 90 procents vedkommende består af fast ejendom, gælder der særlige regler om beskatning, jf. selskabsskattelovens § 3 A, stk. 1.

Med fuldt direkte ejerskab sidestilles fuldt indirekte ejerskab via et livsforsikrings-selskab, en pensionskasse eller en pensionsfond, der er skattepligtig efter pensions-afkastbeskatningsloven eller et aktieselskab som nævnt i selskabsskattelovens § 3A, stk. 1, 1. pkt. En flerhed af skattepligtige efter pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 2, der udøver virksomhed på grundlag af fælles aftale, anses i denne relation for at udgøre ét selskab, jf. selskabsskattelovens § 3 A, stk. 1.

Indkomst, der i indkomståret er indtjent af et sådant aktieselskab, betragtes som indtjent i samme indkomstår af det livsforsikringsselskab, den pensionskasse eller den pensionsfond, der er nærmeste direkte eller indirekte ejer af aktieselskabet, jf. selskabsskattelovens § 3 A, stk. 4.

H2 er ifølge det oplyste 100 % ejet af H1. Der er dermed tale om et aktieselskab, der fuldt ud direkte ejes af et livsforsikringsselskab. H4 er ejet med 62,99 % af H1 og med 37,01 % af H3. H3 er transparent, så H1 ejer også 100 % af H4. Dette selskab er derfor også omfattet af selskabsskattelovens § 3 A.

Det er oplyst, at de to ejendomsselskaber, som er ejet af H1, og som er omfattet af selskabsskattelovens § 3 A, påtænker at sælge en del af selskabernes ejendomme, så aktivgrænsen på 90 procent måske ikke kan iagttages i gennemsnit hen over året efter salget af ejendommene. Det medfører, at ejendomsselskabet kan risikere at træde ud af beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A og i stedet indtræde i almindelig selskabsbeskatning efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1. Der sker med andre ord et statusskifte i beskatningen af ejendomsselskabet.

Når et ejendomsaktieselskab overgår til beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A, opgøres en skatteforpligtelse svarende til skatteværdien af den skattepligtige fortjeneste, som ville opstå, hvis ejendomsselskabets ejendomme var solgt til handelsværdien på tidspunktet for overgangen, jf. selskabsskattelovens § 3 A, stk. 8.

Skatteforpligtelsen bortfalder, når ejendomsselskabet ophører med at være omfattet af denne paragraf eller ejendommen afstås, jf. selskabsskattelovens § 3 A, stk. 8, 5. pkt.

Skatteforpligtelsen skal behandles som et skattebeløb, der skal betales af ejendomsselskabet for det pågældende indkomstår, hvis ejendomsselskabet er ejet af fx en pensionskasse, der ikke er skattepligtig efter selskabsskatteloven, og ejendomsselskabet afstår fast ejendom, jf. selskabsskattelovens § 3 A, stk. 8, 3. pkt. Det skyldes, at indkomst i pensionskassen er skattefri. Se bemærkningerne til selskabsskattelovens § 3 A, stk. 8, (Lov nr. 1534 af 19. december 2007 - L 9 2007-08). Spørger anfører, at denne bestemmelse ikke gælder for selskabsskattepligtige livsforsikringsselskaber.

Ifølge forarbejderne til bestemmelsen udløses skatteforpligtelsen kun, hvis ejendomsaktieselskabet afhænder dets ejendom(me), mens det beskattes efter selskabsskattelovens § 3 A, og kun i det omfang aktierne i ejendomsselskabet på afhændelsestidspunktet ejes af en pensionskasse eller pensionsfond, der er skattefri.

Dette fremgår også af Den juridiske vejledning afsnit C. D. 1.3.4, hvor der om opgørelsen af skatteforpligtelsen ved afhændelse af ejendom, står, at skatteforpligtelsen udløses og skal betales af en ellers skattefri pensionskasse eller pensionsfond, hvis ejendomsaktieselskabet afhænder ejendomme, mens selskabet er undergivet beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A. Det fremgår videre af Den juridiske vejledning, at bestemmelsen i selskabsskattelovens § 3 A, stk. 8, har til formål at forhindre, at grundlaget for at beskatte en ejendomsavance eller genvundne afskrivninger kan forsvinde, fordi aktierne i et ejendomsselskab ejes af en pensionskasse mv., der ikke er skattepligtig.

Skattestyrelsen er enig i, at selskabsskattelovens § 3 A, stk. 8, ikke indeholder en hjemmel til beskatning af skatteforpligtelsen, når et ejendomsselskab ejet af et livsforsikringsselskab afstår fast ejendom.

