

Skatteministeriet,  
den 21. oktober 2004

Jour. nr.  
99/04-100-00125

**Forslag  
til  
Lov om ændring af skattekontrolloven, kursgevinstloven, pensionsafkastbeskatningsloven og skattestyrelsesloven  
(Udarbejdelse af skattemæssigt årsregnskab i fremmed valuta)**

**§ 1**

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 869 af 12. august 2004, foretages følgende ændring:

**1.** I § 3 C indsættes som *stk. 3-7*:

*”Stk. 3.* Uanset stk. 1 og bestemmelser udstedt efter stk. 2, 2. pkt., kan skattepligtige, som nævnt i stk. 6, udarbejde det skattemæssige årsregnskab i fremmed valuta og omregne resultatet til dansk mønt, jf. stk. 8. Det er dog en betingelse, at den skattepligtige inden begyndelsen af det første indkomstår, for hvilket der vælges en anden valuta end dansk mønt, har givet skattemyndigheden meddelelse om valg af ny valuta. Skattemyndigheden kan i særlige tilfælde dispensere fra overskridelse af fristen i 2. pkt.

*Stk. 4.* Den skattepligtige skal bogføre i den pågældende valuta eller sørge for, at bogføringen indeholder oplysninger, som til enhver tid gør det muligt at omregne til den pågældende valuta. Har den skattepligtige ifølge internationale regnskabsstandarder en funktionel regnskabsvaluta, kan den skattepligtige alene vælge den pågældende valuta eller dansk mønt i det skattemæssige årsregnskab.

*Stk. 5.* Den skattepligtige kan for efterfølgende indkomstår vælge, at det skattemæssige årsregnskab skal udarbejdes i anden valuta end den, der tidligere er valgt efter stk. 3, hvis ændringen er begrundet i virksomhedens eller koncernens forhold. Det er en betingelse, at der er opnået tilladelse hertil fra skattemyndigheden.

*Stk. 6.* Følgende skattepligtige har adgang til omregning som nævnt i stk. 3:

- 1) Juridiske personer omfattet af selskabsskattelovens § 1, og juridiske personer omfattet af § 2, stk. 1, litra a og b.
- 2) Juridiske personer omfattet af fondsbeskatningsloven § 1.
- 3) Fysiske personer omfattet af kildeskattelovens § 1, kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra e, og dødsboer omfattet af dødsboskatteloven, dog alle alene for så vidt angår opgørelsen af indkomst fra erhvervmæssig virksomhed, samt fysiske personer omfattet af kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra d.

*Stk. 7.* Driver en skattepligtig som nævnt i stk. 6, nr. 3, flere virksomheder, der anvender forskellige regnskabsvalutaer, skal den skattepligtige vælge en overordnet regnskabsvaluta for samtlige sine virksomheder (en referencevaluta).

Referencevalutaen skal være en valuta, der anvendes som bogføringsvaluta af en af den skattepligtiges virksomheder, eller dansk mønt. Det skattemæssige årsregnskab skal udarbejdes i den pågældende referencevaluta, og resultatet omregnes til dansk mønt, jf. stk. 8.

*Stk. 8.* Omregningen af resultatet til dansk mønt, jf. stk. 3, 1. pkt., og stk. 7, 3. pkt., skal ske efter kursen på statustidspunktet eller efter en gennemsnitskurs for indkomståret. Valget af kursen på statustidspunktet eller en gennemsnitskurs for indkomståret er bindende for efterfølgende indkomstår dog ikke ved overgang til udarbejdelse af skattemæssigt årsregnskab i anden valuta, jf. stk. 5. Ved omregning af resultatet efter kursen på statustidspunktet skal der anvendes en af Danmarks Nationalbank eller Den Europæiske Centralbank fastsat kurs. Ved omregning af resultatet efter en gennemsnitskurs skal der anvendes en af Danmarks Nationalbank eller Den Europæiske Centralbank fastsat gennemsnitskurs for indkomståret. Anvendes en valuta, der ikke er kursfastsat af Danmarks Nationalbank eller af Den Europæiske Centralbank, anvendes valutakurser offentliggjort af den bank, som er centralbank for den valuta, der er valgt efter stk. 3, både for så vidt angår kursen på statustidspunktet, en gennemsnitskurs for indkomståret og ved omregning af indkomstårets transaktioner.

*Stk. 9.* Overgår en skattepligtig til at udarbejde det skattemæssige årsregnskab i en ny valuta, skal samtlige anskaffelsessummer, afskrivningsgrundlag, foretagne afskrivninger, etableringskonti samt øvrige elementer, som indgår i indkomstopgørelsen, omregnes til kursen på skæringstidspunktet for indgangen til det første indkomstår, hvor den nye valuta anvendes. Skattepligtige fortjenester og fradragsberettigede tab beregnes på grundlag af den faktiske anskaffelsessum

og det faktiske anskaffelsestidspunkt. Afskrivningsberettigede aktiver anses for erhvervet til den faktiske anskaffelsessum og afskrevet med de samlede foretagne skattemæssige afskrivninger.

*Stk. 10.* Medfører en fusion, spaltning eller tilførsel af aktiver overgang til en ny valuta, sker omregningen af anskaffelsessummer, afskrivningsgrundlag, foretagne afskrivninger, samt øvrige elementer, som indgår i indkomstopgørelsen, jf. stk. 9, pr. fusionens vedtagelsestidspunkt. Hvis fusionen, spaltningen eller tilførslen af aktiver gennemføres med tilbagevirkende kraft, sker omregningen efter 1. pkt. alene for de aktiver og passiver, der er i behold på vedtagelsestidspunktet, mens omregningen efter 1. pkt. for aktiver og passiver, der er afstået i perioden mellem virkningstidspunktet og vedtagelsestidspunktet, sker til kursen pr. afståelsestidspunktet.”

## § 2

I lov om skattemæssig behandling af gevinster og tab på fordringer, gæld og finansielle kontrakter (kursgevinstloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 964 af 21. september 2004 foretages følgende ændring:

**1.** I § 1 indsættes efter *stk. 2* som nyt stykke:

”*Stk. 3.* Hvis en skattepligtig omfattet af § 2, jf. § 9, eller § 12, efter skattekontrollovens § 3 C, stk. 3, udarbejder skattemæssigt årsregnskab i fremmed valuta, betragtes fordringer og gæld i den valgte valuta som fordringer og gæld i danske kroner, mens fordringer og gæld i danske kroner i stedet betragtes som fordringer og gæld i fremmed valuta. § 7 og § 14 finder dog anvendelse for fordringer og gæld i danske kroner. § 7 finder tillige anvendelse for skattepligtige omfattet af kildeskatteloven samt dødsboskatteloven”

Stk. 3-6 bliver herefter stk. 4-7.

## § 3

I lov om beskatning af visse pensionskapitaler m.v. (pensionsafkastbeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 666 af 31. juli 2002, som bl.a. ændret ved § 5 i lov nr. 457 af 9. juni 2004 og senest ved § 3 i lov nr. 490 af 9. juni 2004, foretages følgende ændring:

**1.** I § 2, *stk. 5*, ændres ”kursgevinstlovens § 1, stk. 5 og 6” til: ”kursgevinstlovens § 1, stk. 6 og 7”.

## § 4

I lov om skattemyndighedernes organisation og opgaver m.v. (skattestyrelsesloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 868 af 12. august 2004 foretages følgende ændringer:

**1.** I § 2 indsættes efter nr. 6 som nye numre:

”7) Ansættelse af anskaffelsessummer mv. opgjort efter skattekontrollovens § 3 C, stk. 9, for fysiske personer og dødsboer.  
8) Behandling af anmodninger efter skattekontrollovens § 3 C, stk. 3, 3. pkt., og stk. 5, for fysiske personer og dødsboer.”

