

Udskriftsdato: 21. december 2025

2007/2 LSF 181 (Gældende)

**Forslag til Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven,
selskabsskatteloven og forskellige andre love
(Konvertible obligationer, leasingbiler, skattemæssig selskabskvalifikation
m.v.)**

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skatteministeriet, j.nr. 2008-411-0016

Forslag

til

Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteloven og forskellige andre love

(Konvertible obligationer, leasingbiler, skattemæssig selskabskvalifikation m.v.)

§ 1

I lov om den skattemæssige behandling af gevinst og tab ved afståelse af aktier m.v. (aktieavancebeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1274 af 31. oktober 2007, foretages følgende ændringer:

1. I § 1, stk. 2, indsættes som 2. pkt.:

»Lovens regler finder endvidere tilsvarende anvendelse på ejerandele i selskaber omfattet af selskabsskattelovens § 2 C.«

2. I § 1, stk. 3, udgår »og andre værdipapirer, der kan konverteres til aktier eller til værdipapirer som nævnt i stk. 2«.

3. I § 9, stk. 1 og 2, indsættes efter »reglerne i«: »§ 9 A,«.

4. Efter § 9 indsættes før overskriften »Fondsaktier, aktieretter og tegningsretter m.v.« :

»§ 9 A. Gevinst ved afståelse af konvertible obligationer på et tidspunkt, der ligger 3 år eller mere efter erhvervelsen, medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Stk. 2. Tab ved afståelse af konvertible obligationer på et tidspunkt, der ligger 3 år eller mere efter erhvervelsen, kan fradrages i indkomstårets gevinster efter stk. 1. Yderligere tab kan fradrages i indkomstårets nettogevinster efter § 8.

Stk. 3. Yderligere tab, der ikke kan fradrages efter stk. 2, kan fradrages i de følgende indkomstårs gevinster efter stk. 1. Herefter yderligere tab kan fradrages i de følgende indkomstårs nettogevinster efter § 8. Tab kan kun overføres til fradrag i senere indkomstår, hvis det ikke kan rummes i nettogevinster i et tidligere indkomstår ved afståelser omfattet af stk. 1 eller § 8.«

5. I § 17, stk. 4, og § 19, stk. 5, ændres »§§ 8, 9« til: »§§ 8-9 A«.

6. Overskriften til kapitel 7 affattes således:

»Erhvervelse og afståelse m.v.«

7. Efter § 29 indsættes i kapitel 7:

»Erhvervelsetidspunkt

Selskaber m.v. og personer

§ 29 A. Aktier, der erhverves ved konvertering af en konvertibel obligation, anses for anskaffet på konverteringstidspunktet.

Overdragelse m.v.«

§ 2

I lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. (selskabsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1037 af 24. august 2007, som ændret ved § 8 i lov nr. 1534 af 19. december 2007, foretages følgende ændringer:

1. I § 1, stk. 1, nr. 2, indsættes efter »indskudte kapital,«: »samt selskaber omfattet af § 2 C,«

2. I § 2 A, stk. 5, 6. pkt., indsættes efter »aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 3,«: » og § 9 A, stk. 3,«.

3. Efter § 2 B indsættes:

»§ 2 C. Indregistrerede filialer af udenlandske virksomheder og skattemæssigt transparente enheder, der er indregistreret, har vedtægtsmæssig hjemsted eller har ledelsens sæde her i landet, beskattes efter reglerne for selskaber omfattet af § 1, stk. 1, nr. 2, hvis direkte ejere med mere end 50 pct. af kapitalen eller med besiddelse af mere end 50 pct. af stemmerettighederne er hjemmehørende i en eller flere fremmede stater, på Færøerne eller i Grønland,

- 1) hvor enheden skattemæssigt behandles som et selvstændigt skattesubjekt, eller
- 2) der ikke udveksler oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, en anden international overenskomst eller konvention eller en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager.

Stk. 2. Ved skattemæssigt transparente enheder forstås juridiske personer, der efter danske skatteregler ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, men hvis forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt.

Stk. 3. Deltagerne anses for at have afstået aktiver og passiver i den transparente enhed eller filialen til handelsværdien på tidspunktet for kvalificeringen efter stk. 1.

Stk. 4. Selskabet anses for at have anskaffet aktiver og passiver til handelsværdien på tidspunktet for kvalificeringen efter stk. 1. § 4 A, stk. 2 og 3, finder dog tilsvarende anvendelse på afskrivningsberettigede aktiver, i det omfang de ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, idet de ved denne anvendelse anses for anskaffet på det tidspunkt, hvor den transparente enhed eller filialen anskaffede aktivet. Der fastsættes kun anskaffelsessum på den del af goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40, der er oparbejdet af en eller flere deltagere, i det omfang den oparbejdede del af aktivet beskattes efter stk. 3.

Stk. 5. Afståelse af ejerandele i selskabet omfattes af aktieavancebeskatningsloven. Ejerandelene anses for anskaffet til handelsværdien på tidspunktet for kvalificeringen efter stk. 1.

Stk. 6. Udlodninger til ejerne fra selskaber omfattet af stk. 1 anses for at være udbytteudlodninger.

Stk. 7. Ophører selskabet med at være omfattet af stk. 1, anses selskabet for at være ophørt og aktiver og passiver, der er i behold på tidspunktet for overgangen, anses for solgt til handelsværdien på dette tidspunkt.«

§ 3

I lov om fusion, spaltning og tilførsel af aktiver m.v. (fusionsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1286 af 8. november 2007, foretages følgende ændring:

1. I § 8, stk. 8, indsættes efter »aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 3,« : » og § 9 A, stk. 3,«.

§ 4

I lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1061 af 24. oktober 2006, som ændret bl.a. ved § 6 i lov nr. 343 af 18. april 2007 og senest ved § 7 i lov nr. 1534 af 19. december 2007, foretages følgende ændringer:

1. I § 5 G, stk. 1, 2. pkt., ændres »jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2,« til: »jf. skattekontrollovens § 3 B,«.
2. I § 15, stk. 2, 1. pkt., indsættes efter »aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 3,«: » og § 9 A, stk. 3,«.

§ 5

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1126 af 24. november 2005, som ændret bl.a. ved § 18 i lov nr. 1414 af 21. december 2005 og senest ved § 9 i lov nr. 1534 af 19. december 2007, foretages følgende ændring:

1. I § 3 C, stk. 7, 8. pkt., ændres »aktieavancebeskatningslovens §§ 8 og 14,« til: »aktieavancebeskatningslovens §§ 8, 9 A og 14,«.

§ 6

I lov om beskatning af rederivirksomhed (tonnageskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 834 af 29. august 2005, som ændret senest ved lov nr. 540 af 6. juni 2007, foretages følgende ændring:

1. I § 1 indsættes efter 2. pkt.:
»Det gælder ikke selskaber omfattet af selskabsskattelovens § 2 C.«

§ 7

I lov om indkomstbeskatning af selvstændige erhvervsdrivende (virksomhedsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1075 af 10. september 2007, som ændret ved § 13 i lov nr. 1235 af 24. oktober 2007, foretages følgende ændring:

1. I § 6 indsættes som stk. 3:

»Stk. 3. Overføres en leaset bil fra virksomhedsordningen til den skattepligtige, medregnes ved opgørelsen af virksomhedens skattepligtige indkomst for det sidste indkomstår, hvor bilen indgår i virksomhedsordningen, det beløb, hvormed de ved overførslen betalte leasingydelser overstiger forskellen mellem bilens handelsværdi ved indgåelsen af leasingaftalen og bilens handelsværdi ved overførslen. Overførsel af en leaset bil fra virksomhedsordningen til den skattepligtige anses for sket med virkning fra starten af indkomståret.«

§ 8

Stk. 1. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Stk. 2. § 1, nr. 1, § 2, nr. 1 og 3, og § 6 har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 15. april 2008 eller senere. Hvis ejerne af en filial eller en transparent enhed foretager et valg efter udenlandske regler den 15. april 2008 eller senere, hvorved betingelsen i selskabsskattelovens § 2 C, stk. 1, nr. 1, som affattet ved denne lovs § 2, nr. 3, opfyldes, finder bestemmelsen også anvendelse i indkomstår påbegyndt før den 15. april 2008, dog tidligst fra og med den 15. april 2008.

Stk. 3. § 1, nr. 3-5, § 2, nr. 2, § 3, § 4, nr. 2 og § 5 har virkning for afståelse af konvertible obligationer, der finder stede den 15. april 2008 eller senere.

Stk. 4. § 1, nr. 7, har virkning for konvertering af konvertible obligationer til aktier, der finder sted den 15. april 2008 eller senere.

Stk. 5. § 4, nr. 1, har virkning for udgifter, der afholdes den 15 april 2008 eller senere.

Stk. 6. § 7 har 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.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Lovforslagets formål og baggrund

Formålet med lovforslaget er at rette op på en række uhensigtsmæssigheder, som kan give anledning til et utilsigtet brug af skattereglerne.

Lovforslaget indeholder følgende elementer:

- Indførelse af skattepligt ved selskabers afståelse af konvertible obligationer efter en ejertid på 3 år eller mere.
- En bestemmelse om, at filialer, kommanditselskaber og andre skattemæssigt transparente enheder skal anses for selvstændige skattesubjekter og beskattes på samme måde som aktieselskaber, når kommanditselskabet anses for et selvstændigt skattesubjekt for flertallet af evt. udenlandske ejere eller, når flertallet af ejere er hjemmehørende i lande, der ikke udveksler oplysninger.
- En justering af koncerndefinitionen i ligningslovens § 5 G.
- En ændring af virksomhedsskatteoven således, at der ved overførsel af en leaset bil fra virksomhedsordningen til den skattepligtige ved opgørelsen af virksomhedens skattepligtige indkomst for det sidste indkomstår, hvor bilen indgår i virksomhedsordningen, skal ske medregning af det beløb, hvormed leasingydelser ved overførslen overstiger forskellen mellem bilens handelsværdi ved indgåelsen af leasingaftalen og bilens handelsværdi ved overførslen.