Spørger anfører herudover, at almindelige selskabers ind- og udtræden af en sambeskatning ikke udløser ejendomsavancebeskatning eller beskatning af genvundne afskrivninger, og at det samme derfor bør gøre sig gældende for et statusskifte fra selskabsskattelovens § 3 A til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, således at der heller ikke i denne situation beskattes ejendomsavance og genvundne afskrivninger.

Skatteministeriets departement redegjorde i SKM2001. 521. DEP for en række spørgsmål opstået i relation til bestemmelsen i selskabsskattelovens § 3 A (dagældende § 3, stk. 10 i selskabsskatteloven). Det skete i forbindelse med, at det blev foreslået at flytte den dagældende bestemmelse i selskabsskattelovens § 3, stk. 10, til en ny § 3 A. Skatteministeriets departementet redegjorde i den forbindelse bl.a. for, at et ejendomsdatterselskab efter ophør af § 3 A status atter vil indgå i sambeskatning, som kun har været midlertidigt suspenderet, når selskaberne bliver omfattet af selskabsskattelovens § 3 A (tidligere § 3, stk. 10).

Dette indikerer, at en overgang fra beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A til beskatning efter § 1, stk. 1, nr. 1, ikke skal anses for en "afståelse".

Livsforsikringsselskaber er skattepligtige efter selskabsskatteloven, og er som udgangspunkt også omfattet af de almindelige regler i afskrivningsloven og ejendoms-avancebeskatningsloven.

Forsikringsselskaber kan ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst fradrage beløb, der hensættes til dækning af forpligtelserne over for de forsikrede i form af forsikringsmæssige hensættelser og særlige bonushensættelser, jf. selskabsskattelovens § 13, stk. 3. Livsforsikringsselskaber er dog omfattet af en række særlige fradragsbegrænsningsregler i selskabsskattelovens § 13, stk. 4-8. Se også Den juridiske vejledning C. D. 8.2.2 om forsikringsselskabers indkomstopgørelse.

Følgende fremgår af bemærkningerne til selskabsskattelovens § 3 A, stk. 8:

"De særlige regler om fradragsbegrænsning indebærer, at værdistigninger på fast ejendom løbende begrænser selskabets fradrag for hensættelser til dækning af de forsikringsmæssige forpligtelser over for de forsikrede.

Anvendelsen af lagerprincippet betyder, at der må korrigeres i fradragsbegrænsningen, hvis fortjeneste er skattepligtig, når aktier eller ejendomme sælges. Opstår der en skattepligtig fortjeneste, når aktier eller ejendomme afstås, reducerer fortjenesten derfor fradragsbegrænsningen i afståelsesåret. Derved undgås, at der sker beskatning ved salget for beløb, som allerede er beskattet gennem lagerprincippet.

Ved anvendelsen af ovennævnte fradragsbegrænsningsregler gælder et transparens-princip, således at også ejendomme i sambeskattede datterselskaber indgår ved opgørelsen af fradragsbegrænsningen i livsforsikringsselskabet. For livsforsikringsselskaber er der derfor ikke nogen væsentlig forskel på, om der er tale om et »almindeligt« datterselskab eller et § 3 A-datterselskab.

I begge tilfælde vil værdistigninger på datterselskabets ejendomme nedsætte selskabets fradrag for hensættelser til de forsikrede. Hvis en ejendom sælges, beregnes eventuelle genvundne afskrivninger og en skattepligtig fortjeneste efter ejendomsavancebeskatningsloven, der enten beskattes i datterselskabet (»almindeligt« datterselskab) eller hos livsforsikringsselskabet (§ 3 A-datterselskab)."

Se bemærkningerne til selskabsskattelovens § 3 A, stk. 8 (Lov nr. 1534 af 19. december 2007 - L 9 2007-08).

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at der med fradragsbegrænsningsreglerne i selskabsskattelovens § 13, stk. 4-8, og med reglerne om beskatning af genvundne afskrivninger og fortjeneste i henholdsvis afskrivningsloven og ejendomsavancebeskatningsloven, er taget højde for beskatning af ejendomme ejet af ejendomsselskaber ejet af et livsforsikringsselskab.

Herudover fremgår af SKM2001. 521. DEP, at hvis et selskab ophører med at være beskattet efter selskabsskattelovens § 3, stk. 10 (nugældende § 3 A), overgår det til beskatning efter de almindelige regler. I så fald viderefører selskabet sine aktuelle skattemæssigt nedskrevne værdier for de afskrivningsberettigede

aktiver, ligesom de aktuelle afskrivningssaldi videreføres. I forbindelse med realisation af aktiver sker der opgørelse af fortjeneste eller tab efter de almindelige regler.