**2.** I § 12 A indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

”*Stk. 2.* Told- og skatteforvaltningen foretager ansættelse af anskaffelsessummer mv. opgjort efter skattekontrollovens § 3 C, stk. 9 og 10, for juridiske personer bortset fra dødsboer, samt træffer afgørelse efter skattekontrollovens § 3 C, stk. 3, 3. pkt., og stk. 5. § 3, stk. 4 og 5 finder tilsvarende anvendelse. Afgørelser i 1. instans efter 1. pkt. påklages til Landsskatteretten, medmindre andet er bestemt efter § 5.”

Stk. 2 bliver herefter stk. 3.

**3.** § 23, nr. 8 affattes således

”8) Spørgsmål om ansættelse efter § 2, nr. 5, jf. § 5, og § 12 A, stk. 1, af underskud og tab, der kun kan modregnes i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art, som underskuddet eller tabet vedrører, og spørgsmål om ansættelse efter § 12 A, stk. 2, af anskaffelsessummer mv. opgjort efter skattekontrollovens § 3 C, stk. 9 og 10.”

## § 5

- Stk. 1. Loven træder i kraft dagen efter lovens bekendtgørelse i Lovtidende.  
Stk. 2. Loven har virkning for indkomstår, der begynder den 1. januar 2005 eller senere.

## Bemærkninger til lovforslaget

### Almindelige bemærkninger

#### 1. Formål og baggrund

Formålet med lovforslaget er at indføre mulighed for at udarbejde det skattemæssige årsregnskab i fremmed valuta.

Lovforslaget skal ses i lyset af regeringens bestræbelser for at lette virksomhedernes administrative byrder. Den stigende internationalisering gør det relevant for stadig flere virksomheder at bogføre eller aflægge regnskab i fremmed valuta, og for blandt andet visse børsnoterede selskaber er der fra den 1. januar 2005 en pligt hertil. Lovforslaget indebærer, at virksomhederne også i relation til udarbejdelsen af det skattemæssige årsregnskab får større fleksibilitet, idet virksomhederne får mulighed for at udarbejde dette i dansk mønt eller fremmed valuta.

Gældende skatteregler betyder, at der er væsentlige administrative byrder forbundet med at bogføre og aflægge regnskab i fremmed valuta, da det skattemæssige årsregnskab alene kan udarbejdes i dansk mønt.

Hvis bogføringen og/eller regnskabet er udarbejdet i fremmed valuta, er det ikke blot årets samlede resultat (med skattemæssige korrektioner), der omregnes til danske kroner. Der skal derimod ske omregning af hver enkelt indtægtspost og udgiftspost til danske kroner. Omregningen skal ske til valutakursen pr. det tidspunkt, hvor den enkelte indtægt er erhvervet, og den enkelte udgift er afholdt. For kapitalgevinster og -tab skal selve gevinsten eller tabet opgøres i danske kroner ved omregning af anskaffelses- og afståelsessummer til valutakursen pr. anskaffelses- henholdsvis afståelsestidspunktet.

Dette kræver en omfattende registrering af valutakurser samt tidspunkter for skatteretlig erhvervelse af indtægter og pådragelse af udgifter. Hertil kommer, at der tillige skal ske en opgørelse af valutakursgevinster og -tab, når kursen mellem bogførings-/regnskabsvalutaen og danske kroner ændrer sig fra det skatteretlige indtægts-/udgiftstidspunkt til det faktiske betalingstidspunkt. Også dette kræver registreringer og omregninger.

Lovforslaget bygger på en rapport fra november 2003 om regnskabsaflæggelse i fremmed valuta udarbejdet af en arbejdsgruppe i Skatteministeriet. På baggrund af henvendelser fra blandt andre Foreningen af Statsautoriserede Revisorer besluttede Skatteministeriet i foråret 2003 således at nedsætte en arbejdsgruppe, der skulle kortlægge de muligheder og vanskeligheder i skatte- og afgiftsreglerne og i skatte- og afgiftsadministrationen, som er forbundet med en overgang til regnskabsaflæggelse i fremmed valuta, og fremkomme med forslag til regelændringer, der ville fjerne eller reducere disse vanskeligheder.

#### 2. Gældende ret

##### 2.1. Regnskabsreglerne

Efter § 7 i bogføringsloven kan der bogføres i danske kroner, i euro eller i en relevant fremmed valuta. Der kan således frit vælges mellem bogføring i danske kroner og bogføring i euro, mens bogføring i en anden fremmed valuta end euro kun kan ske, hvis det er relevant for virksomheden at bogføre i den pågældende valuta.

Der kan kun skiftes til bogføring i en ny valuta ved et regnskabsårs begyndelse, medmindre den nye valuta er blevet relevant for virksomheden inden begyndelsen af det pågældende regnskabsår.

Bogføres i fremmed valuta, herunder euro, skal regnskabsmaterialet indeholde oplysninger, herunder om transaktionsdagens kurs eller lignende omregningsfaktor, som til enhver tid gør det muligt at omregne transaktionen til danske kroner. Det er muligt at anvende en standardkurs/gennemsnitskurs, hvis den kun fraviger ubetydeligt fra transaktionsdagens kurs.

Bogføres i én fremmed valuta, og foretages en transaktion i en anden fremmed valuta, skal transaktionen kunne omregnes til den valuta, der bogføres i.

Efter § 15 i bogføringsloven kan en offentlig myndighed, der i øvrigt har ret til indsigt i regnskabet, forlange, at virksomheden omregner bogføring i fremmed valuta til danske kroner.

Efter § 16 i lov om erhvervsdrivende virksomheders aflæggelse af årsregnskab mv. (årsregnskabsloven) skal regnskabet aflægges i danske kroner, euro eller i en for virksomheden henholdsvis virksomhedens koncern relevant fremmed valuta.

Efter den såkaldte IAS-forordning, Rådets forordning 1606/2002/EF af 19. juli 2002, art. 4 skal alle virksomheder, som har hjemsted i et EU- eller EØS-land samt kapitalandele eller gæld (f.eks. obligationer) noteret på en fondsbørs inden for EU- eller EØS-området, ved udarbejdelsen af deres koncernregnskab fra den 1. januar 2005 anvende de internationale regnskabsstandarder, IAS/IFRS, som er godkendt af Kommissionen. Ifølge IAS 21 skal en virksomhed som udgangspunkt opgøre sit regnskab i virksomhedens funktionelle valuta ("valutaen i det primære økonomiske miljø, hvor virksomheden opererer"), hvilket for flere danske virksomheder eksempelvis kan være amerikanske dollars eller euro. De internationale regnskabsstandarder udgives af IASB (the International Accounting Standards Board), der er en uafhængig, privat organisation.