1.1. Konvertible obligationer

Skatteministeriet er blevet opmærksom på, at det ved grænseoverskridende låneforhold i visse tilfælde af rent skattetekniske årsager kan betale sig at erstatte egentlige udlån med konvertible obligationer.

Situationen er den, at et dansk selskab optager et lån i en bank med den hensigt at videreudlåne pengene til et udenlandsk selskab, f.eks. et selskab inden for samme koncern. Videreudlånet kan ske på to måder - som et almindeligt lån eller gennem brug af konvertible obligationer.

Ved videreudlån som et almindeligt lån vil det danske selskab have fradrag for renteudgiften til banken og selskabet beskattes af renteindtægten fra videreudlånet. Det udenlandske selskab har i sit hjemland fradrag for renteudgiften.

Ved videreudlån gennem brug af en rentefri konvertibel obligation vil det danske selskab have fradrag for renteudgiften til banken og selskabet er skattefri af gevinsten på den konvertible obligation (ejertid på mindst 3 år). Det udenlandske selskab har i sit hjemland fradrag for kurstabet på den konvertible obligation, hvis selskabet er beliggende i et land, f.eks. Sverige, der behandler konvertible obligationer som fordringer.

Ved at erstatte et almindeligt lån med konvertible obligationer kan det danske selskab således få konverteret en skattepligtig renteindtægt til en skattefri kursgevinst uden at det udenlandske selskab mister sin fradragsret. Resultatet er, at der opnås et dobbeltfradrag.

Problemet med dobbeltfradrag opstår, hvor indehaver (kreditor) er et selskab og det udstedende selskab (debitor) er beliggende i et land, som behandler konvertible obligationer som fordringer. Under hensyntagen til EU-retten forslås dog en generel regel til imødegåelse af problemet.

Efter forslaget indføres der skattepligt for selskaber af gevinster, der opnås ved afståelse, herunder

indfrielse af konvertible obligationer efter en ejertid på 3 år eller mere. Derved opnås, at beskatningen bliver den samme, uanset om der er tale om almindeligt udlån eller brug af konvertible obligationer.

1.2. Skattemæssig selskabskvalifikation

Ved at udnytte forskelle i den skattemæssige kvalifikation af eksempelvis kommanditselskaber kan beskatning af indkomst i kommanditselskaber undgås.

Skattefriheden kan skabes ved, at kommanditselskabets ejere efter reglerne i USA vælger, at kommanditselskabet skal anses for at være et selvstændigt skattesubjekt. Når Danmark samtidigt anser kommanditselskabet for at være en transparent enhed – og kommanditselskabet ikke har et fast driftssted i Danmark, beskattes kommanditselskabet hverken i Danmark eller USA. Der sker herefter først beskatning, når (hvis) indkomsten hjemtages til USA som udbytter – beskatningen kan med andre ord udskydes i det uendelige.

Den indkomst, der kan gøres skattefri, kan eksempelvis være afkastet af immaterielle rettigheder. Det foregår på den måde, at et amerikansk ejet kommanditselskab etableres i Danmark. Kommanditselskabets funktion er at eje immaterielle rettigheder. Det skal ikke selv producere produkterne og salgsfunktionen placeres i udlandet. Produkterne skal fremstilles af et produktionsdatterselskab i henhold til en række produktionsaftaler. Kommanditselskabet vil under hele forløbet beholde ejerskabet til de immaterielle rettigheder, råvarerne og den færdige produktion. Kommanditselskabet har på den anførte måde indrettet sig således, at der ikke kan statueres fast driftssted i Danmark. Dermed beskattes afkastet af de immaterielle rettigheder ikke i Danmark. Samtidig har de amerikanske ejere af kommanditselskabet valgt, at kommanditselskabet skal anses for et selvstændigt skattesubjekt. Dermed beskattes afkastet af de immaterielle rettigheder ikke i USA.

De immaterielle aktiver vil i visse brancher være grundlaget for en meget stor del af indkomsten. Det er således indkomster af betydelig størrelse, der kan gøres skattefrie.

Det foreslås på baggrund af ovenstående, at kommanditselskaber og andre skattemæssigt transparente enheder skal anses for selvstændige skattesubjekter og beskattes på samme måde som aktieselskaber, når kommanditselskabet anses for at være et selvstændigt skattesubjekt efter reglerne i en eller flere fremmede stater, hvor direkte ejere med mere end 50 pct. af kapitalen eller af stemmerne er hjemmehørende. Tilsvarende foreslås for filialer af udenlandske virksomheder.

Det sikres herved, at der ikke er forskel på den skattemæssige kvalifikation af kommanditselskaberne i Danmark og ejernes hjemland(e). Der vil dermed ikke længere kunne spekuleres i udnyttelse af forskellig kvalifikation.

Problemet med forskellig kvalifikation opstår hovedsageligt i forhold til kommanditselskaber, hvis direkte ejere er hjemmehørende i USA. I USA kan ejerne nemlig selv vælge, at et dansk kommanditselskab skal anses for at være et selvstændigt skattesubjekt. Vælger ejerne, at kommanditselskabet skal være et selvstændigt skattesubjekt, beskattes kommanditselskabet ikke i USA, idet der efter amerikanske regler er tale om et dansk selskab.

I Danmark anses kommanditselskabet til gengæld for at være en skattemæssigt transparent enhed. Dette betyder, at Danmark i stedet beskatter selskabsdeltagerne direkte af indkomsten i kommanditselskabet. Når kommanditselskabets ejere er hjemmehørende i USA, vil der kun ske dansk beskatning af virksomhedsindkomsten i kommanditselskabet, hvis kommanditselskabet har et fast driftssted i Danmark.

Når der ikke er et fast driftssted i Danmark, vil virksomhedsindkomsten være skattefri. De amerikanske regler medfører således, at kommanditselskabets ejere selv kan bestemme, om indkomsten skal være skattefri eller ej.

De amerikanske regler er gennemgået mere detaljeret nedenfor under gældende regler (pkt. 2.2.).

Danmark vil ikke altid kunne få verificeret, om ejernes hjemland anser kommanditselskabet for at være et selvstændigt skattesubjekt. Dette vil ikke være muligt, når det andet land ikke udveksler oplysninger med de danske skattemyndigheder. Ofte vil dette andet land tillige være et skattelyland, som alligevel ikke beskatter indkomsten, selvom kommanditselskabet anses for at være transparent.

Det foreslås derfor, at kommanditselskaber anses for at være selvstændige skattesubjekter, hvis hovedparten af de direkte ejere er hjemmehørende i stater, der anser kommanditselskabet for et selvstændigt skattesubjekt eller der ikke udveksler oplysninger med Danmark.

1.3. Koncerndefinitionen i ligningslovens § 5 G

I ligningslovens § 5 G, stk. 1, findes en regel, der skal forhindre, at samme udgift fradrages såvel i udlandet som i Danmark (dobbeltpip). Bestemmelsen finder bl.a. anvendelse, når udgiften også kan fradrages ved indkomstopgørelsen efter udenlandske skatteregler hos et koncernforbundet selskab.

Det foreslås, at definitionen af koncernforbundne selskaber i ligningslovens § 5 G ændres fra definitionen i kursgevinstlovens § 4, stk. 2, til definitionen i skattekontrollovens § 3 B.

1.4. Leasingbiler

Ved lov nr. 1376 af 20. december 2004 blev afskrivningsloven ændret for at imødegå en uhensigtsmæssig virkning af de gældende regler. Uhensigtsmæssigheden vedrørte f.eks. den situation, hvor den skattepligtige i december måned købte en bil, der skulle anvendes til såvel erhvervsmæssige som private formål, og lod den gå ind i virksomhedsordningen. Efter årsskiftet tog den skattepligtige bilen ud af virksomhedsordningen.

Bilen anvendtes fortsat til såvel erhvervsmæssige som private formål. Derfor faldt overførslen fra virksomhedsordningen til den skattepligtige ikke ind under reglerne i afskrivningslovens § 4, stk. 1, om at overgang fra erhvervsmæssig eller blandet benyttelse til privat benyttelse behandles som salg.

Ved loven blev der indsat en bestemmelse i afskrivningslovens § 4, stk. 2, om at overføres en bil, der anvendes til både erhvervsmæssige og private formål fra virksomhedsordningen til den skattepligtige, så behandles dette som salg af bilen. Som salgssum anvendes handelsværdien på det tidspunkt, hvor bilen tages ud af virksomhedsordningen.

Skatteministeriet er blevet opmærksom på, at leasing af biler anvendes til noget, der minder om den uhensigtsmæssighed, der blev imødegået ved indsættelsen af afskrivningslovens § 4, stk. 2. Der kan f.eks. være tale om den situation, hvor den skattepligtige leaser en bil i december med en stor førstegangsydelse og lader bilen gå ind i virksomhedsordningen. Efter årsskiftet tages bilen ud af virksomhedsordningen. Derved opnås, at førstegangsydelsen kan fradrages i virksomhedens skattepligtige indkomst, selv om en del af ydelsen vedrører tiden efter at bilen er taget ud af virksomhedsordningen.

Forslaget indebærer en genbeskatning af for store fradrag for leasingydelser i den periode, hvor en leaset bil er i virksomhedsordningen - på samme måde som man med den i 2004 foretagne ændring af afskrivningsloven genbeskatter for store fradrag for afskrivninger i den periode, hvor en ejt bil er i virksomhedsordningen.