Fortjeneste ved afståelse af fast ejendom medregnes til den skattepligtige indkomst efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 1. Fortjeneste ved afståelse af fast ejendom beskattes efter ejendomsavancebeskatningsloven ved salg, og der ses ikke at være hjemmel i ejendomsavancebeskatningsloven til beskatning ved overgang fra beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A.

Genvundne afskrivninger eller tab ved salg af bygninger, hvorpå der er afskrevet efter afskrivningslovens § 14 eller § 15, medregnes som udgangspunkt i den skattepligtige indkomst for salgsåret efter reglerne i afskrivningslovens § 21, stk. 2-6. Se afskrivningslovens § 21. Hjemlen til at beskatte genvundne afskrivninger ses i afskrivningsloven at være knyttet til ejendommens salg, og der ses derfor ikke at være hjemmel i afskrivningsloven til at beskatte genvundne afskrivninger på de tilbageværende ejendomme i ejendomsselskabet ved statusskifte efter selskabsskattelovens § 3 A.

Selskabsskattelovens §§ 5 A-D indeholder regler om overgang fra én beskatningsform til en anden. Der er tale om situationer, hvor ændringer af et selskabs vedtægter kan medføre, at selskabet må overgå til beskatning efter andre regler end hidtil. Udtræden af beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A er ikke nævnt blandt de overgange, der er omfattet af selskabsskattelovens §§ 5 A-D.

Det er derfor Skattestyrelsens opfattelse, at der er hjemmel i ejendomsavancebeskatningsloven til at beskatte en eventuel fortjeneste ved ejendomsselskabernes salg af ejendommene, men at der ikke ses at være hjemmel til beskatning af ejendomsavance eller genvundne afskrivninger på tilbageværende ejendomme ved udtræden af beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A.

Hvis et selskab ophører med at være beskattet efter selskabsskattelovens § 3, stk. 10, videreføres selskabets aktuelle skattemæssigt nedskrevne værdier for de afskrivningsberettigede aktiver, ligesom de aktuelle afskrivningssaldi videreføres. Ved realisation af aktiver opgøres fortjeneste eller tab efter de almindelige regler.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Selskabsskattelovens § 3 A

For et aktieselskab som nævnt i § 1, stk. 1, hvis kapital i hele indkomståret fuldt ud direkte ejes af et livsforsikringsselskab, en pensionskasse eller en pensionsfond, der er skattepligtig efter pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 2, og hvis aktiver i gennemsnit over indkomståret for mindst 90 pct. s vedkommende består af fast ejendom, gælder reglerne i stk. 2-7. Med fuldt direkte ejerskab sidestilles fuldt indirekte ejerskab via et livsforsikringsselskab, en pensionskasse eller en pensionsfond, der er skattepligtig efter pensionsafkastbeskatningsloven eller et aktieselskab som nævnt i 1. pkt. En flerhed af

skattepligtige efter pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 2, der udøver virksomhed på grundlag af fælles aftale, anses i denne relation for at udgøre ét selskab.

Stk. 2. Ved bedømmelsen af, om et aktieselskabs aktiver for mindst 90 pct.'s vedkommende består af fast ejendom, ses bort fra værdi af aktier i et andet aktieselskab, der fuldt ud direkte eller indirekte ejes af et livsforsikringsselskab, en pensionskasse eller en pensionsfond, der er skattepligtig efter pensionsafkastbeskatningsloven. I stedet inddrages aktiverne i det andet aktieselskab.

Stk. 3. Det er en betingelse, at det i stk. 1, 1. pkt., omhandlede aktieselskab har samme regnskabsår som livsforsikringsselskabet, pensionskassen eller pensionsfonden.

Stk. 4. Ejers det i stk. 1, 1. pkt., omhandlede aktieselskab fuldt ud af et livsforsikringsselskab, en pensionskasse eller en pensionsfond, skal indkomst, der i indkomståret er indtjent af aktieselskabet, betragtes som indtjent i samme indkomstår af det livsforsikringsselskab, den pensionskasse eller den pensionsfond, der er nærmeste direkte eller indirekte ejer af aktieselskabet. Ejers aktieselskabet fuldt ud af en flerhed af skattepligtige efter pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 2, jf. stk. 1, 3. pkt., skal en til den gennemsnitlige ejerandel svarende del af indkomst, der i indkomståret er indtjent af aktieselskabet, betragtes som indtjent i samme indkomstår af hver af ejerne, jf. dog 3. pkt. Hvis en ejer har valgt opgørelse efter § 13 F, medregnes indkomst, der i indkomståret er indtjent af aktieselskabet, til ejerens indkomst efter § 13 F.