## 2.2 Skattereglerne

### 2.2.1 Indledning

Begrebet "det skattemæssige årsregnskab" forstås som det regnskab, der viser virksomhedens skattemæssige resultat med tilhørende specifikationer og opgørelser. Dette kan for selskabers vedkommende være årsrapporten med de nødvendige skattemæssige korrektioner. Af mindstekravsbekendtgørelsens § 3, jf. bekendtgørelse nr. 1068 af 17. december 1999, som senest er ændret ved bekendtgørelse nr. 245 af 2. april 2004, fremgår det, at det skattemæssige årsregnskab skal være udarbejdet efter skattemæssige principper eller bilagt nødvendige skattemæssige korrektioner og specifikationer. De generelle og specielle krav til det skattemæssige årsregnskab fremgår i øvrigt af mindstekravsbekendtgørelsens kapitel 3.

I modsætning til begrebet "det skattemæssige årsregnskab" er begreberne årsrapport, dvs. det regnskab som skal udarbejdes efter årsregnskabsloven, eller tilsvarende driftsøkonomiske regnskab i disse bemærkninger samlet betegnet med udtrykket "regnskab".

Det skattemæssige årsregnskab udarbejdes sædvanligvis med udgangspunkt i regnskabet med de skattemæssige korrektioner, der følger af, at de skattemæssige principper og de regnskabsmæssige principper for opgørelsen af indkomsten ikke i alle tilfælde er de samme. Selve indkomstopgørelsen består af indtægtsposter og fradragposter, herunder kapitalgevinster og -tab, der samlet udgør årets skattegrundlag, hvoraf der opkræves de for det relevante skattesubjekt gældende skatter.

### 2.2.2 Skattekontrolloven

Efter § 3 i skattekontrolloven skal selvangivelsespligtige, der er bogføringspligtige, inden selvangivelsesfristens udløb indgive et skattemæssigt årsregnskab for den senest afsluttede regnskabsperiode til skattemyndigheden. Det skattemæssige årsregnskab indsendes typisk sammen med selvangivelsen.

Efter skattekontrollovens § 3 C kan den regnskabsføring, der skal lægges til grund for en skattemæssig opgørelse og opgørelse af arbejdsmarkedsbidrag, foretages i fremmed valuta efter reglerne i bogføringsloven og årsregnskabsloven.

Denne regnskabsføring kan således ske i danske kroner, euro eller i en relevant fremmed valuta.

Pligtmæssige meddelelser til danske skattemyndigheder skal imidlertid ske i dansk mønt. Det har sammenhæng med, at ToldSkats nuværende IT-systemer ikke kan håndtere angivelser i fremmed valuta. Pligtmæssige meddelelser er ikke kun

lovfæstede periodiske meddelelser som f.eks. selvangivelse og indberetninger, men også meddelelser efter anmodning fra en skattemyndighed som f.eks. oplysninger om regnskabsmæssige forhold.

Er bogføring og regnskab udarbejdet i fremmed valuta, må det skattemæssige årsregnskab derfor udarbejdes på baggrund af et regnskab omregnet til danske kroner efter kursen på de enkelte, relevante transaktionstidspunkter. Efter skatteretten er det relevante transaktionstidspunkt som udgangspunkt retserhvervelsestidspunktet henholdsvis pligtpådragelsestidspunktet.

Skatteministeren kan fastsætte regler for omregning mellem et regnskab i fremmed valuta og pligtmæssige oplysninger i dansk mønt. Bemyndigelsen er udnyttet til at fastsætte regler for omregning i forbindelse med indberetninger efter skattekontrolløven, jf. § 3 i bekendtgørelse nr. 1176 af 17. december 2002 om indberetningspligter mv. efter skattekontrolløven.

### 2.2.3 Kapitalgevinstlovene

En væsentlig årsag til, at bogføringen i dag skal indeholde oplysninger om valutakurser, er, at det skal være muligt at beregne valutakursgevinster og –tab på virksomhedens transaktioner i fremmed valuta. Valutakursgevinster og –tab indgår således i avanceopgørelserne efter kapitalgevinstlovene, herunder kursgevinstloven, aktieavancebeskatningsloven og ejendomsavancebeskatningsloven.

Når en dansk virksomhed sælger en vare i udlandet, vil der typisk være en tidsmæssig forskydning mellem salg af varen og modtagelse af vederlaget. Den fordring, som den danske virksomhed dermed får på køber, er omfattet af kursgevinstlovens regler om fordringer i fremmed valuta, og en eventuel valutakursændring mellem retserhvervelsestidspunktet (salgstidspunktet) og fordringens indfrielsestidspunkt er skattepligtig. En korrekt opgørelse af valutakursgevinsten eller –tabet forudsætter, at valutakursen registreres på såvel retserhvervelsestidspunktet som indfrielsestidspunktet.

Kursgevinstloven skelner specifikt mellem fordringer og gæld i danske kroner og i fremmed valuta, og den skattemæssige behandling er som følge heraf forskellig.

Efter kursgevinstloven skal juridiske og fysiske personer medregne gevinst og tab på fordringer og gæld i fremmed valuta ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. For fysiske personer gælder dog en bagatelgrænse på 1.000 kr. Valutakursgevinster er således skattepligtige, mens valutakurstab er fradragsberettigede.

Begrebet fremmed valuta anvendes om enhver anden valuta end danske kroner. Fordringer og gæld i danske kroner betragtes som fordringer og gæld i fremmed valuta, hvis hovedstolen henholdsvis restgælden reguleres i forhold til en eller flere valutakurser.

Juridiske personer, dvs. selskaber, fonde, foreninger mv., skal medregne gevinst og tab på fordringer og gæld i danske kroner ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, mens hovedreglen for fysiske personer er, at gevinst og tab på fordringer og gæld ikke skal medregnes ved indkomstopgørelsen. Fysiske personer, der driver erhvervmæssig virksomhed, kan dog eventuelt få fradrag for tab som driftsomkostninger efter reglerne i statsskatteloven.

For så vidt angår aktieavancebeskatningsloven og ejendomsavancebeskatningsloven sonderer lovteksterne ikke mellem danske og udenlandske aktier henholdsvis ejendomme. Er en aktie eller en ejendom erhvervet i fremmed valuta, omregnes anskaffelsessummen til danske kroner til kursen på retserhvervelsestidspunktet, og afståelsessummen i fremmed valuta omregnes ligeledes til kursen på afståelsestidspunktet. Derved indgår valutakursændringer i avanceopgørelsen, hvilket kan illustreres således:

#### *Eksempel*

Et dansk selskab anskaffer aktier i et udenlandsk produktionsselskab den 30. oktober 2004 til USD 10.000. På dette tidspunkt er dollarkursen 6,50 DKK/USD.

Selskabet afstår aktierne den 30. april 2005 til USD 15.000. Dollarkursen er på dette tidspunkt 6,75 DKK/USD.

Den skattepligtige avance opgøres efter aktieavancebeskatningslovens § 2.

Anskaffelsessum USD 10.000 * kurs 6,50	= kr. 65.000
Afståelsessum USD 15.000 * kurs 6,75	= <u>kr. 101.250</u>
Skattepligtig avance	= kr. 36.250

Det følger altså, at såvel den rene aktieavance (USD 5.000) som stigningen i valutakursen (25 kurspoint) beskattes efter aktieavancebeskatningsloven.

### 3. Lovforslagets indhold

Lovforslaget indebærer, at virksomheder under visse betingelser kan vælge at udarbejde det skattemæssige årsregnskab i fremmed valuta og omregne resultatet til danske kroner efter kursen på statutstidspunktet eller efter en gennemsnitskurs for indkomståret. Dermed vil den omfattende registrering af valutakurser til brug for udarbejdelsen af det skattemæssige årsregnskab i vidt omfang blive erstattet af en ”engangsomregning”.