2. Gældende regler

2.1. Konvertible obligationer

En konvertibel obligation er et gælds-brev udstedt af et aktieselskab, som giver långiver ret til at konvertere sin fordring på selskabet til aktier. Indehaveren (långiver) kan vælge mellem konvertering til aktier eller en kontant indfrielse. Konvertible obligationer er omfattet af aktieavancebeskatningslovens regler.

Ved afståelse er selskaber skattepligtige af en gevinst, hvor afståelsen sker inden 3 års ejertid. Tab kan fradrages i gevinster realiseret ved en ejertid under 3 år. Ved afståelse efter en ejertid på 3 år eller mere er gevinst skattefri og tab kan ikke fradrages.

Kontant indfrielse, der sker til det på forhånd aftalte tidspunkt til den på forhånd aftalte indfrielseskurs, beskattes efter samme regler som en gevinst ved afståelse. Andre kontante indfrielser beskattes som udbytte efter reglerne i ligningslovens § 16 B. I de situationer, hvor udbytte er skattefrit, omfattes udbyttet dog af aktieavancebeskatningslovens regler. Dette følger af ligningslovens § 16 B, stk. 3.

Ved konvertering til aktier indtræder der ingen beskatning. Aktierne anses for erhvervet på tidspunktet for erhvervelse af den konvertible obligation.

Det selskab, der har udstedt den konvertible obligation, behandles på samme måde som udstederen af aktier. Dvs. ingen beskatning i forbindelse med udstedelsen, indfrielsen eller konverteringen.

Hvor den konvertible obligation forrentes, behandles disse renter efter de regler, der gælder for den skattemæssige behandling af renter.

Aktieavancebeskatningslovens regler finder tillige anvendelse på andre værdipapirer (end konvertible obligationer), der kan konverteres til aktier eller værdipapirer omfattet af aktieavancebeskatningsloven.

2.2. Skattemæssig selskabskvalifikation

I dansk skatteret anses kommanditaktieselskaber (partnerselskaber), kommanditselskaber og interessentskaber for at være skattemæssigt transparente enheder. Dette betyder, at selskaberne ikke anses for at være selvstændige enheder. Selskabsdeltagerne beskattes i stedet direkte af indkomsten i kommanditselskabet m.v., hvilket medfører, at virksomhedsindkomsten kun beskattes i Danmark, hvis der er et fast driftssted. Tilsvarende gælder for filialer af udenlandske virksomheder.

De amerikanske regler om selskabskvalifikation

Baggrunden for forslaget er USA's regler for klassifikation af selskaber som enten selvstændige skattesubjekter, partnerskaber eller transparente enheder. Derfor følger en beskrivelse af de amerikanske regler. Reglerne kaldes populært for »check-the-box« reglerne.

»Check-the-box« reglerne har allerede givet anledning til den nuværende regel i selskabsskatte-lovens § 2 A. Det skal bemærkes, at den nuværende regel ikke finder anvendelse på transparente enheder, der anses for at være selvstændige skattesubjekter i udlandet. Anvendelsesområdet for § 2 A er den omvendte situation, dvs. hvor et dansk selskab (typisk et anpartsselskab) anses for at være en transparent enhed i udlandet.

Efter de amerikanske »check-the-box« regler kan skatteyderne vælge om udenlandske erhvervsdrivende selskaber skal klassificeres som enten selvstændige skattesubjekter eller partnerskaber/filialer (partnerskaber, hvis der er flere ejere/deltagere, og filialer, hvis der kun er én ejer/deltager). I USA beskattes partnerskaber som en separat enhed, idet indkomsten bliver opgjort i partnerskabet og først efterfølgende

beskattes hos de enkelte ejere. I USA har det derfor en betydning (i modsætning til i Danmark), om selskabet anses for en filial eller et partnerskab.

Visse nærmere bestemte selskabsformer anses dog altid for at være selvstændige skattesubjekter. Det gælder bl.a. danske aktieselskaber og europæiske SE-selskaber. Derimod er andre danske selskabsformer, f.eks. anpartsselskaber, foreninger, partnerselskaber, kommanditselskaber og interessentskaber valgbare enheder.

Udgangspunktet for klassifikationen af udenlandske selskaber i USA er, at der er tale om:

- Et partnerskab, hvis det har to eller flere ejere/deltagere og mindst én af ejerne/deltagerne har ubegrænset hæftelse.
- Et selvstændigt skattesubjekt, hvis alle ejerne/deltagerne har begrænset hæftelse.
- En filial, hvis dets enlige ejer/deltager har ubegrænset ansvar.

Efter de amerikanske regler har en ejer begrænset ansvar, hvis ejeren ikke har nogen personlig hæftelse som følge af ejerskabet for gæld eller krav mod selskabet.

Ovennævnte udgangspunkt for klassifikationen anvendes, når skatteyderen/skatteyderne ikke træffer et valg.

De(n) amerikanske skatteyder(e) kan vælge, at et selskab, der som udgangspunkt anses for at være et selvstændigt skattesubjekt, skal anses for at være et partnerskab (hvis der er flere ejere/deltagere) eller en filial (hvis der kun er en enkelt ejer/deltager). Skiftes der status fra et selvstændigt skattesubjekt til et partnerskab eller en filial, anses selskabet efter amerikanske regler for at være likvideret. Hvis der skiftes status til et partnerskab, anses ejerne endvidere for at have indskudt aktiverne og passiverne i partnerskabet.

Tilsvarende vil de(n) amerikanske skatteyder(e) kunne vælge, at enheder, der som udgangspunkt er partnerskaber og filialer, skal anses for at være selvstændige skattesubjekter. Skiftes der status fra et partnerskab til et selvstændigt skattesubjekt, anses partnerselskabet for at have indskudt aktiverne og passiverne i det selvstændige skattesubjekt mod at få aktier. Derefter anses partnerskabet for at være likvideret med udlodning af aktierne i selskabet til de enkelte ejere. Skiftes der status fra en filial til et selvstændigt skattesubjekt, anses ejeren for at have indskudt aktiverne og passiverne i det selvstændige skattesubjekt mod at få aktier.

Skatteyderen angiver, hvornår valget skal have virkning fra. Valget kan dog maksimalt begynde at have virkning 75 dage før indsendelsen af anmodningen og får senest virkning 12 måneder efter indsendelsen.

Hvis skatteyderen/-yderne foretager et valg efter de amerikanske regler, er valget bindende i 60 måneder, dvs. 5 år.

2.3. Koncerndefinitionen i ligningslovens § 5 G

Ligningslovens § 5 G, stk. 1, fastslår, at en udgift ikke kan fratrækkes, når udgiften kan fradrages ved indkomstopgørelsen efter udenlandske skatteregler enten hos den skattepligtige selv (1. pkt.) eller hos et koncernforbundet selskab (2. pkt.). Definitionen i kursgevinstlovens § 4, stk. 2, anvendes som definition på koncernforbundne selskaber.

2.4. Leasingbiler

Ifølge virksomhedsskattelovens § 6, stk. 1, skal virksomhedens skattepligtige indkomst opgøres efter skattelovgivningens almindelige regler.

Skattelovgivningen, herunder virksomhedsskatteoven, indeholder ikke regler om leasingaftaler. Det vil sige, at det er skattelovgivningens almindelige regler, der finder anvendelse.

Efter praksis skal en forudbetalt udgift, der fradrages efter statsskatteovens § 6, stk. 1, litra a, periodiseres i det omfang udgiften kan henføres til flere indkomstår. En forudbetalt erhvervsmæssig udgift, der tjener til at erhverve, sikre eller vedligeholde virksomhedens indkomst, skal således periodiseres i det omfang udgiften kan henføres til flere indkomstår.

Vedrører en afholdt driftsomkostning i det hele et senere indkomstår, skal udgiften fradrages i dette senere indkomstår.

Landsskatteretten har i SKM2003.447.LSR antaget, at forudbetalinger, der vedrører flere indkomstår, men højst 12 måneder, ikke skal periodiseres, men kan fratrækkes straks i betalingsåret.

Landsskatteretten har fulgt op på denne afgørelse i SKM2006.683.LSR, hvor et selskab havde indgået en aftale med sit moderselskab om leje af erhvervslokaler. Lejen skulle betales årligt forud med forfald den 31. december. Landsskatteretten udtalte bl.a.:

»I henhold til den gældende praksis på området for lejeindtægter og -udgifter skal selskabet således periodisere sine lejeudgifter over den periode, som lejen vedrører. Den endelige retlige betalingsforpligtelse anses således for opstået løbende hen over lejeperioden. Da selskabets lejebetaling dækker perioden fra 1. januar til 31. december 2005, kan lejeudgiften fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for 2005.

Dette støttes i øvrigt af, at lejeudgiften i det hele vedrører et senere indkomstår end forudbetalingsåret, nemlig indkomståret 2005.

Det forhold, at selskabet underskrev lejeaftalen og betalte lejen den 23. december 2004, og at lejen i henhold til den indgåede lejeaftale var forfalden til betaling den 31. december 2004, er ikke afgørende i relation til fradragstidspunktet.

Den gældende praksis for forudbetalinger på højst 12 måneder forudsætter efter Landsskatterettens opfattelse, at forudbetalingen rækker ind over to indkomstår. Da lejen vedrører perioden fra 1. januar til 31. december 2005, er der ikke i denne sag tale om en forudbetaling, der vedrører flere indkomstår, og den foreliggende situation omfattes derfor ikke af den praksis, der gælder for forudbetalinger på højst 12 måneder.«

Efter gældende praksis skal der ikke ske fordeling af leasingydelse i de tilfælde, hvor en leaset bil i virksomhedsordningen benyttes såvel til erhvervsmæssige som til private formål. Det vil sige, at hele leasingydelsen kan fradrages ved opgørelsen af virksomhedens skattepligtige indkomst. Beskatningen af ejerens private kørsel i bilen skal ske på samme måde, som hvis bilen var stillet til rådighed af en arbejdsgiver, SKM2003.344.LSR.