Stk. 5. Livsforsikringsselskabet, pensionskassen eller pensionsfonden hæfter for skatten, herunder restskat, tillæg og renter, af den indkomst, der efter stk. 4 henføres til det i stk. 1, 1. pkt., omhandlede aktieselskab, jf. dog § 31, stk. 6, og § 31 A, stk. 4, og aktieselskabet hæfter solidarisk for denne skat.

Stk. 6. Underskud i et aktieselskab som omhandlet i stk. 1, 1. pkt., der henstår uudnyttet ved overgang til beskatning efter denne paragraf, skal fradrages i medfør af § 12 i overskud af aktieselskabets virksomhed. Fradraget foretages før fradrag af underskud for det pågældende indkomstår i livsforsikringsselskabet eller andre aktieselskaber som omhandlet i stk. 1, 1. pkt.

Stk. 7. Tab i et aktieselskab som omhandlet i stk. 1, 1. pkt., der henstår uudnyttet ved overgang til beskatning efter denne paragraf, skal fradrages efter de herom gældende regler i aktieselskabets fortjeneste. Fradraget foretages før fradrag af tab for det pågældende indkomstår i livsforsikringsselskabet eller andre aktieselskaber som omhandlet i stk. 1, 1. pkt.

Stk. 8. Når et ejendomsaktieselskab overgår til beskatning efter denne paragraf, opgøres en skatteforpligtelse svarende til skatteværdien af den skattepligtige fortjeneste, som ville opstå, hvis aktieselskabets faste ejendomme var solgt til handelsværdien på tidspunktet for overgangen. Skatteværdien beregnes med den skatteprocent, der i henhold til § 17, stk. 1, gælder for det første indkomstår med beskatning efter denne paragraf. I det omfang aktieselskabet ejes af en pensionskasse eller en pensionsfond, der ikke er skattepligtig efter denne lov, og aktieselskabet afstår fast ejendom som nævnt i 1. pkt., behandles skatteforpligtelsen som et skattebeløb, der skal betales af aktieselskabet for det pågældende indkomstår. Hvis afståelsessummen for ejendommen er mindre end handelsværdien ved overgangen til beskatning efter denne paragraf, anvendes afståelsessummen ved opgørelsen af skatteforpligtelsen. Skatteforpligtelsen bortfalder, når aktieselskabet ophører med at være omfattet af denne paragraf eller ejendommen afstås

Selskabsskattelovens § 13, stk. 3-8

Stk. 3. Forsikringsselskaber kan ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst efter reglerne i stk. 4-10 eller § 13 F fradrage beløb, der er medgået til skat efter pensionsafkastbeskatningslovens § 8, i det omfang indkomstårets skat efter pensionsafkastbeskatningslovens § 8 har reduceret indkomstårets

hensættelser, særlige bonushensættelser eller ydelser til de forsikrede vedrørende det indkomstår, der svarer til indkomståret efter denne lov, og beløb, der hensættes til dækning af forpligtelserne over for de forsikrede i form af forsikringsmæssige hensættelser og særlige bonushensættelser.

Stk. 4. Udbytter og aktie- og ejendomsavancer, som ikke skal medregnes til et forsikringsselskabs eller til et dermed sambeskattet datterselskabs skattepligtige indkomst, og derefter udbytter, der er skattefritaget efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst anses i størst muligt omfang for medgået til udbetalinger til de forsikrede, til de i stk. 3 nævnte hensættelser og til skat efter pensionsafkastbeskatningslovens § 8, før disse beløb fragår i den skattepligtige indkomst. Udbytter og avancer vedrørende aktier i de af sambeskatningen omfattede datterselskaber og egne aktier medregnes ikke ved forsikringsselskabets, moderselskabets, opgørelse af de nævnte udbytter og avancer. For det indkomstår, hvori aktier eller fast ejendom sælges, reduceres summen af udbytter og avancer som opgjort efter 1. og 2. pkt. med en skattepligtig fortjeneste ved salget. Summen af udbytter og avancer som opgjort efter 1. og 2. pkt. tillægges et fradragsberettiget tab ved salg af aktier eller fast ejendom i det indkomstår, hvori tabet anvendes til modregning. Et selskabs uudnyttede fradragsberettigede tab ved udgangen af det sidste indkomstår, hvori udbytter og avancer i det pågældende selskab kan reducere fradragsretten i forsikringsselskabet, tillægges ved forsikringsselskabets opgørelse af summen af udbytter og avancer efter 1. og 2. pkt. for det efterfølgende indkomstår. 4. og 5. pkt. gælder dog kun, i det omfang tabet har påvirket summen af udbytter og avancer efter 1. og 2. pkt. i forsikringsselskabet i tidligere indkomstår. Hvis ikke samtlige aktier i et sambeskattet datterselskab ejes direkte eller indirekte af forsikringsselskabet, medregnes den del af de skattefri og lempelsesberettigede udbytter og avancer i datterselskabet, der svarer til forsikringsselskabets gennemsnitlige ejerandel af datterselskabets aktiekapital i indkomståret.