Lovforslaget omfatter ikke kun børsnoterede selskaber men også visse øvrige selskaber samt selvstændig erhvervsvirksomhed hos fysiske personer eller dødsboer omfattet af dødsboskatteloven.

Der indføres en omregningsbestemmelse i skattekontrolloven, hvorefter opgørelsen af indkomsten sker efter danske skatteregler men i den valgte fremmede valuta. Det herefter opgjorte resultat omregnes til dansk mønt. De foreslåede omregningsregler ændrer således ikke på, at selve opgørelsen af indkomsten skal ske efter danske skatteregler.

Det vil for en dansk virksomhed, som ønsker at bogføre og aflægge regnskab i fremmed valuta, betyde, at det skattemæssige årsregnskab kan udarbejdes i overensstemmelse med de danske skatteregler men i den valgte, fremmede valuta, og at det er det herefter opgjorte resultat, som omregnes til danske kroner. Dette indebærer, at den valgte valuta så at sige bliver virksomhedens ”nationale” valuta. Dermed vil virksomheden ikke blive beskattet af valutakursgevinster på sine transaktioner i den valgte valuta og tilsvarende heller ikke få fradrag for eventuelle valutakurstab.

Herved undgår virksomheder, der bogfører i fremmed valuta, som udgangspunkt at skulle registrere kurserne på retserhvervelsestidspunktet mv. for hver enkelt skatterelevant transaktion. Disse virksomheder vil skatteretligt kunne nøjes med at omregne et samlet resultat til en ultimokurs eller en gennemsnitskurs for indkomståret i stedet for at omregne mange transaktioner til mange forskellige kurser. Dog vil virksomheden af hensyn til kapitalgevinstbeskatningen fortsat skulle registrere kursen på retserhvervelsestidspunktet mv. for transaktioner i anden valuta end den, der bogføres i.

Det foreslås, at en virksomhed, der ønsker at benytte muligheden for ”engangsomregning”, skal opfylde visse betingelser. Virksomheden skal således anmelde skift af regnskabsvaluta før indkomstårets begyndelse, og virksomheden skal som hovedregel anvende samme regnskabsvaluta i det skattemæssige årsregnskab som i virksomhedens bogføring i øvrigt. Skal virksomheden i henhold til de internationale regnskabsstandarder opgøre regnskabet i sin funktionelle valuta, kan kun den funktionelle valuta eller danske kroner anvendes i det skattemæssige årsregnskab.

Det vil undtagelsesvis kunne forekomme, at forudsætningerne for et skift af regnskabsvaluta efterfølgende ved ligningen viser sig ikke at være til stede, eksempelvis fordi den valgte valuta ikke kan genfindes i bogføringen. Ansvaret herfor påhviler som udgangspunkt virksomheden, der derfor enten må udarbejde et skattemæssigt årsregnskab på grundlag af kursen på tidspunktet for de relevante transaktioner eller tåle en skønsmæssig ansættelse.

Adgangen til at udarbejde det skattemæssige årsregnskab i fremmed valuta medfører ingen ændring i, at dansk skat fortsat skal betales i danske kroner. Det er ligeledes fortsat en betingelse, at selvangivelsen udarbejdes i danske kroner.

Det foreslås, at reglerne får virkning for indkomstår, der begynder den 1. januar 2005 eller senere.

### 4. Økonomiske konsekvenser for stat, amter og kommuner

For det enkelte indkomstår kan forslaget indebære såvel positive som negative provenubevægelser alt efter, hvorledes årets gennemsnitskurs for regnskabsvalutaen afviger fra kurserne på transaktionstidspunkterne, og om selskaberne har fordringer og gæld i regnskabsvalutaen. Set over en årrække skønnes forslaget at være provenuneutralt.

#### 5. Administrative konsekvenser for stat, amter og kommuner

Lovforslaget skønnes at medføre engangsudgifter på ca. kr. 1.400.000 til systemtilretninger i ToldSkat. Der skønnes ikke at være nævneværdige driftsudgifter for ToldSkat.

#### 6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet

For det enkelte indkomstår kan forslaget indebære såvel positive som negative skattebevægelser alt efter, hvorledes årets gennemsnitskurs for regnskabsvalutaen afviger fra kurserne på transaktionstidspunkterne, og om selskaberne har fordringer og gæld i regnskabsvalutaen. Set over en årrække skønnes forslaget at være skattemøntalt.

#### 7. Administrative konsekvenser for erhvervslivet

Lovforslaget indfører en mulighed for at udarbejde det skattemæssige årsregnskab i fremmed valuta og medfører derfor ingen tvungne administrative byrder men derimod større fleksibilitet.

Lovforslaget letter en administrativ byrde for de virksomheder, som bogfører i fremmed valuta, idet virksomhederne ikke skal registrere valutakurser for transaktioner i den valuta, som lægges til grund for det skattemæssige årsregnskab.

#### 8. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for borgerne.

#### 9. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ikke miljømæssige konsekvenser.

#### 10. Forhold til EU-retten

Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

#### 11. Lovovervågning

Som et led i bestræbelserne på at øge kvaliteten i lovgivningen har regeringen udtaget lovforslaget til lovovervågning i en tre-årig periode, dvs. i årene 2005-2007. Skatteministeren fremlægger derfor i 2008 en redegørelse om de pågældende bestemmelser. Redegørelsen skal indeholde en belysning af, om intentionerne med lovforslaget er blevet opfyldt.

#### 12. Høring

Lovforslaget har været sendt i høring i Advokatrådet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Børsmæglerforeningen, Center for Kvalitet i Reguleringen, Danmarks Rederiforening, Danmarks Skibskreditfond, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Byggeri, Dansk Handel og Service, Dansk Industri, Dansk Landbrug, Den Danske Skatteborgerforening, Finans og Leasing, Finansministeriet, Finansrådet, Finanstilsynet, Foreningen Danske Revisorer, Foreningen af Registrerede Revisorer, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Forsikring og Pension, Frederiksberg Kommune, HTS - Handel, Transport og Serviceerhvervene, Håndværksrådet, InvesteringsForeningsRådet, Justitsministeriet, Kommunernes Landsforening, Københavns Fondsbørs, Københavns Kommune, Landbrugsrådet, Landsorganisationen i Danmark, Nationalbanken, Skattechefforeningen, Skatterevisorforeningen, Statsministeriet, Told- og Skattestyrelsen, Økonomi- og Erhvervsministeriet og Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.

### Sammenfatning af økonomiske og administrative konsekvenser

	Positive konsekvenser	Negative konsekvenser
Økonomiske konsekvenser for stat, amt og kommune	Provenuneutralt over en årrække	Provenuneutralt over en årrække
Administrative konsekvenser for stat, amt og kommune	Der skønnes ikke at være nævneværdige driftsudgifter for ToldSkat.	Lovforslaget skønnes at medføre engangsudgifter på ca. kr. 1.400.000 til systemtilretninger i ToldSkat.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Skattemøntalt over en årrække	Skattemøntalt over en årrække

Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Lovforslaget indfører en mulighed for at udarbejde det skattemæssige årsregnskab i fremmed valuta og medfører derfor ingen tvungne administrative byrder men derimod større fleksibilitet.  Lovforslaget letter en administrativ byrde for de virksomheder, som bogfører i fremmed valuta, idet virksomhederne ikke skal registrere valutakurser for transaktioner i den valuta, som lægges til grund for det skattemæssige årsregnskab.	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter	

#### Bemærkninger til de enkelte bestemmelser

##### Til § 1

##### Til nr. 1

Efter det foreslåede stk. 3 har en virksomhed mulighed for at udarbejde det skattemæssige årsregnskab i fremmed valuta og omregne resultatet til dansk mønt.