3. Lovforslagets indhold

3.1. Konvertible obligationer

Der foreslås en ændring af aktieavancebeskatningsloven, således at selskaber, der er indehavere af konvertible obligationer, bliver skattepligtige af gevinst ved afståelse, herunder indfrielse, der sker ved en ejertid på 3 år eller mere. Tab vil kunne fradrages i skattepligtige gevinster på aktier og konvertible obligationer (kildeartsbegrænset tabsfradrag).

Udstedere af konvertible obligationer berøres ikke af forslaget.

Forslaget indebærer, at der generelt indføres skattepligt ved afståelse af konvertible obligationer efter en ejertid på 3 år eller mere. Baggrunden herfor er, at ændringen ikke kan målrettes de grænseoverskridende

situationer uden at komme i modstrid med EU-retten. Der kan således ikke være strammere regler for grænseoverskridende situationer i forhold til indenlandske situationer.

Hvis den konvertible obligation konverteres til aktier, vil det som hidtil ikke udløse nogen beskatning af indehaveren af den konvertible obligation.

I lovforslaget indgår endvidere et forslag om en ændring vedrørende selskabers erhvervelsestidspunkt for de aktier, der erhverves ved konvertering af en konvertibel obligation.

For aktier erhvervet af selskaber ved konvertering af konvertible obligationer foreslås det således, at aktierne først anses for erhvervet på konverteringstidspunktet. Ændringen foreslås gennemført ved en udtrykkelig regel om erhvervelsestidspunktet.

Baggrunden for den foreslåede ændring med hensyn til erhvervelsestidspunktet er, at den foreslåede indførelse af skattepligt ved afståelse af konvertible obligationer efter en ejertid på mindst 3 år, i modsat fald reelt vil være indholdsløs. Det ville således være muligt at undgå skattepligten ved at konvertere til aktier og straks afstå aktierne. Med den hidtidige praksis, hvor ejertiden regnes tilbage til tidspunktet for erhvervelse af den konvertible obligation, ville aktierne have været ejet i mindst 3 år og ville dermed kunne sælges skattefrit.

Derudover foreslås en ophævelse af reglen om, at andre konvertible værdipapirer er omfattet af aktieavancebeskatningsloven.

Baggrunden er, at der ellers vil være risiko for en udvanding af den foreslåede indførelse af skattepligt ved selskabers afståelse af konvertible obligationer efter en ejertid på mindst 3 år.

Andre konvertible værdipapirer end konvertible obligationer vil formentlig kunne anvendes på samme måde som konvertible obligationer. Derved vil der kunne opstå samme uheldige samspil mellem danske og udenlandske regler, hvor man i udlandet betragter værdipapirer som en fordring samtidig med at papiret efter danske regler behandles som en aktier.

Yderligere er reglen om andre værdipapirer, der kan konverteres, ikke afgrænset. De oprindelige lovbemærkninger indeholder intet bidrag til den nærmere forståelse af reglen. Det er således uklart, hvad reglen egentligt dækker over. Dette indebærer bl.a. en risiko for, at visse værdipapirer helt utilsigtet kan være omfattet af flere love med adgang til at vælge den lovregulering som er mest fordelagtig.

I lyset heraf foreslås reguleringen i forhold til denne type af værdipapirer gennemført ved en ophævelse af reglen.

Konsekvensen er, at disse andre konvertible værdipapirer omfattes af kursgevinstloven.

3.2. Skattemæssig selskabskvalifikation

Det foreslås, at filialer, kommanditselskaber og andre skattemæssigt transparente enheder skal anses for selvstændige skattesubjekter og beskattes på samme måde som aktieselskaber, når direkte ejere med mere end 50 pct. af kapitalen eller af stemmerne er hjemmehørende i en eller flere fremmede stater, der

- 1) anser kommanditselskabet m.v. for at et selvstændigt skattesubjekt, eller
- 2) ikke skal udveksle oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, en anden international overenskomst eller konvention eller en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager.

De foreslåede bestemmelser skal finde anvendelse på indregistrerede filialer af udenlandske virksomheder samt kommanditselskaber og andre transparente enheder, der er indregistreret, har ledelsens sæde eller har hjemsted her i landet.

Ved overgangen fra filial eller transparent enhed til selskab sker der afståelsesbeskatning af deltagerne i kommanditselskabet, hvis deltagerne er skattepligtige i Danmark. Til gengæld anses aktiverne og passi-

verne som udgangspunkt for anskaffet af selskabet til handelsværdien. Herved spejles de amerikanske regler, hvor aktiverne og passiverne anses for indskudt i selskabet mod aktier.

Afstås ejerandele i selskabet, skal ejerne anses for at have solgt aktier i selskabet – og beskattes efter bestemmelserne i aktieavancebeskatningsloven. Hvis selskabet foretager udlodninger, anses ejerne for at have modtaget udbytteudlodninger.

Endelig foreslås det, at hvis selskabet ophører med at være omfattet af den foreslåede bestemmelse, skal selskabet anses for likvideret. Også i dette tilfælde spejles de amerikanske regler, hvor selskabet ligeledes anses for likvideret.

3.3. Koncerndefinitionen i ligningslovens § 5 G

Det foreslås, at definitionen af koncernforbundne selskaber ændres til definitionen i skattekontrollovens § 3 B. Ligningslovens § 5 G, stk. 1, 2. pkt., omfatter dermed tillige situationer, hvor udgiften også kan fradrages hos udenlandske selskaber, der har bestemmende indflydelse i det danske datterselskab som følge af, at den bestemmende indflydelse udøves i fællesskab eller via en transparent enhed (f.eks. kommanditselskab eller interessentskab).

3.4. Leasingbiler

Den gældende praksis for forudbetalinger, der vedrører flere indkomstår, men højst 12 måneder, kan indebære en uhensigtsmæssighed i det tilfælde, hvor den skattepligtige f.eks. leaser en bil i december med en stor førstegangsydelse og lader bilen gå ind i virksomhedsordningen. Efter årsskiftet tages bilen ud af virksomhedsordningen. Praksis kan indebære, at førstegangsydelsen kan fradrages i virksomhedens skattepligtige indkomst, selv om en del af ydelsen vedrører tiden efter at bilen er taget ud af virksomhedsordningen.

Det foreslås at genbeskatte for store fradrag for leasingydelser i den periode, hvor bilen er i virksomhedsordningen.

Efter forslaget skal, hvis en leaset bil overføres fra virksomhedsordningen til den skattepligtige, det beløb, hvormed de ved overførslen betalte leasingydelser overstiger forskellen mellem bilens handelsværdi ved indgåelsen af leasingaftalen og bilens handelsværdi ved overførslen, medregnes ved opgørelsen af virksomhedens skattepligtige indkomst for det sidste indkomstår, hvor bilen indgår i virksomhedsordningen.

Efter forslaget anses overførslen for sket med virkning fra starten af indkomståret. Forslaget svarer på dette punkt til reglerne i virksomhedsskatteovens § 2, stk. 5, 1. pkt., hvorefter overførsel af (ejede) biler, der benyttes både til erhvervsmæssige og private formål, skal bogføres med virkning fra starten af indkomståret.

4. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

Lovforslaget har ingen egentlige provenuvirkninger, da alle 4 elementer i lovforslaget har karakter af værneregler, som skal forhindre utilsigtede provenutab.

Forslaget om at indføre generel skattepligt ved afståelse af konvertible obligationer efter en ejertid på 3 år eller mere vil således hindre muligheden for at en dansk långiver ved at erstatte et forrentet lån til udenlandske låntagere med en rentefri konvertibel obligation, kan opnå en skattefri kursgevinst på de konverterede aktier i stedet for en skattepligtig renteindtægt.

Ligeledes vil forslaget om, at kommanditselskaber og andre transparente enheder skal beskattes som selskaber, når enheden betragtes som et selvstændigt skattesubjekt i udlandet, eller der ikke udveksles oplysninger for en flerhed af udenlandske ejere, forhindre, at indkomsten i enheden helt undgår beskatning med deraf følgende provenutab for Danmark.

Endvidere vil udvidelsen af koncerndefinitionen i relation til den regel, der skal forhindre, at samme udgift fradrages såvel i udlandet som i Danmark (dobbelt dip) forbedre effekten af denne værnsregel.

Endelig vil forslaget om ændrede regler for overførsel af leasede biler fra virksomhedsdelen til privatudelen medføre, at der ikke længere vil være fuldt fradrag i virksomhedsindkomsten for store førstegangsydelser, som i disse situationer tillige vedrører private udgifter.

Der foreligger ikke oplysninger, der kan danne grundlag for en beløbsmæssig vurdering af udnyttelsen af disse regler.

Lovforslaget har ingen økonomiske konsekvenser for regioner og kommuner.

5. Administrative konsekvenser for det offentlige

Det skønnes, at der samlet for SKAT vil være administrative omkostninger på op til 2,5 mio. kr.

6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet

Lovforslaget vil berøre de virksomheder, der har arrangeret sig på en sådan måde, at de vil blive omfattet af værnsreglerne, men skønnes derudover ikke at have økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.

7. Administrative konsekvenser for erhvervslivet

Det er Skatteministeriets vurdering, at lovforslaget ikke har administrative konsekvenser for erhvervslivet.