Stk. 5. For skadesforsikringsselskaber udgør reduktionen af fradragsretten efter stk. 4 dog højst den del af selskabets skattefri og lempelsesberettigede udbytter og avancer m.m., der svarer til det beløb, hvormed selskabets udbetalinger til de forsikrede, de i stk. 3 nævnte hensættelser og øvrige fradragsberettigede driftsomkostninger overstiger selskabets skattepligtige præmieindtægter med tillæg af 50 pct. af den forsikringstekniske rente for egen regning. Opgørelsen efter 1. pkt. sker ved, at selskabet fra år til år fører en konto over selskabets samlede skattefri og lempelsesberettigede udbytter samt skattefri avancer og modsvarende tab (finanskonto) og en konto over det beløb, hvormed selskabets udbetalinger til de forsikrede, de i stk. 3 nævnte hensættelser og øvrige fradragsberettigede driftsomkostninger overstiger selskabets skattepligtige præmieindtægter med tillæg af 50 pct. af den forsikringstekniske rente for egen regning (driftskonto). Hvis saldoen på driftskontoen er positiv og der samtidig er en positiv saldo på finanskontoen, anvendes det mindste af de to beløb i 1. pkt. Saldoen på begge konti reduceres med det beløb, der anvendes i 1. pkt., hvorefter de resterende saldi overføres til det efterfølgende indkomstår.

Stk. 6. Hvis et forsikringsselskab er sambeskattet med et andet forsikringsselskab, foretages en samlet opgørelse af skattefri og lempelsesberettigede udbytter og avancer m.m. efter stk. 4. Det opgjorte beløb fordeles forholdsmæssigt mellem forsikringsselskaberne, hvorefter der foretages fradragsbegrænsning efter stk. 4 henholdsvis stk. 5. Der foretages hver sin samlede opgørelse efter 1. og 2. pkt. for livsforsikringsselskaber og skadesforsikringsselskaber. Forsikringsselskaber, der ved den forholdsmæssige fordeling udnytter et andet forsikringsselskabs tab, skal godtgøre sidstnævnte selskab den skattemæssige værdi af tabet. Godtgørelsen har ikke skattemæssige konsekvenser for selskaberne. Hvis et livsforsikringsselskab direkte eller indirekte ejer et skadesforsikringsselskab, som det er sambeskattet med, skal skattefri og lempelsesberettigede udbytter og avancer m.m., der ikke vil blive anset for medgået til skadesforsikringsselskabets udbetalinger til de forsikrede og til de i stk. 3 nævnte hensættelser og fradragsberettigede driftsomkostninger, henføres til livsforsikringsselskabet, moderselskabet, med henblik på fradragsbegrænsning i dette selskab.

Stk. 7. Hvis et forsikringsselskab i hele indkomståret direkte eller indirekte ejer 25 pct. eller mere af et eller flere selskaber, der ikke er omfattet af sambeskatning, medregner forsikringsselskabet, moderselskabet, ved anvendelsen af reglerne i stk. 4 og 5 tillige skattefri og lempelsesberettigede udbytter og avancer i datterselskaberne. Fra datterselskaberne medregnes den del af de skattefri og lempelsesberettigede udbytter og avancer, der svarer til moderselskabets gennemsnitligt ejede andel af datterselskabets aktiekapital i indkomståret. Udbytter og avancer vedrørende moderselskabets aktier i datterselskaberne medregnes ikke. I det omfang skattefri og lempelsesberettigede udbytter og avancer i datterselskaber, der er forsikringsselskaber, efter stk. 4 og 5 er anset for medgået til udbetalinger til de forsikrede, til de i stk. 3 nævnte hensættelser og til skat efter pensionsafkastbeskatningslovens § 8 i disse selskaber, skal de ikke medregnes i moderselskabet efter 1. og 2. pkt. For faste driftssteder i udlandet, som driver forsikringsvirksomhed, og som ikke er omfattet af international sambeskatning, finder 4. pkt. tilsvarende anvendelse.