Virksomheder, der bogfører i fremmed valuta, og som vælger at omregne det skattemæssige årsregnskab til dansk mønt ved ”engangsomregning”, skal således som udgangspunkt ikke efter skatteretlige regler registrere kursen på tidspunktet for hver enkelt transaktion for så vidt angår den valgte valuta.

Den foreslåede bestemmelse er dermed en fravigelse fra hovedprincippet i skattekontrollovens § 3 C, stk. 1, der henviser til reglerne i bogførings- og årsregnskabsloven, hvorefter en bogføring i fremmed valuta skal tilrettelægges således, at hver enkelt transaktion skal kunne omregnes til dansk mønt efter kursen på transaktionstidspunktet.

Den af virksomheden anmeldte regnskabsvaluta vil skattemæssigt blive betragtet som virksomhedens ”nationale” valuta, hvilket får betydning blandt andet i relation til kursgevinstloven, aktieavancebeskatningsloven og ejendomsavancebeskatningsloven. I de avanceopgørelser, der skal udarbejdes i henhold til disse love, påvirker valutakursændringer fra anskaffelsestidspunkt til afståelsestidspunkt således gevinsten henholdsvis tabet.

Virksomhedens valg af valuta i det skattemæssige årsregnskab kan have stor betydning for beskatningen af kursgevinster og -tab, idet de foreslåede regler medfører, at virksomheden ikke realiserer tab og gevinst på transaktioner i den valgte regnskabsvaluta. Henset hertil skal det sikres at virksomheden ikke kan spekulere i valget af valuta. Arbejdsgruppen påpegede således også i sin rapport (Skatteministeriets rapport fra november 2003 om regnskabsaflæggelse i fremmed valuta), at en anmeldelsesordning er nødvendig for at sikre, at valget af valuta træffes ud fra forretningsmæssige overvejelser og ikke bæres af skattemæssige hensyn, hvilket i forhold til de gældende regler ville kunne blive særdeles provenubelastende for staten. Det foreslås på denne baggrund, at en betingelse for at kunne foretage ”engangsomregning”, er, at virksomheden inden indkomstårets begyndelse giver skattemyndigheden meddelelse om, at virksomheden ønsker at overgå til at udarbejde det skattemæssige årsregnskab i en bestemt fremmed valuta.

Skattemyndigheden kan i særlige tilfælde dispensere fra overskridelse af frist for anmeldelse, således at valg af regnskabsvaluta gyldigt kan træffes efter indkomstårets begyndelse. Bemyndigelsen er primært tænkt anvendt i tilfælde,



hvor det efter indkomstårets begyndelse bliver nødvendigt for en virksomhed at overgå til en ny regnskabsvaluta, f.eks. hvis virksomheden i henhold til de af Kommissionen godkendte internationale regnskabsstandarder har eller får pligt til at overgå til en anden regnskabsvaluta, i hvilket tilfælde bemyndigelsen ligeledes undtagelsesvis kan anvendes til at ændre et anmeldt valg af regnskabsvaluta efter indkomstårets begyndelse.

Efter det foreslåede stk. 4 skal virksomheden anvende samme regnskabsvaluta som grundlag for det skattemæssige årsregnskab som for virksomhedens bogføring i øvrigt eller sørge for, at bogføringen indeholder oplysninger, som til enhver tid gør det muligt at omregne til den pågældende valuta.

Virksomheden forudsættes at bogføre i en valuta, som er relevant for virksomheden, og det skattemæssige årsregnskab udarbejdes derfor også i den relevante valuta. Virksomheden kan således kun skifte til bogføring i anden mønt i et igangværende regnskabsår, hvis denne anden mønt er blevet relevant. Dette gælder også ved skift til bogføring tilbage til danske kroner.

Hvis virksomheden har anmeldt eller fået dispensation til at anvende en bestemt valuta forudsættes det, at denne valuta anvendes i virksomhedens bogføring i hele indkomståret, og det forventes således, at hovedreglen bliver, at virksomhederne ligeledes bogfører i den valuta, som er valgt som grundlag for det skattemæssige årsregnskab. Men i de tilfælde, hvor det eventuelt bliver nødvendigt at skifte bogføringsvaluta i løbet af indkomståret, hvilket er muligt ifølge bogføringslovgivningen, skal den skattepligtige blot sørge for, at bogføringen indeholder oplysninger, som til enhver tid gør det muligt at omregne til den pågældende valuta.

En virksomhed, der efter internationale regnskabsstandarder har en funktionel valuta, som virksomheden anvender, kan udelukkende anvende denne funktionelle valuta som grundlag for det skattemæssige årsregnskab. Dog kan virksomheden altid vælge at anvende danske kroner i det skattemæssige årsregnskab, selv om den funktionelle valuta måtte være en fremmed valuta.

Efter det foreslåede stk. 5 kan den skattepligtige vælge, at det skattemæssige årsregnskab skal udarbejdes i en anden valuta end den valuta, som hidtil har været lagt til grund. Bestemmelsen anvendes i tilfælde, hvor den skattepligtige i tidligere indkomstår har anvendt reglerne i stk. 3-10 men for fremtidige indkomstår ønsker at skifte valuta igen. I dette tilfælde skal der gives tilladelse af skattemyndigheden. Tilladelse gives, hvis det efter en konkret vurdering skønnes, at valutaskiftet er begrundet i virksomhedens eller koncernens forhold. Dette vil eksempelvis være tilfældet, hvis virksomheden ifølge de internationale regnskabsstandarder har fået en ny funktionel valuta. Dette vil imidlertid næppe være tilfældet, hvis anmodningen om skift af valuta indgives på et tidspunkt, hvor det skattemæssige resultat kendes, og hvor valutaskiftet indebærer en skattefordel i den periode, der allerede er forløbet. I sidstnævnte tilfælde kan der dog meddeles tilladelse til valutakursskift for det efterfølgende indkomstår, hvis ændringen i øvrigt er begrundet i virksomhedens eller koncernens forhold. Tilladelse bør imidlertid kun gives i sjældne tilfælde, da valutaskift komplicerer avanceopgørelserne væsentligt.

Efter det foreslåede stk. 6 kan muligheden for ”engangsomregning” som udgangspunkt kun anvendes af fuldt skattepligtige her til landet og af begrænset skattepligtige, der udøver erhverv med fast driftssted her i landet eller ejer en her i landet beliggende fast ejendom.

Reglerne kan således anvendes af juridiske personer omfattet af selskabsskattelovens § 1. Selskaber mv. omfattet af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, dvs. selskaber med hjemsted i udlandet med fast driftssted i Danmark, samt selskaber mv. omfattet af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra b, dvs. selskaber med hjemsted i udlandet, som i egenskab af ejer, medejer, brugs- eller indtægtsnyder oppebærer indtægt af en her i landet beliggende fast ejendom, kan ligeledes anvende reglerne. Herudover er juridiske personer som nævnt i fondsbeskatningsloven § 1 omfattet.