Lovforslaget vil i forbindelse med fremsættelsen blive sendt til Erhvervs- og Selskabsstyrelsens Center for Kvalitet i Erhvervsregulering (CKR) med henblik på en vurdering af, om forslaget skal forelægges Økonomi- og Erhvervsministeriets virksomhedspanel.

8. Administrative konsekvenser for borgere

Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for borgerne.

9. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ikke miljømæssige konsekvenser.

10. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

11. Høring

Lovforslaget har ikke været sendt i ekstern høring. Lovforslaget sendes i høring i forbindelse med fremsættelsen.

12. Sammenfattende skema

Samlet vurdering af konsekvenser af lovforslaget

	Positive konsekvenser/ mindreudgifter	Negative konsekvenser/ merudgifter
Økonomiske konsekvenser for stat, regioner og kommuner	Lovforslaget vil forhindre utilsigtede provenutab.	Ingen
Administrative konsekvenser for stat, regioner og kommuner	Ingen	Det skønnes, at der samlet for SKAT vil være administrative omkostninger på op til 2,5 mio. kr.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Lovforslaget skønnes ikke at have konsekvenser for de generelle erhvervsøkonomiske vilkår.
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgere	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter	

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Der er tale om en konsekvensændring som følge af lovforslagets § 2, nr. 3.

Det foreslås at ophæve reglen om, at andre konvertible værdipapirer (end konvertible obligationer) er omfattet af aktieavancebeskatningsloven.

Forslaget hænger sammen med forslaget om at indføre skattepligt ved selskabers afståelse af konvertible obligationer efter en ejertid på mindst 3 år, men er dog bredere. Ophævelsen af reglen vil generelt have betydning for selskabers og personers besiddelse af denne type værdipapirer.

Der kan i øvrigt henvises de almindelige bemærkninger pkt. 3.1.

Der er tale om konsekvensændringer som følge af lovforslagets § 1, nr. 4.

Det foreslås at indføre skattepligt ved selskabers afståelse af konvertible obligationer efter en ejertid på 3 år eller mere.

Gevinst skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Tab kan fradrages i gevinst på

konvertible obligationer realiseret efter en ejertid på 3 år eller mere og i nettogevinster på aktier og konvertible obligationer omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 8, dvs. i nettogevinster realiseret efter en ejertid på mindre end 3 år. Uudnyttede tab kan fremføres til fradrag i senere indkomstår. Prioriteringsrækkefølgen er således, at tab fortrinsvis skal modregnes i indkomstårets gevinster på konvertible obligationer, der har været ejet i mindst 3 år. Er der ikke sådanne gevinster skal tab modregnes i nettogevinster omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 8, dvs. i gevinster efter modregning af tab omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 8. Herefter uudnyttede tab kan fremføres til modregning i senere års gevinster med samme prioriteringsrækkefølge som ved modregning i indkomstårets gevinster, idet modregning dog først sker efter modregning af årets tab.

Begrebet afståelse omfatter også indfrielse af den konvertible obligation, jf. tillige definitionen i aktieavancebeskatningslovens § 30 af begrebet afståelse. Dette gælder, hvor indfrielse sker til det på forhånd aftalte tidspunkt til den på forhånd aftalte indfrielseskurs. Dette gælder også ved indfrielse, der ikke opfylder disse kriterier, således at der som udgangspunkt er tale om et tilbagesalg til udsteder omfattet af ligningslovens § 16 B, men hvor det efter denne bestemmelse fremgår, at beskatningen i stedet omfattes af aktieavancebeskatningslovens regler.

Der foreslås, at ændre overskriften til kapitel 7.

Det foreslås, at ændre erhvervelsestidspunktet for aktier, som selskaber erhverver ved konvertering af en konvertibel obligation. Efter forslaget skal sådanne aktier anses for erhvervet på konverteringstidspunktet. Efter den gældende praksis anses aktier, der erhverves ved konvertering af konvertible obligationer, for anskaffet på tidspunktet for erhvervelse af den konvertible obligation.

For personer anses aktier, der erhverves ved konvertering af konvertible obligationer, efter gældende praksis for anskaffet på konverteringstidspunktet. I tilknytning til ændringen af erhvervelsestidspunktet for selskaber foreslås en lovfæstelse af den gældende praksis vedrørende personers erhvervelsestidspunkt.

Den gældende praksis i øvrigt vedrørende erhvervelsestidspunkt berøres ikke af forslaget, men gælder uændret.

Der kan i øvrigt henvises de almindelige bemærkninger pkt. 3.1.

Til § 2

Der er tale om en konsekvensændring som følge af lovforslagets § 2, nr. 3. Selskaber, der omfattes af selskabsskattelovens § 2 C, beskattes således efter reglerne for kapitalsselskaber.

Der er tale om en konsekvensændring som følge af lovforslagets § 1, nr. 4.

Det foreslås, at skattemæssigt transparente enheder (f.eks. kommanditselskaber og interessentskaber) samt filialer anses for selvstændige skattesubjekter og beskattes efter reglerne for kapitalsselskaber (selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2), når direkte ejere med mere end 50 pct. af kapitalen eller af stemmerne er hjemmehørende i en eller flere fremmede stater, på Færøerne eller i Grønland,

- 1) hvor enheden anses for at være et selvstændigt skattesubjekt, eller
- 2) der ikke udveksler oplysninger med de danske skattemyndigheder.

Filialer er filialer af udenlandske aktieselskaber, udenlandske SE-selskaber, udenlandske anpartsselskaber, udenlandske erhvervsdrivende fonde og udenlandske erhvervsvirksomheder. Bestemmelsen omfatter de filialer, der skal indregistreres i Danmark efter f.eks. kapitel 17 i aktieselskabsloven eller § 1 i lov om visse erhvervsdrivende virksomheder. Bestemmelsen vil omfatte filialer af udenlandske selskaber, uanset om filialen udgør et fast driftssted eller ej.

Filialerne og de transparente enheder svarer til de enheder, der efter de amerikanske regler kan anses for at være selvstændige skattesubjekter, hvis ejeren/ejerne vælger det.

Det er ikke en forudsætning, at ejerne er koncernforbundne parter. Der kan således være tale om uafhængige selskaber eller personer hjemmehørende i flere forskellige lande, der tilsammen ejer mere end 50 pct. af kommanditselskabet. Kriteriet er, at et flertal af direkte ejere er hjemmehørende i land(e), der anser enheden for at være et selvstændigt skattesubjekt, eller at hjemland(ene) ikke udveksler oplysninger med de danske myndigheder.

Bestemmelsen finder således anvendelse, hvis mere end 50 pct. af de direkte ejere er hjemmehørende i et land (f.eks. USA), der anser et kommanditselskab for at være et selvstændigt skattesubjekt, eller mere end 50 pct. af de direkte ejere er hjemmehørende i et land, der ikke udveksler oplysninger med Danmark (f.eks. Cayman Islands).

Kvalificeringen efter § 2 C, stk. 1, sker på det tidspunkt, hvor betingelserne for kvalificering efter stk. 1 er opfyldt. Hvis valget efter amerikanske regler har tilbagevirkende kraft, vil kvalificeringen efter stk. 1 ligeledes skulle ske med tilbagevirkende kraft.

Ved direkte ejere forstås de ejere, der efter danske regler er de direkte ejere af den transparente enhed. Det påvirker således ikke bedømmelsen, hvis der mellem ejerne og den transparente danske enhed ligger enheder, der er transparente efter dansk opfattelse, men et selskab efter amerikansk opfattelse.

Eksempel: Et moderselskab hjemmehørende i USA ejer hovedparten af et svensk kommanditselskab, som igen ejer hovedparten af et dansk kommanditselskab. Der er ikke valgt international sambeskatning. Det amerikanske moderselskab har valgt, at såvel det svenske som det danske kommanditselskab skal anses for at være selvstændige skattesubjekter efter amerikanske regler. I dette tilfælde anses det amerikanske moderselskab for at være den direkte ejer af hovedparten af det danske kommanditselskab. Den foreslåede bestemmelse finder anvendelse, og det danske kommanditselskab skal anses for at være et selvstændigt skattesubjekt.

Bestemmelsen finder ikke anvendelse, hvis en dansk transparent moderenhed samtidig omkvalificeres. I givet fald er den direkte ejer ikke længere det amerikanske moderselskab, men den omkvalificerede danske moderenhed.

Eksempel: Et moderselskab hjemmehørende i USA ejer hovedparten af et dansk kommanditselskab (K1), som igen ejer hovedparten af et andet dansk kommanditselskab (K2). Det amerikanske moderselskab har valgt, at begge kommanditselskaber skal anses for at være selvstændige skattesubjekter efter amerikanske regler. I dette tilfælde finder den foreslåede bestemmelse kun anvendelse på K1. K2 anses for at være en transparent enhed ejet af K1.

Det foreslås, at bestemmelsen finder anvendelse, når den transparente enhed er indregistreret, har hjemsted eller ledelsens sæde her i landet. Bestemmelsen omfatter således også transparente enheder, der ikke er indregistreret, men som blot har sit vedtægtsmæssige hjemsted eller ledelsens sæde her i landet.

Indregistrerede enheder omfatter bl.a. erhvervsdrivende interessentskaber og kommanditselskaber, hvori alle interessenterne henholdsvis komplementarerne er aktieselskaber, partnerselskaber (kommanditaktieselskaber), anpartsselskaber eller selskaber med en tilsvarende retsform, som skal registreres i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, jf. således lov om visse erhvervsdrivende virksomheder § 2, stk. 3.