Stk. 8. Hvis summen af udbytter og avancer opgjort efter stk. 4, 6 og 7 for et livsforsikringsselskab overstiger udbetalinger, hensættelser og skat efter pensionsafkastbeskatningslovens § 8 som nævnt i stk. 4, 1. pkt., medregnes det overskydende beløb til selskabets skattepligtige indkomst. Hvis summen er negativ for livsforsikringsselskabet, fradrages beløbet ved opgørelse af selskabets skattepligtige indkomst. Fradraget foretages før fremførsel af eventuelle uudnyttede underskud vedrørende tidligere indkomstår og kan ikke gøre selskabets skattepligtige indkomst negativ. Et eventuelt resterende negativt sumbeløb fragår i udbytter og avancer som opgjort efter stk. 4, 6 og 7 for efterfølgende indkomstår. Ved undtagelse fra beskatning efter § 3 kan selskabet få udbetalt skatteværdien beregnet med den i § 17, stk. 1, nævnte procent af et resterende negativt sumbeløb efter 4. pkt. vedrørende det sidste indkomstår, hvor selskabet er skattepligtigt. Det udbetalte beløb er ikke skattepligtigt. 5. og 6. pkt. finder tilsvarende anvendelse på livsforsikringsselskaber for det indkomstår, hvor selskabet får taget livsforsikringsbestanden under administration efter §§ 253-258 i lov om finansiel virksomhed, idet et resterende negativt sumbeløb efter 4. pkt. dog tillægges uudnyttede fradragsberettigede tab, som har påvirket opgørelsen af sumbeløbet for det indkomstår, hvor aktier eller fast ejendom er solgt. Disse uudnyttede tab kan herefter ikke anvendes efter reglerne i aktieavancebeskatningsloven eller ejendomsavancebeskatningsloven.

Ejendomsavancebeskatningslovens § 1

Fortjeneste ved afståelse af fast ejendom medregnes til den skattepligtige indkomst efter reglerne i denne lov.

Stk. 2. Loven gælder ikke for fortjeneste eller tab ved afståelse af fast ejendom, der er erhvervet som led i den skattepligtiges næringsvej.

Afskrivningslovens § 21

Genvundne afskrivninger eller tab ved salg af bygninger eller installationer, hvorpå der er afskrevet efter § 14 eller § 15, medregnes i den skattepligtige indkomst for salgsåret efter reglerne i stk. 2-6, medmindre § 24 finder anvendelse.

Forarbejder

Bemærkninger til selskabsskattelovens § 3 A, stk. 8 (Lov nr. 1534 af 19. december 2007 - L 9 2007-08)

Selskabsskattelovens § 3 A indeholder ingen regler for behandlingen af udskudt skat, der hviler på ejendommene i aktieselskabet ved overgangen til beskatning efter bestemmelsen, og overgangen udløser ikke i sig selv nogen beskatning. Det har betydning i de tilfælde, hvor indkomsten beskattes anderledes hos den PAL-pligtige end hos ejendomsselskabet inden overgangen.

Livsforsikringsselskaber er skattepligtige efter selskabsskatteloven og er som udgangspunkt også omfattet af de almindelige regler i afskrivningsloven og ejendomsavancebeskatningsloven. Livsforsikringsselskaber er imidlertid også omfattet af de særlige fradragsbegrænsningsregler. Disse regler indebærer, at værdistigninger på fast ejendom løbende begrænser selskabets fradrag for hensættelser til dækning af de forsikringsmæssige forpligtelser over for de forsikrede.

Anvendelsen af lagerprincippet betyder, at der må korrigeres i fradragsbegrænsningen, hvis fortjeneste er skattepligtig, når aktier eller ejendomme sælges. Opstår der en skattepligtig fortjeneste, når aktier eller ejendomme afstås, reducerer fortjenesten derfor fradragsbegrænsningen i afståelsesåret. Derved undgås, at der sker beskatning ved salget for beløb, som allerede er beskattet gennem lagerprincippet.

Ved anvendelsen af ovennævnte fradragsbegrænsningsregler gælder et transparensprincip, således at også ejendomme i sambeskattede datterselskaber indgår ved opgørelsen af fradragsbegrænsningen i livsforsikringsselskabet. For livsforsikringsselskaber er der derfor ikke nogen væsentlig forskel på, om der er tale om et »almindeligt« datterselskab eller et § 3 A-datterselskab.

I begge tilfælde vil værdistigninger på datterselskabets ejendomme nedsætte selskabets fradrag for hensættelser til de forsikrede. Hvis ejendommen sælges, beregnes eventuelle genvundne afskrivninger og en skattepligtig fortjeneste efter ejendomsavancebeskatningsloven, der enten beskattes i datterselskabet (»almindeligt« datterselskab) eller hos livsforsikringsselskabet (§ 3 A-datterselskab). Den del af fortjenesten, der vedrører tiden efter livsforsikringsselskabets indirekte anskaffelse af ejendommen, nedbringer i begge tilfælde fradragsbegrænsningen - dvs. tilbagefører fortjeneste, der tidligere er medregnet som følge af lagerprincippet.