For fysiske personer omfattet af kildeskattelovens § 1 indføres et yderligere kriterium, nemlig at disse alene skal være omfattet, hvis personen driver erhvervsmæssig virksomhed. Samme kriterium gælder for dødsboer omfattet af dødsboskatteloven og for begrænset skattepligtige personer mv. omfattet af kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra e. Begrebet erhvervsmæssig virksomhed skal forstås i overensstemmelse med de almindelige skatteretlige principper for fastlæggelsen af, hvorvidt der er tale om erhvervsmæssig virksomhed eller ej, jf. blandt andet cirkulære om personskatteloven nr. 129 af 4. juli 1994, som ændret ved cirkulære nr. 14 af 15. januar 1997.

Begrænset skattepligtige personer mv. med fast driftssted omfattet af kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra d, er ligeledes omfattet.

Efter det foreslåede stk. 7 skal personligt erhvervsdrivende mv. med mere end én virksomhed vælge en overordnet valuta (referencevaluta) for alle virksomheder, hvis disse ikke anvender samme regnskabsvaluta,. Denne referencevaluta vil skattemæssigt blive betraget som virksomhedernes "nationale" valuta.

Da det er den skattepligtige, der foretager et valg af valuta, jf. det foreslåede stk. 6, er skattepligtige, der deltager i et interessentskab eller lignende, hvor indkomsten betragtes som indtjent af deltagerne, ikke bundet af interessentskabets mv. valg af valuta ved den skattepligtiges opgørelse af sin andel af interessentskabets mv. økonomi. Det står følgelig interessenterne mv. frit for, i det omfang de har adgang til bogføringsmaterialet, at omregne transaktionerne til en anden valuta, men valget af referencevaluta gælder ligeledes for interessentskabsandele mv.

Ved udarbejdelsen af det skattemæssige årsregnskab for hver virksomhed skal alle transaktioner omregnes til referencevalutaens kurs på de enkelte retserhvervelsestidspunkter mv., hvorefter det samlede skattemæssige resultat i referencevalutaen omregnes til dansk mønt.

Herved undgås tvivlsspørgsmål, der kan være forbundet med at henføre en indkomst eller et fradrag til en bestemt af den skattepligtiges virksomheder. Særligt i relation til fordelingen af fordringer og gæld samt finansielle kontrakter kan det således være fordelagtigt at placere disse i virksomheder, hvor der ikke udløses beskatning af kursgevinster. Eksempelvis kan en fysisk person, der driver flere virksomheder med forskellige regnskabsvalutaer, og som realiserer en valutakursgevinst på et lån eksempelvis i amerikanske dollars, have en interesse i at allokere dette lån til den virksomhed, som anvender amerikanske dollars som regnskabsvaluta, idet lånet i denne virksomhed efter de foreslåede regler ikke vil blive betraget som lån i fremmed valuta. Følgelig vil der ikke blive nogen valutakursgevinst at beskatte. Den foreslåede bestemmelse imødegår en sådan spekulation, idet alle virksomhederne skal anvende samme valuta.

Endvidere skabes der herved en ligestilling mellem et selskab, der driver flere virksomheder i selskabsform, og en fysisk person, der driver erhvervmæssig virksomhed i flere personligt drevne virksomheder.

Fremgangsmåden kan illustreres på følgende måde. Skatteyder har fire virksomheder, A, B, C og D, og har i eksemplet valgt, at referencevalutaen, dvs. virksomhedernes overordnede valuta, er euro.

<b>Virksomhed</b>	<b>Regnskabsvaluta</b>	<b>Omregning i det skattemæssige årsregnskab</b>
A	DKK	Samtlige transaktioner i anden valuta end EUR omregnes til EUR - herefter omregnes resultatet til DKK.
B	USD	Samtlige transaktioner i anden valuta end EUR omregnes til EUR - herefter omregnes resultatet til DKK
C	EUR	Alene resultatet omregnes til DKK
D	JPY	Samtlige transaktioner i anden valuta end EUR omregnes til EUR - herefter omregnes resultatet til DKK

En fysisk person mv., som efter modellen kan opgøre sin erhvervmæssige virksomhedsindkomst i fremmed valuta, kan ved siden af den erhvervmæssige indkomst eksempelvis have en lønmodtagerindkomst. Denne indkomst skal imidlertid ikke opgøres i fremmed valuta. Det vil derfor alene være den del af indkomsten, som hidrører fra erhvervmæssig virksomhed, der opgøres efter reglerne i stk. 3-10.

Efter det foreslåede stk. 8 skal omregningen af resultatet til dansk mønt, jf. stk. 3, 1. pkt, og stk. 7, 3. pkt., ske efter kursen på statustidspunktet eller efter en gennemsnitskurs for indkomståret. Den kurs, der anvendes til "engangsomregningen", skal være en officiel kurs, der som udgangspunkt er kursfastsat af Danmarks Nationalbank eller Den Europæiske Centralbank. Der er valgfrihed mellem disse to centralbanker. Den skattepligtige er derimod for efterfølgende indkomstår bundet af sit valg mellem kursen på statustidspunktet og en gennemsnitskurs for indkomståret. Da omregningsmetoden kan have stor betydning for det endelige resultat og dermed den endelige skattebetaling, er det nødvendigt at indføre en bestemmelse, hvorefter den skattepligtige ikke vilkårligt kan skifte omregningsmetode fra år til år.

På den anden side kan det være lige så nødvendigt for den skattepligtige at skifte omregningsmetode, fordi den skattepligtige er overgået til en anden valuta, som der er store kursudsving på, hvorfor det ved omregningen er mere retvisende at anvende en gennemsnitskurs for indkomståret end kursen på statutidspunktet. Det foreslås derfor ligeledes, at den skattepligtige på ny kan vælge, hvilken omregningsmetode, der skal anvendes, ved overgang til udarbejdelse af skattemæssigt årsregnskab i anden valuta, jf. stk. 5. Den skattepligtige er dog for de efterfølgende indkomstår bundet af sit valg af omregningsmetode.

Med officiel kurs forstås den af Danmarks Nationalbank eller Den Europæiske Centralbank offentliggjorte spotkurs, som fastsættes på grundlag af oplysninger fra en række centralbanker. Såvel ultimokurser som måneds- og årsgennemsnitskurser kan findes på centralbankernes hjemmesider.

Ved brug af en gennemsnitskurs kan det forekomme, at der ikke er en officiel gennemsnitskurs for netop den pågældende virksomheds indkomstår. I så fald må gennemsnitskursen udregnes som et gennemsnit af de officielle månedsgennemsnitskurser for hver måned i virksomhedens indkomstår.

Anvendes en valuta, der ikke er kursfastsat af Danmarks Nationalbank eller Den Europæiske Centralbank, anvendes valutakurser offentliggjort af den bank, som er centralbank for den valuta, der er valgt efter stk. 3, både for så vidt angår kursen på statutidspunktet, en gennemsnitskurs for indkomståret og ved omregning af indkomstårets transaktioner. Dette medfører eksempelvis, at ved omregning af transaktioner i en anden valuta end den valgte skatteregnskabsvaluta anvendes den kurs, som skatteregnskabsvalutaens centralbank offentliggør, som omregningskurs, medmindre valutaen kursfastsættes af Danmarks Nationalbank eller Den Europæiske Centralbank. Det er kursen på transaktionstidspunktet, der skal anvendes.