Bestemmelsen gælder endvidere, når ejernes hjemlande ikke skal udveksle oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomsts artikel om informationsudveksling, EU's bistandsdirektiv, OECD/Europarådets bistandskonvention eller en anden aftale om informationsudveks-

ling. De danske skattemyndigheder skal f.eks. kunne få verificeret, om det andet lands skattemyndigheder anser det danske kommanditselskab for at være et selvstændigt skattesubjekt.

Det foreslås, at der ved skattemæssigt transparente enheder skal forstås juridiske personer, der efter danske skatteregler ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, men hvis forhold er reguleret af selskabsretlige regler, en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt. Dette svarer til afgrænsningen af skattemæssigt transparente enheder i ligningslovens § 2, stk. 1, 2. pkt., og skattekontrollovens § 3 B, stk. 1, 2. pkt., som blev indført ved lov nr. 308 af 19. april 2006 om ændring af ligningsloven, selskabsskatteloven og andre skattelove (Justering af erhvervsbeskatningen) (lovforslag L 116, 2005-06).

Det foreslås, at hvis en filial eller en transparent enhed som følge af den foreslåede § 2 C, stk. 1, skal anses for at være et selskab, anses deltagerne for at have afstået aktiverne og passiverne til handelsværdien på tidspunktet for kvalificering efter stk. 1.

Deltagerne skal således anses for at have overdraget aktiverne og passiverne til selskabet. Beskatningen kan eksempelvis blive aktuel, hvis deltagerne havde et fast driftssted her i landet eller hvis der er deltagere, der er hjemmehørende her i landet. Hvis ingen af deltagerne er skattepligtige til Danmark, udløses der ingen beskatning.

Det foreslås, at aktiver og passiver ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for selskabet behandles som om de var anskaffet på tidspunktet for kvalificeringen efter stk. 1 og til handelsværdien på tidspunktet for kvalificering efter stk. 1. Dette skal ses i sammenhæng med beskatningen efter stk. 3.

Hvis deltagerne i den transparente enhed eller filialen havde et fast driftssted i Danmark, vil selskabet dermed skulle anses for at have anskaffet aktiver og passiver til handelsværdien på tidspunktet for kvalificering efter stk. 1.

Hvis der ikke var et fast driftssted, vil ikke-afskrivningsberettigede aktiver ligeledes skulle anses for anskaffet til handelsværdien på tidspunktet for kvalificering efter stk. 1.

Afskrivningsberettigede aktiver skal, i det omfang de ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, derimod anses for anskaffet af selskabet til den faktiske anskaffelsessum afskrevet maksimalt efter danske regler. Dette følger af, at det foreslås, at selskabsskattelovens § 4 A, stk. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse på disse aktiver.

Eksempel: Den transparente enhed erhvervede et immaterielt aktiv for tre år siden til 700 mio. kr. Ingen af deltagerne i den transparente enhed var skattepligtige til Danmark ved omkvalificeringen. Aktivet skal anses for anskaffet af selskabet til den faktiske anskaffelsessum afskrevet maksimalt efter danske regler, dvs. med 3/7. Indgangsværdien bliver således 400 mio. kr.

Eksempel: Som i det første eksempel bortset fra, at en af deltagerne, som ejer 10 pct., er hjemmehørende i Danmark. Handelsværdien af aktivet ved omkvalificeringen er 500 mio. kr. Indgangsværdien skal derfor beregnes på følgende måde: 10 pct. af handelsværdien ved omkvalificeringen (50) plus 90 pct. af en faktiske anskaffelsessum afskrevet maksimalt efter danske regler (360 mio. kr.). Indgangsværdien bliver derved 410 mio. kr.

Endelige foreslås det, at der kun fastsættes anskaffelsessum på den del af goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40, der er oparbejdet af en eller flere deltagere, i det omfang aktivet beskattes efter stk. 3.

Eksempel: Som i det andet eksempel, men nu er det immaterielle aktiv videreudviklet til en værdi på 1.000 mio. kr. Indgangsværdien for den erhvervede del af aktivet er nu 70 mio. kr. plus 360 mio. kr.,

dvs. 430 mio. kr. Til denne værdi skal tillægges det beløb, som deltageren hjemmehørende her i landet, er blevet beskattet af som følge af oparbejdelsen, dvs. 10 pct. af 300. Samlet indgangsværdi bliver således 460.

Eksempel: Deltagerne har selv oparbejdet det immaterielle aktiv fuldt ud. En af deltagerne, som ejer 10 pct., er hjemmehørende i Danmark. Ved omkvalificeringen har aktivet en værdi på 1.000 mio. kr. Indgangsværdien på dette immaterielle aktiv bliver dermed 10 pct. af 1.000 mio. kr., dvs. 100 mio. kr.

Det foreslås, at afståelse af ejerandele i selskabet omfattes af aktieavancebeskatningsloven. Hvis enheden ved overdragelsen ophører med at være omfattet af stk. 1, finder stk. 7 anvendelse, dvs. likvidation af selskabet.

Deltagerne anses for at have anskaffet ejerandelene til handelsværdien på tidspunktet for kvalificering efter stk. 1.

Det foreslås, at udlodninger fra selskaber omfattet af stk. 1, anses for at være udbytteudlodninger. Dette medfører, at bl.a. alle betalinger til ejere, der ikke modsvares af en modydelse, skal beskattes efter udbyttereglerne, herunder ligningslovens §§ 16 A og 16 B og selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, § 13, stk. 1, nr. 2 og § 13, stk. 3.

Dette har særligt betydning, når der er tale om selskaber, der omkvalificeres som følge af stk. 1, nr. 2 (manglende udveksling af oplysninger). Udlodninger fra selskaber til ejerne i lande, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, bliver således omfattet af kildeskat efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c. Der vil dermed skulle indeholdes kildeskat på 28 pct. af udlodningerne. I lovforslag L 31 om ændring af forskellige skattelove (Diverse EU-tilpasninger af skattelovgivningen m.v.) er det foreslået, at kildeskatten nedsættes til 15 pct., hvis det andet land udveksler oplysninger og aktiebesiddelsen er mindre end 10 pct. af aktiekapitalen.

Der vil tilsvarende kunne komme kildeskat på selskabets rentebetalinger til ejere hjemmehørende i land, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, og på selskabets royaltybetalinger til ejere hjemmehørende uden for EU. Modsvarende vil betalingerne være fradragsberettigede. Tidligere har disse betalinger som følge af selskabets status som transparent enhed været behandlet som interne ydelser uden skattemæssig betydning i Danmark.

Det foreslås, at hvis selskabet ophører med at være omfattet af stk. 1, anses selskabet for at være likvideret.

Aktiver og passiver, der er i behold i selskabet på tidspunktet for ophøret, skal dermed anses for solgt til handelsværdien på dette tidspunkt. Likvidationsprovenuet beskattes som udgangspunkt som aktieavance, jf. ligningslovens § 16 A, stk. 1, 2. pkt. Efter § 16 A, stk. 1, 4. pkt., henregnes likvidationsprovenu til udbytte, hvis

- a) modtageren er et selskab, der ejer mindst 10 pct. af kapitalen i det likviderede selskab, og ikke er hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU/EØS, Færøerne eller Grønland, eller en stat, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, eller
- b) modtageren er et selskab, der ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen, men er koncernforbundet med det likviderede selskab, jf. ligningslovens § 2.

Selskabsskattelovens § 5, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse. Hvis overgangen fra at være omfattet af stk. 1 finder sted mellem udløbet af et bagudforskudt indkomstår og et kalenderår, udgør det sidste indkomstår hele perioden fra indkomstårets begyndelse og indtil ophøret.

Til § 3

Der er tale om en konsekvensændring som følge af lovforslagets § 1, nr. 4.

Til § 4

I ligningslovens § 5 G, stk. 1, findes en regel, der skal forhindre, at samme udgift fradrages såvel i udlandet som i Danmark (dobbelt fradrag eller dobbelt dip). Bestemmelsen finder anvendelse, når en udgift kan fradrages ved indkomstopgørelsen efter udenlandske skatteregler enten hos den skattepligtige selv (1. pkt.) eller hos et koncernforbundet selskab (2. pkt.). 2. pkt. omfatter både den situation, hvor det danske selskab er moderselskab i en koncern, og den situation, hvor det danske selskab er datterselskab af et udenlandsk moderselskab.

Definitionen i kursgevinstlovens § 4, stk. 2, anvendes som definition på koncernforbundne selskaber.

Det foreslås, at definitionen af koncernforbundne selskaber ændres således, at definitionen i stedet bliver definitionen i skattekontrollovens § 3 B. Herved omfatter § 5 G tillige situationer, hvor udgiften også kan fradrages hos udenlandske selskaber, der har bestemmende indflydelse i det danske datterselskab som følge af, at den bestemmende indflydelse udøves i fællesskab eller via en transparent enhed (f.eks. kommanditselskab eller interessentskab).

Der er tale om en konsekvensændring som følge af lovforslagets § 1, nr. 4.

Til § 5

Der er tale om en konsekvensændring som følge af lovforslagets § 1, nr. 4.

Til § 6

Der er tale om en konsekvensændring som følge af lovforslagets § 2, nr. 3. Det foreslås, at transparente enheder, der omkvalificeres efter selskabsskattelovens § 2 C, ikke kan vælge tonnageskatteordningen. Muligheden for omkvalifikation af selskaber ved ejerskifte harmoniserer ikke med bindingsperioden på 10 indkomstår i tonnageskatteordningen.

Til § 7

Det foreslås at genbeskatte for store fradrag for leasingydelser i den periode, hvor en leaset bil er i virksomhedsordningen.