Det forholder sig anderledes, hvis der er tale om en pensionskasse eller en pensionsfond, der ikke er skattepligtig efter selskabsskatteloven. I disse tilfælde vil latent fortjeneste i form af genvundne afskrivninger og ejendomsavance ikke komme til beskatning, hvis ejendommen sælges efter overgangen til beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A, idet indkomst i pensionskassen eller pensionsfonden er skattefri.

Det er u hensigtsmæssigt, at grundlaget for at beskatte en ejendomsavance eller genvundne afskrivninger kan forsvinde, fordi aktierne i et ejendomsaktieselskab ejes af en pensionskasse mv., der ikke er skattepligtig. Med henblik på at forhindre dette, foreslås det, at der opgøres en skatteforpligtelse, som udløses, hvis ejendomsaktieselskabet afhænder ejendomme, mens selskabet ejes af en pensionskasse og er

undergivet beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A.

Efter forslaget opgøres skatteforpligtelsen som skatteværdien af den skattepligtige fortjeneste, der ville opstå, hvis ejendomsselskabet havde afhændet sine ejendomme på tidspunktet for overgangen til beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A. Den skattepligtige fortjeneste omfatter både genvundne afskrivninger og egentlig ejendomsavance. Skatteværdien beregnes med den selskabsskatteprocent, som gælder for det første indkomstår, hvor ejendomsselskabet omfattes af selskabsskattelovens § 3 A.

Der opgøres ikke et skatteaktiv, hvis ejendommen ville være afstået med tab ved overgangen til beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A.

Hvis ejendommen er faldet i værdi, mens ejendomsselskabet har været omfattet af selskabsskattelovens § 3 A, anvendes den faktiske afståelsessum ved opgørelsen af skatteforpligtelsen. Det vil sige, at afståelsessummen anvendes ved opgørelsen af fortjenesten i stedet for handelsværdien ved overgangen til beskatning efter selskabsskattelovens § 3 A. Derimod beregnes skatteværdien uændret med skatteprocenten for det første indkomstår under § 3 A-beskatning.

Det er ejendomsaktieselskabet, som skal afregne skatteforpligtelsen, hvis ejendommen sælges. Skatteforpligtelsen behandles efter forslaget som et almindeligt skattebeløb og skal afregnes af selskabet på samme måde som selskaber, der ikke er omfattet af selskabsskattelovens § 3 A, afregner deres skat. Det betyder bl.a., at skattebeløbet kan pålægges restskattetilæg efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4.

Efter forslaget udløses skatteforpligtelsen kun, hvis ejendomsaktieselskabet afhænder dets ejendom(me), mens det beskattes efter selskabsskattelovens § 3 A, og kun i det omfang aktierne i ejendomsselskabet på afhændelsestidspunktet ejes af en pensionskasse eller pensionsfond, der er skattefri. Hvis pensionskassen afhænder aktierne i selskabet og selskabet ikke længere omfattes af selskabsskattelovens § 3 A, bortfalder skatteforpligtelsen. Det skyldes, at et salg af selskabets ejendom(me) i så fald udløser »almindelig« beskattning. (Skattestyrelsens understregning)

Praksis

Den juridiske vejledning C. D. 1.3.4 Livsforsikringsselskaber mv. med ejendomsdatterselskaber

(...)

Opgørelse af skatteforpligtelse ved afhændelse af ejendom

Der skal opgøres en skatteforpligtelse, som udløses og skal betales af en ellers skattefri pensionskasse eller pensionsfond, hvis ejendomsaktieselskabet afhænder ejendomme, mens selskabet er undergivet beskattning efter SEL § 3 A. Se SEL § 3 A, stk. 8.

Bestemmelsen i SEL § 3 A, stk. 8 har til formål at forhindre, at grundlaget for at beskatte en ejendomsavance eller genvundne afskrivninger kan forsvinde, fordi aktierne i et ejendomsselskab ejes af en pensionskasse mv., der ikke er skattepligtig.

(...)

Den juridiske vejledning C. D. 8.2.2 Forsikringsselskaber indkomstopgørelse

(...)

Opgørelse af skatteforpligtelse ved afhændelse af ejendom

Der skal opgøres en skatteforpligtelse, som udløses og skal betales af en ellers skattefri pensionskasse eller pensionsfond, hvis ejendomsaktieselskabet afhænder ejendomme, mens selskabet er undergivet beskattning efter SEL § 3 A. Se SEL § 3 A, stk. 8.

(...)