Der skal efter gældende ret foretages en opgørelse af valutakursgevinster og -tab, når kursen mellem bogføringsvalutaen og danske kroner ændrer sig fra det skatteretlige indtægts-/udgiftstidspunkt til det faktiske betalingstidspunkt. Efter lovforslaget gælder det samme, hvis eksempelvis en dansk virksomhed, som bogfører i amerikanske dollars og udarbejder det skattemæssige årsregnskab i amerikanske dollars, i årets løb har haft transaktioner i japanske yen. Disse transaktioner skal derfor omregnes til amerikanske dollars til brug for opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Da Danmarks Nationalbank imidlertid ikke offentliggør krydskurser mellem udenlandske valutaer, skal virksomheden anvende den offentliggjorte valutakurs mellem amerikanske dollars og japanske yen, som findes på den amerikanske centralbanks hjemmeside.

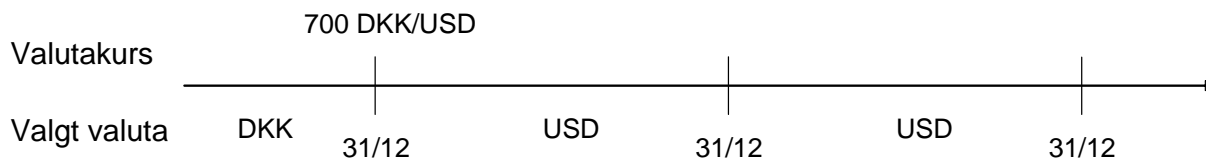
Efter det foreslåede stk. 9 skal der ved udarbejdelse af et skattemæssigt årsregnskab i fremmed valuta ske en omregning af anskaffelsessummer, afskrivningsgrundlag, foretagne afskrivninger og etableringskonti mv. på skæringsdatoen for overgangen til udarbejdelse af regnskabet i fremmed valuta, idet en valutaomlægning vil påvirke kapitalgevinstbeskatningen af aktiver som eksempelvis aktier og obligationer, idet valutakursændringer indgår i opgørelsen af gevinst og tab.

Herudover skal også andre momenter, som indgår i indkomstopgørelsen, omregnes til kursen pr. skæringsdagen.

Ved at gennemføre en omregning pr. skæringsdagen sikres det, at en eventuel urealiseret avance, fra før virksomheden førte regnskab i fremmed valuta hidrørende fra en valutakursstigning, stadig beskattes, og at et evt. urealiseret tab, fra før virksomheden førte regnskab i fremmed valuta hidrørende fra en valutakursændring, fortsat kan fradrages/modregnes. Nedenstående eksempel illustrerer dette. Der er valgt et eksempel med aktier, men det samme gør sig gældende ved andre aktiver, hvor der skal opgøres en kapitalgevinst, eksempelvis fordringer, gæld og ejendomme.

#### *Eksempel*

Et selskab anskaffer den 30. juni år 1 en aktie i et amerikansk selskab til USD 100, hvor dollarkursen er 6,50 DKK/USD. Anskaffelsessummen i danske kroner er altså DKK 650. På dette tidspunkt bogfører og udarbejder selskabet regnskab i danske kroner. Fra år 2 ændres regnskabsvalutaen til amerikanske dollars, og man udarbejder ligeledes skattemæssigt årsregnskab i amerikanske dollars. Aktiens værdi er på skæringsdatoen uændret. Selskabet afstår aktien to år senere til USD 200.



I anskaffelsesåret er selskabet skattepligtig af valutakurssvingninger i amerikanske dollars, mens dette som følge af omlægningen af regnskabsvalutaen ikke er tilfældet i afståelsesåret. Ved avanceopgørelsen kan der tages højde herfor på følgende måde:

Anskaffessummen omregnes til dollarkursen på skæringstidspunktet, idet der tages højde for stigningen i valutakursen:  
 $6,50/7,00 * 100 = \text{USD } 92,857$

Afstålessummen er USD 200

Den skattepligtige aktieavance er herefter:  $\text{USD } 200 - \text{USD } 92,857 = \text{USD } 107,14$ .

Resultatet kan *også* illustreres således:

Urealiseret avance inden omlægningen:

Anskaffelse USD 100 * 6,50 DKK/USD =	DKK 650
Værdi pr. skæringsdato for overgang til USD 100 * 7,00 DKK/USD =	DKK <u>700</u>
Urealiseret aktieavance	DKK 50

Avancen omregnet til dollar på skæringstidspunktet:

$\text{DKK } 50 * 7,00 \text{ DKK/USD} = \text{USD } 7,14$

Realiseret avance ved afståelsen:

Anskaffelse	= USD 100
Afståelse	= USD <u>200</u>
Skattepligtig aktieavance	= USD 100

I alt til beskatning ved afståelse = **USD 107,14**

Denne omregning pr. skæringsdato skal foretages af virksomheden i forbindelse med indgivelsen af selvangivelsen for det indkomstår, hvor virksomheden første gang udarbejder skattemæssigt årsregnskab i en anden valuta end hidtil. Alle omregnede anskaffessummer mv. kan dermed opgøres (og lignedes) ved første efterfølgende selvangivelse.

For selskaber omregnes den skattepligtige indkomst i fremmed valuta til dansk mønt efter kursen på statustidspunktet eller efter en gennemsnitskurs for indkomståret. Udviser den skattepligtige indkomst underskud, fremføres underskuddet i danske kroner. Uudnyttede tab omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 2, ejendomsavancebeskatningslovens § 6 og kursgevinstlovens § 31 og § 32 omregnes ikke til danske kroner, men fremføres i den fremmede valuta til anvendelse i efterfølgende indkomstår. Det skyldes, at en senere indkomst fra samme kilde reduceres med fremførte tab fra kilden, forinden den resterende indkomst indgår i det skattepligtige resultat i den fremmede valuta.

For fysiske personer omregnes den erhvervsmæssige indkomst ligeledes efter kursen på statustidspunktet eller efter en gennemsnitskurs for indkomståret. Men i forbindelse med selvangivelsen skal alt selvangives i danske kroner, herunder også de kildeartsbegrænsede tab. Eventuelle underskud og kildeartsbegrænsede tab vil dermed blive fremført i danske kroner. Det skyldes, at den skattepligtige indkomst for fysiske personer beregnes på grundlag af flere indkomstarter med særlige regler for underskuds fremførelse, og at underskud skal kunne overføres mellem ægtefæller.

Skattepligtige fortjenester og fradragsberettigede tab beregnes på grundlag af den faktiske anskaffessum og det faktiske anskaffelsestidspunkt. Afskrivningsberettigede aktiver anses for erhvervet til den faktiske anskaffessum og afskrevet med

de samlede foretagne skattemæssige afskrivninger. I det omfang den skattepligtige efter andre regler i skattelovgivningen har erstattet de faktiske anskaffelsessummer med andre indgangsværdier, anvendes disse andre indgangsværdier, og tilsvarende gælder hvis den skattepligtige efter andre regler i skattelovgivningen anvender andre afskrivninger end de faktisk foretagne.

Efter det foreslåede stk. 10 skal der ved en fusion, spaltning eller tilførsel af aktiver ske omregning af de i stk. 9 nævnte elementer i indkomstopgørelsen på den i stk. 9 angivne måde pr. vedtagelsestidspunktet, hvis fusionen, spaltningen eller tilførslen af aktiver medfører overgang til en ny valuta.