Efter forslaget skal, hvis en leaset bil overføres fra virksomhedsordningen til den skattepligtige, det beløb, hvormed de ved overførslen betalte leasingydelser overstiger forskellen mellem bilens handelsværdi ved indgåelsen af leasingaftalen og bilens handelsværdi ved overførslen, medregnes ved opgørelsen af virksomhedens skattepligtige indkomst for det sidste indkomstår, hvor bilen indgår i virksomhedsordningen. Overførslen anses for sket med virkning fra starten af indkomståret.

Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger pkt. 1.4 og 3.4.

Til § 8

Det foreslås, at loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende. Det skal ses i sammenhæng med, at det foreslås, at loven skal have virkning fra fremsættelsen.

Det foreslås, at bestemmelsen om kvalificering efter § 2 C, stk. 1, af transparente enheder til selvstændige skattesubjekter skal have virkning for indkomstår, der påbegyndes den 15. april 2008 eller senere.

Det foreslås endvidere, at bestemmelsen tillige finder anvendelse i indkomstår, der er påbegyndt før den 15. april 2008, hvis betingelserne i selskabsskattelovens § 2 C, stk. 1, nr. 1, opfyldes som følge af et valg efter udenlandske regler foretaget af ejerne efter den 15. april 2008. Bestemmelsen kan dog tidligst få virkning fra og med den 15. april 2008.

Eksempel: Ejerne af et kommanditselskab i Danmark, som har kalenderårsregnskab og påbegyndt indkomståret 2008, foretager et valg efter de amerikanske »check-the-box« regler den 1. maj 2008, som medfører, at kommanditselskabet skal anses for at være et selvstændigt skattesubjekt efter amerikanske regler fra og med 1. maj 2008. 2. pkt. medfører, at den foreslåede § 2 C i selskabsskatteloven vil finde anvendelse på kommanditselskabet, som derfor skal anses for at være et selvstændigt skattesubjekt efter danske skatteregler fra og med den 1. maj 2008.

Det foreslås således undtagelsesvis, at forslaget skal have virkning fra datoen for lovforslagets fremsættelse. Et senere virkningstidspunkt ville tilskynde til at udnytte den utilsigtede virkning af de gældende regler. Eksempelvis ville ejerne kunne træffe et valg som beskrevet ovenfor og dermed opnå den utilsigtede virkning (skattefrihed for virksomhedsindkomsten) i den resterende del af indkomståret.

Det foreslås, at indførelse af skattepligt ved selskabers afståelse af konvertible obligationer efter en ejertid på 3 år eller mere, skal have virkning for afståelser, der finder sted den 15. april 2008 eller senere. De tilknyttede konsekvensændringer skal ligeledes have virkning fra den 15. april 2008.

Endvidere foreslås det, at ændringen af selskabers erhvervelsestidspunkt for aktier, der erhverves ved konvertering af en konvertibel obligationer, skal have virkning for aktier, der erhverves ved en konvertering, der finder sted den 15. april 2008 eller senere.

Det foreslås således undtagelsesvis, at forslaget skal have virkning fra datoen for lovforslagets fremsættelse. Et senere virkningstidspunkt ville tilskynde til at udnytte den utilsigtede virkning af de gældende regler. Eksempelvis ville indehavere af konvertible obligationer kunne træffe det valg at foretage en hurtig realisering og dermed opnå den utilsigtede virkning (skattefrihed for gevinsten og fradrag hos udsteder).

Det foreslås, at justeringen af koncerndefinitionen i ligningslovens § 5 G, stk. 1, skal have virkning for udgifter, der afholdes den 15. april 2008 eller senere.

Forslaget skal forhindre dobbelt fradrag for samme udgift i både Danmark og udlandet. Forslaget foreslås således undtagelsesvis, at skulle have virkning fra datoen for lovforslagets fremsættelse. Et senere virkningstidspunkt vil kunne tilskynde til at fremskynde afholdelsen af udgifter i de tilfælde, hvor lovforslaget skærper værnsreglen.

Det foreslås, at virksomhedsskattelovens § 6, stk. 3, som affattet ved § 7, skal 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 bestemmelsen også skal have virkning for biler, der er leaset før denne dato.

Valg af, hvorvidt en leaset bil for det pågældende indkomstår skal indgå i virksomhedsordningen træffes i forbindelse med indgivelse af selvangivelse, og indgivelse af selvangivelse for indkomståret kan for erhvervsdrivende ske helt frem til den 1. juli. Et senere virkningstidspunkt end det foreslåede ville derfor kunne tilskynde til at udnytte den utilsigtede virkning af de gældende regler.

Det foreslås således undtagelsesvis, at forslaget skal have virkning fra datoen for lovforslagets fremsættelse.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende formulering

Lovforslaget

§ 1

I lov om den skattemæssige behandling af gevinst og tab ved afståelse af aktier m.v. (aktieavancebeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1274 af 31. oktober 2007, foretages følgende ændringer:

§ 1. - - -

Stk. 2. Lovens regler om aktier finder tilsvarende anvendelse på anparter i anpartsselskaber, andelsbeviser, omsættelige investeringsforeningsbeviser og lignende værdipapirer.

Stk. 3. Endvidere finder lovens regler om aktier tilsvarende anvendelse på konvertible obligationer og andre værdipapirer, der kan konverteres til aktier eller til værdipapirer som nævnt i stk. 2.

- - -

§ 9. Gevinst ved afståelse af aktier på et tidspunkt, der ligger 3 år eller mere efter erhvervelsen, medregnes ikke ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, medmindre aktierne er omfattet af reglerne i §§ 17-19, § 21, stk. 1, eller § 22.

Stk. 2. Tab ved afståelse af aktier på et tidspunkt, der ligger 3 år eller mere efter erhvervelsen, kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, medmindre aktierne er omfattet af reglerne i §§ 17-19 eller § 22.

1. I § 1, stk. 2, indsættes som 2. pkt.:

»Lovens regler finder endvidere tilsvarende anvendelse på ejerandele i selskaber omfattet af selskabsskatteovens § 2 C.«

2. I § 1, stk. 3, udgår »og andre værdipapirer, der kan konverteres til aktier eller til værdipapirer som nævnt i stk. 2«.

3. I § 9, stk. 1 og 2, indsættes efter »reglerne i«: »§ 9 A,«.

4. Efter § 9 indsættes før overskriften »Fonds-aktier, aktieretter og tegningsretter m.v.« :

»§ 9 A. Gevinst ved afståelse af konvertible obligationer på et tidspunkt, der ligger 3 år eller mere efter erhvervelsen,

medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Stk. 2. Tab ved afståelse af konvertible obligationer på et tidspunkt, der ligger 3 år eller mere efter erhvervelsen, kan fradrages i indkomstårets gevinster efter stk. 1. Yderligere tab kan fradrages i indkomstårets nettogevinster efter § 8.

Stk. 3. Yderligere tab, der ikke kan fradrages efter stk. 2, kan fradrages i de følgende indkomstårs gevinster efter stk. 1. Herefter yderligere tab kan fradrages i de følgende indkomstårs nettogevinster efter § 8. Tab kan kun overføres til fradrag i senere indkomstår, hvis det ikke kan rummes i nettogevinster i et tidligere indkomstår ved afståelser omfattet af stk. 1 eller § 8.«

§ 17. - - -

Stk. 4. I tilfælde, der er omfattet af stk. 1 eller 3, finder reglerne i §§ 8, 9 og 12-14, § 21, stk. 1, og §§ 22, 44 og 47 ikke anvendelse. Stk. 1 og 3 finder ikke anvendelse i de i § 15, § 16, stk. 1, og §§ 18 og 19 nævnte tilfælde.

§ 19. - - -

Stk. 5. I tilfælde omfattet af stk. 1 finder §§ 8, 9, 12-14 og 17 ikke anvendelse. Stk. 1 finder ikke anvendelse i de tilfælde, der er nævnt i § 16, stk. 1, § 18, § 21, stk. 1, og § 22.

Kapitel 7

Afståelse m.v.

5. I § 17, stk. 4, og § 19, stk. 5, ændres »§§ 8, 9« til: »§§ 8-9 A«.

6. Overskriften til kapitel 7 affattes således:

»Erhvervelse og afståelse m.v.«

7. Efter § 29 indsættes i kapitel 7:

»Erhvervelsestidspunkt

Selskaber m.v. og personer

§ 29 A. Aktier, der erhverves ved konvertering af en konvertibel obligation,

anses for anskaffet på konverteringstidspunktet.

Overdragelse m.v.«

§ 2

I lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. (selskabsskatteloven), jf. lov-bekendtgørelse nr. 1037 af 24. august 2007, som ændret ved § 8 i lov nr. 1534 af 19. december 2007, foretages følgende ændringer:

§ 1. Skattepligt i henhold til denne lov påhviler følgende selskaber og foreninger mv., der er hjemmehørende her i landet:

2) andre selskaber, i hvilke ingen af deltagerne hæfter personligt for selskabets forpligtelser, og som fordeler overskuddet i forhold til deltagernes i selskabet indskudte kapital,

1. I § 1, stk. 1, nr. 2, indsættes efter »indskudte kapital,«: »samt selskaber omfattet af § 2 C,«

§ 2 A. - - -

Stk. 5. Det forhold, at et selskab bliver omfattet af stk. 1 eller 2 henholdsvis ophører med at være omfattet af stk. 1 eller 2 medfører ikke i sig selv, at dets aktiver eller passiver anses for afstået, henholdsvis at dets aktiver og passiver anses for anskaffet. Aktiver og passiver, der er i behold hos et selskab, som bliver omkvalificeret efter stk. 1 og 2, behandles ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for den transparente enhed, som om de var anskaffet på de tidspunkter, hvor de er erhvervet af det omkvalificerede selskab, og for de anskaffelsessummer, hvortil de er erhvervet af dette selskab. Eventuelle skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger, som det omkvalificerede selskab har foretaget, anses for foretaget af den transparente enhed. Fusionsskattelovens

2. I § 2 A, stk. 5, 6. pkt., indsættes efter »aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 3,«: » og § 9 A, stk. 3,«.