SKM2001. 521. DEP - Meddelelse fra Skatteministeriets Departement

Skatteministeriets Departement er blevet anmodet om at afklare en række spørgsmål, der er opstået i relation til bestemmelsen i selskabsskattelovens § 3, stk. 10. Bestemmelsen indebærer, at indkomst i et aktieselskab anses for indtjent af det livsforsikringsselskab, den pensionskasse eller den pensionsfond, der er direkte eller indirekte ejer af aktieselskabet (ejendomsdatterselskabet), hvis aktieselskabets aktiver i gennemsnit over indkomståret for mindst 90 pct's vedkommende består af fast ejendom.

Selskabsskattelovens § 3, stk. 10, er med lovforslag L 37 (Folketinget 2001-2002) rent redaktionelt foreslået flyttet til en ny § 3 A, da det derved bliver muligt at opdele bestemmelsen i flere stykker - til gavn for overskueligheden og læsevenligheden. Pga. det udskrevne folketingsvalg er lovforslaget bortfaldet. Det forventes dog, at lovforslaget genfremsættes efter valget.

(...)

Suspension af en eksisterende sambeskatning

En eksisterende sambeskatning mellem et ejendomsdatterselskab og et livsforsikringsselskab suspenderes, når selskaberne bliver omfattet af selskabsskattelovens § 3, stk. 10. Sambeskatningen suspenderes automatisk, når det ved udløbet af et indkomstår kan konstateres, at betingelserne for beskatning efter § 3, stk. 10, er opfyldt. Ejendomsdatterselskabet skal dog inden selvangivelsesfristens udløb give meddelelse herom til den skatteansættende myndighed. Suspensionen sker for hele det pågældende indkomstår, og for efterfølgende indkomstår, såfremt betingelserne for beskatning efter § 3, stk. 10, fortsat er opfyldt.

Suspensionen ophører, når betingelserne for beskatning efter § 3, stk. 10, ikke længere er opfyldt. Det sker med virkning for hele det indkomstår, hvor betingelserne for beskatning efter § 3, stk. 10, ikke længere er opfyldt.

Der skal ikke ansøges om fornyet sambeskatning efter sambeskatningscirkulæret (p.t. cirk. nr. 206 af 21. december 2000) vilkår 1.3., da sambeskatningen ikke er ophørt. Ejendomsdatterselskabet skal dog på sædvanlig vis efter vilkår 1.4. inden selvangivelsesfristens udløb ansøge om, at selskabet indgår i sambeskatningen for det pågældende indkomstår. Genoptagelse af sambeskatningen forudsætter, at betingelserne for sambeskatning fortsat er opfyldt.

Retsvirkningerne af genoptagelse af en sambeskatning, der har været suspenderet, adskiller sig fra den situation, hvor fornyet sambeskatning tillades. F.eks. fortabes retten til at anvende andre selskabers underskud fra tidligere år ikke. Dette forudsætter, at underskuddene ikke er forældet efter 5-års fristen, idet denne tidsfrist ikke suspenderes. Suspensionen har bl.a. følgende retsvirkninger:

Underskud i ejendomsdatterselskabet fra tidligere år, der ikke er benyttet i perioden med beskatning efter § 3, stk. 10, kan anvendes indenfor samme sambeskatning i samme omfang, som før beskatning efter § 3, stk. 10. Eksempelvis kan et underskud i ejendomsdatterselskabet fra året inden § 3, stk. 10-perioden, som ikke er anvendt i § 3, stk. 10-perioden, benyttes af de selskaber, der både før og efter § 3, stk. 10-perioden var sambeskattede med ejendomsdatterselskabet.

Ejendomsdatterselskabet kan tilsvarende anvende ubenyttede underskud fra årene inden § 3, stk. 10-perioden, og fra § 3, stk. 10-perioden, hvis det er indenfor samme sambeskatning, som før overgangen til § 3, stk. 10.

(...)

Ophør af beskatning efter selskabsskattelovens § 3, stk. 10

Hvis et selskab ophører med at være beskattet efter selskabsskattelovens § 3, stk. 10, overgår det til beskatning efter de almindelige regler. I så fald viderefører selskabet sine aktuelle skattemæssigt nedskrevne værdier for de afskrivningsberettigede aktiver, ligesom de aktuelle afskrivningssaldi videreføres. I forbindelse med realisation af aktiver sker der opgørelse af fortjeneste eller tab efter de almindelige regler. I en opgørelsen vedr. fast ejendom indgår dermed de anskaffelsessummer, hvortil ejendommen i sin tid er erhvervet.

Afskrivninger i forbindelse med beskatning efter selskabsskattelovens § 3, stk. 10, foretages efter afskrivningslovens regler. Ifølge § 1 i afskrivningsloven er det frivilligt at foretage skattemæssige afskrivninger.

(...)