En fusion, spaltning eller tilførsel af aktiver kan vedtages med tilbagevirkende kraft, således at selve fusionens mv. virkningstidspunkt indtræder på et tidligere tidspunkt end vedtagelsen, hvorfor der i den mellemliggende periode kan være realiseret kursgevinster og –tab, og afståelsen kan være sket til en lavere eller højere kurs end på vedtagelsesdagen. For at imødegå denne problemstilling foreslås det, at omregningen efter 1. pkt. alene sker for de aktiver og passiver, der er i behold på vedtagelsestidspunktet, mens omregningen for aktiver og passiver, der er afstået i perioden mellem virkningstidspunktet og vedtagelsestidspunktet, sker til kursen på afståelsestidspunktet

Omregningen som følge af en eventuel overgang til ny valuta kan illustreres med følgende eksempel, jf. det ovenfor vedrørende stk. 9 angivne eksempel.

#### *Eksempel*

Et selskab, A, der aflægger regnskab i danske kroner, erhverver pr. 31/12-2004 nom. USD 100.000 aktier. Kursen på amerikanske dollars er den 31/12-2004 600. Anskaffelsessummen er således DKK 600.000. Den 1/8-2005 afstås halvdelen af aktierne for USD 50.000. Kursen på amerikanske dollars er den 1/8-2005 630, og afståelsessummen er således DKK 315.000. Den 30/8-2005 vedtages en fusion mellem A og selskabet B med B som det modtagende selskab og med tilbagevirkende kraft til den 1/6-2005. B aflægger regnskab i amerikanske dollars, og kursen på amerikanske dollars er pr. fusionens vedtagelsestidspunkt 640.

Anskaffelsessummen omregnes til dollarkursen på afståelsestidspunktet, idet der tages højde for stigningen i valutakursen:  

$$6,00/6,30 * 50.000 = \text{USD } 47.619$$

Afståelsessummen er USD 50.000.

Den skattepligtige aktieavance er herefter: USD 50.000 – USD 47.619 = USD 2.381.

Aktier i behold pr. vedtagelsesdatoen omregnet til USD:

$$6,00/6,40 * 50.000 = \text{USD } 46.875$$

Det fortsættende selskabs, B's, anskaffelsessum på de aktier, der er i behold på fusionens vedtagelsestidspunkt bliver således USD 46.875, mens B samtidig har realiseret en gevinst på de aktier, der er afstået mellem fusionens virkningstidspunkt og vedtagelsestidspunkt, på USD 2.381.

Til § 2

Til nr. 1

Bestemmelsen omfatter den situation, hvor den skattepligtige har valgt at omregne sit skatteregnskab i fremmed valuta til dansk mønt ved en "engangsomregning". Det vil sige, at den skattepligtige har anmeldt en ny regnskabsvaluta over for skattemyndigheden eller har fået dispensation til at anvende ny regnskabsvaluta.

Den af virksomheden anmeldte regnskabsvaluta vil skattemæssigt blive betragtet som virksomhedens "nationale" valuta.

Fordringer og gæld i den valgte valuta skal herefter i relation til kursgevinstlovens regler behandles som fordringer og gæld i danske kroner, mens fordringer og gæld i danske kroner i stedet som udgangspunkt skal betragtes som fordringer og gæld i

fremmed valuta. Dette udgangspunkt fraviges dog i følgende tilfælde:

For fysiske personer og dødsboer opretholdes muligheden for at få skattefri kursgevinster på blåstemplede obligationer i danske kroner, jf. kursgevinstlovens § 14, selvom den fysiske person udarbejder skattemæssigt årsregnskab i fremmed valuta. For fysiske personer og dødsboer finder kursgevinstlovens § 7 imidlertid også anvendelse. Derved sikres det, at disse skattepligtige ikke får fradrag for tab på gæld omfattet af § 7. Anvendelsesområdet for § 7 er normalt kun selskaber, men da danskmøntet gæld efter de foreslåede regler som hovedregel skal anses som fremmedmøntet gæld er der behov for at også personer omfattes af § 7. Formålet hermed er at hindre, at en person (der er debitor) får fradrag for tab på gæld i danske kroner, idet den modsvarende gevinst er skattefri for kreditor, når denne er en fysisk person.

For selskaber mv. omfattet af kursgevinstloven § 2, vil kursgevinstlovens § 7 også finde anvendelse på blåstemplet gæld i danske kroner, selv om selskabet udarbejder skattemæssigt årsregnskab i fremmed valuta. Bestemmelsen sikrer, at et selskab mv. (der er debitor) ikke får fradrag for tab på gæld, idet den modsvarende gevinst er skattefri for kreditor, når denne er en fysisk person.

Til § 3

Til nr. 1

Der er tale om en konsekvensrettelse som følge af lovforslagets § 2, nr. 1.

#### *Til § 4*

Til nr. 1-3

I forbindelse med ligningen af det indkomstår, hvori den skattepligtige afstår et aktiv eller passiv og anvender omregnede anskaffelsessummer mv. i avanceopgørelsen, kan skattemyndighederne være uenige og ændre skatteansættelsen efter reglerne i skattestyrelseslovens §§ 34-35.

De afgørelser, som den kommunale skattemyndighed træffer i medfør af skattestyrelseslovens § 2, kan efter skattestyrelseslovens § 5 påklages til skatteankenævnet. Skatteankenævnets afgørelser og de afgørelser, den skatteansættende myndighed træffer i henhold til § 12 A, kan efter skattestyrelseslovens § 23, stk. 1, nr. 1, påklages til Landsskatteretten og endelig indbringes for domstolene, jf. skattestyrelseslovens § 31.

Klager over ændringer i grundlaget for ældre skatteansættelser, der får en ugunstig virkning for den skattepligtige i et senere indkomstår, indgives i forbindelse med en klage over skatteansættelserne i det senere indkomstår.

Omregningen af anskaffelsessummer mv. kan have betydning i forbindelse med ligningen af det indkomstår, hvor eksempelvis det pågældende aktiv eller passiv afstås. Der kan gå mange år inden en afståelse gennemføres, og dermed gå mange år før forhold, der kan være relevant for avanceopgørelsen, skal dokumenteres. En prøvelse i det indkomstår, hvor omregningen skal gennemføres, giver mulighed for at løse eventuelle konflikter på et tidligere tidspunkt. Med adgang til prøvelse og klage isoleret set for ”omregningsåret”, vil det både for skattemyndighederne og for den skattepligtige være lettere at dokumentere relevante forhold.

Det foreslås, at der etableres en hjemmel til, at skattemyndigheden foretager en ansættelse af de omregnede anskaffelsessummer mv. i det indkomstår, hvor den skattepligtige overgår til udarbejdelse af skattemæssigt årsregnskab i en ny valuta. En sådan ansættelse vil skabe en sikkerhed for, at omregningerne er korrekt foretaget på et tidspunkt, hvor der er lettere adgang til at dokumentere forholdene.

Det foreslås, at ansættelsen af de omregnede anskaffelsessummer mv. kan påklages i det ligningsmæssige klagesystem, således at der allerede i det indkomstår, hvor omregningen gennemføres, tages ligningsmæssig stilling hertil.

*Til § 5*

Til stk. 1

Det foreslås, at loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Til stk. 2

Det foreslås, at loven skal have virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2005 eller senere.