§ 8, stk. 2-4, finder tilsvarende anvendelse ved omkvalificeringen. Der fastsættes ingen anskaffelsessum på goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40, i det omfang de er oparbejdet af det omkvalificerede selskab selv. Den transparente enhed succederer i fremførselsberettigede underskud, jf. ligningslovens § 15, og uudnyttede fradragberettigede tab fra tidligere indkomstår, jf. aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 3, kursgevinstlovens § 31, stk. 3, og ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 4. Bestemmelserne i dette stykke finder tilsvarende anvendelse, hvis et selskab ophører med at være en transparent enhed omfattet af stk. 1 og 2.

- - -

3. Efter § 2 B indsættes:

»§ 2 C. Indregistrerede filialer af udenlandske virksomheder og skattemæssigt transparente enheder, der er indregistreret, har vedtægtsmæssig hjemsted eller har ledelsens sæde her i landet, beskattes efter reglerne for selskaber omfattet af § 1, stk. 1, nr. 2, hvis direkte ejere med mere end 50 pct. af kapitalen eller med besiddelse af mere end 50 pct. af stemmerettighederne er hjemmehørende i en eller flere fremmede stater, på Færøerne eller i Grønland,

1) hvor enheden skattemæssigt behandles som et selvstændigt skattesubjekt, eller
2) der ikke udveksler oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, en anden international overenskomst eller konvention eller en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager.

Stk. 2. Ved skattemæssigt transparente enheder forstås juridiske personer, der efter danske skatteregler ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, men hvis forhold er reguleret af selskabsretlige regler,

en selskabsaftale eller en foreningsvedtægt.

Stk. 3. Deltagerne anses for at have afstået aktiver og passiver i den transparente enhed eller filialen til handelsværdien på tidspunktet for kvalificeringen efter stk. 1.

Stk. 4. Selskabet anses for at have anskaffet aktiver og passiver til handelsværdien på tidspunktet for kvalificeringen efter stk. 1. § 4 A, stk. 2 og 3, finder dog tilsvarende anvendelse på afskrivningsberettigede aktiver, i det omfang de ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, idet de ved denne anvendelse anses for anskaffet på det tidspunkt, hvor den transparente enhed eller filialen anskaffede aktivet. Der fastsættes kun anskaffelsessum på den del af goodwill eller andre immaterielle aktiver som nævnt i afskrivningslovens § 40, der er oparbejdet af en eller flere deltagere, i det omfang den oparbejdede del af aktivet beskattes efter stk. 3.

Stk. 5. Afståelse af ejerandele i selskabet omfattes af aktieavancebeskatningsloven. Ejerandelene anses for anskaffet til handelsværdien på tidspunktet for kvalificeringen efter stk. 1.

Stk. 6. Udlodninger til ejerne fra selskaber omfattet af stk. 1 anses for at være udbytteudlodninger.

Stk. 7. Ophører selskabet med at være omfattet af stk. 1, anses selskabet for at være ophørt og aktiver og passiver, der er i behold på tidspunktet for overgangen, anses for solgt til handelsværdien på dette tidspunkt.«

§ 3

I lov om fusion, spaltning og tilførsel af aktiver m.v. (fusionsskatteloven), jf. lovebekendtgørelse nr. 1286 af 8. november 2007, foretages følgende ændring:

§ 8. - - -

Stk. 8. Foreligger der ved fusionen i et af selskaberne uudnyttede fradragsberettigede tab fra tidligere indkomstår, kan dette tab uanset reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 3, kursgevinstlovens § 31, stk. 3, og ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 4, ikke fremføres til fradrag i det modtagne selskab.

§ 5 G. Skattepligtige omfattet af kildeskatteovens § 1 eller dødsboskatteovens § 1, stk. 2, selskabsskatteovens § 1 eller fondsbeskatningslovens § 1 kan ikke opnå fradrag for udgifter, der efter udenlandske skatteregler kan fradrages i indkomst, som ikke indgår ved beregning af dansk skat. Tilsvarende gælder, hvis fradrag for udgiften efter udenlandske skatteregler kan overføres til fradrag i indkomst oppebåret af koncernforbundne selskaber mv., jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, hvis indkomst ikke indgår ved beregningen af dansk skat.

§ 15. - - -

Stk. 2. Hvis en skattepligtig i et indkomstår opnår en tvangsakkord, nedsættes uudnyttede, fradragsberettigede underskud og dernæst uudnyttede, fradragsberettigede tab, der kan fremføres efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 3, kursgevinstlovens § 31, stk. 3, og ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 5, fra det pågældende og tidligere indkomstår med det beløb, hvormed gælden er nedsat. Nedsættelsesbeløbet formindskes med den del af skyldnerens indkomst, der hidrører fra

1. I § 8, stk. 8, indsættes efter »aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 3,« : » og § 9 A, stk. 3,«.

§ 4

I lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1061 af 24. oktober 2006, som ændret bl.a. ved § 6 i lov nr. 343 af 18. april 2007 og senest ved § 7 i lov nr. 1534 af 19. december 2007, foretages følgende ændringer:

1. I § 5 G, stk. 1, 2. pkt., ændres »jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2,« til: »jf. skattekontrollovens § 3 B,«.

2. I § 15, stk. 2, 1. pkt., indsættes efter »aktieavancebeskatningslovens § 8, stk. 3,« : » og § 9 A, stk. 3,«.

den pågældendes frigørelse for gældsforpligtelser. Den resterende del af nedsættelsesbeløbet formindskes endvidere i det omfang, skyldneren efter reglerne i kursgevinstlovens § 8 ikke skal medregne gevinsten på gælden ved indkomstopgørelsen. Nedsættelsen sker med virkning for det indkomstår, hvori tvangsakkorden stadfæstes, og for senere indkomstår. Med gælds-nedsættelse sidestilles hel eller delvis konvertering af gælden til aktier eller konvertible obligationer. Underskuddet nedsættes i disse tilfælde med det beløb, hvormed den konverterede fordrings pålydende overstiger den konverterede fordrings kursværdi på tidspunktet for konverteringen.

- - -

§ 5

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1126 af 24. november 2005, som ændret bl.a. ved § 18 i lov nr. 1414 af 21. december 2005 og senest ved § 9 i lov nr. 1534 af 19. december 2007, foretages følgende ændring:

§ 3 C. - - -

Stk. 7. Omregningen af resultatet til dansk mønt, jf. stk. 3, 1. pkt., skal ske til en gennemsnitskurs for indkomståret. Ved omregning af resultatet skal der anvendes en af en centralbank fastsat valutakurs. Valget af, hvilken centralbanks valutakurs der ønskes anvendt ved omregningen af resultatet, skal anmeldes i forbindelse med meddelelsen til told- og skatteforvaltningen efter stk. 3, 3. pkt., eller stk. 5, 2. pkt. Den skattepligtige kan for efterfølgende indkomstår vælge en anden centralbanks valutakurs end den, der er valgt efter 2. pkt. Det er en betingelse, at der er indgivet meddelelse herom til told- og skatteforvaltningen inden indkomstårets begyndelse. Ved omregning af indkomstårets transaktioner anvendes den efter 2. pkt. valgte central-

1. I § 3 C, *stk. 7, 8. pkt.*, ændres »aktieavancebeskatningslovens §§ 8 og 14,« til: »aktieavancebeskatningslovens §§ 8, 9 A og 14,«.

banks valutakurser. Hvis denne centralbank ikke offentliggør valutakurser på den valuta, som transaktionen er foretaget i, kan der anvendes en valutakurs fastsat af en anden centralbank. Udarbejder den skattepligtige skattemæssigt årsregnskab i fremmed valuta, skal den skattepligtige tillige omregne uudnyttede tab omfattet af aktieavancebeskatningslovens §§ 2 og 4, ejendomsavancebeskatningslovens § 6 og kursgevinstlovens §§ 31 og 32 efter 1.-7. pkt.

§ 6

I lov om beskatning af rederivirksomhed (tonnageskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 834 af 29. august 2005, som ændret senest ved lov nr. 540 af 6. juni 2007, foretages følgende ændring:

§ 1. Selskaber m.v., som er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 og 2, eller stk. 6, og som udøver rederivirksomhed som omhandlet i § 6, kan vælge at opgøre deres skattepligtige indkomst af rederivirksomheden efter bestemmelserne i denne lov (tonnagebeskatning). Det samme gælder for selskaber, som er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, og som driver rederivirksomhed, når disse er hjemmehørende i en EU-medlemsstat.

1. I § 1 indsættes efter 2. pkt.:

»Det gælder ikke selskaber omfattet af selskabsskattelovens § 2 C.«

§ 7

I lov om indkomstbeskatning af selvstændige erhvervsdrivende (virksomhedsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1075 af 10. september 2007, som ændret ved § 13 i lov nr. 1235 af 24. oktober 2007, foretages følgende ændring:

1. I § 6 indsættes som stk. 3:

»Stk. 3. Overføres en leaset bil fra virksomhedsordningen til den skattepligtige, medregnes ved opgørelsen af virksomhedens skattepligtige indkomst for det sids-

§ 6. ---

Stk. 2. ---

te indkomstår, hvor bilen indgår i virksomhedsordningen, det beløb, hvormed de ved overførslen betalte leasingydelser overstiger forskellen mellem bilens handelsværdi ved indgåelsen af leasingaftalen og bilens handelsværdi ved overførslen. Overførsel af en leaset bil fra virksomhedsordningen til den skattepligtige anses for sket med virkning fra starten af indkomståret.«