



SKATTEMINISTERIET

J.nr. 2007-418-0431

Dato: 27. juni 2007

Til

Folketinget - Skatteudvalget

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 259-265 af 31. maj
2007.

(Alm. del).

Kristian Jensen

/Lise Bo Nielsen

Spørgsmål 259: Skal ændringsforslag nr. 24 til L 213 forstås således, at muligheden for at medregne opskrivningerne i 2007 kun gælder for aktionærer i selskaber, der havde aflagt Årsrapport for 2006 inden lovforslagets fremsættelse, jf. bemærkningerne til ændringsforslaget?

Svar: Nej, se nærmere i det følgende.

Det følger af den nu vedtagne bestemmelse i aktieavancebeskatningslovens § 45 A, stk. 4, 2. pkt., at en aktionær har mulighed for at forhøje sin overgangssaldo, hvis det selskab, hvori aktionæren ejede unoterede aktier pr. 1. januar 2007, ved aflæggelsen af årsregnskabet for 2007 ændrer regnskabspraksis og opskriver aktiver, der tillige indgik i selskabets balance for regnskabsåret 2006. Overgangssaldoen forhøjes i et sådant tilfælde med aktionærens forholdsmæssige del af et beløb, der beregnes som de foretagne opskrivninger fratrukket den udskudte skat, der hviler på opskrivningsbeløbet.

Denne adgang til at forhøje overgangssaldoen er efter bestemmelsens ordlyd ikke afhængig af, om årsregnskabet for regnskabsåret 2006 er aflagt før eller efter datoen for fremsættelsen af lovforslaget. Det i bemærkningerne til bestemmelsen anførte er alene en angivelse af de tilfælde, hvori bestemmelsen typisk vil være relevant at anvende.

Spørgsmål 260: Betyder formuleringen: ”forhøjes det efter 1. pkt. opgjorte beløb med den del af de foretagne opskrivninger”, i ændringsforslag nr. 24 til L 213, at der kan medregnes andel af opskrivningerne af aktivet uden hensyn til, at der samtidigt er afsat yderlige udskudt skat af opskrivningen?

Eksempel: For regnskabsåret 2006 har et ejendomsselskab regnskabsmæssigt værdiansat sin eneste ejendom til 20 mio. kr. I regnskabsåret 2007 opskriver selskabet ejendommen til 40 mio. kr, og forøger samtidigt passivposten udskudt skat med 25 pct. af opskrivningen, altså 5 mio. kr, således at virkningen af opskrivningen er en forøget egenkapital på 15 mio. kr.

Hvis selskabet kun har 1 aktionær, der ejer 100 pct. af aktierne, får denne aktionær så forøget sin overgangsaldo med 20 mio. kr. (svarende til ”den del af de foretagne opskrivninger”)?

Svar: Nej, overgangssaldoen forhøjes i et sådant tilfælde med aktionærens forholdsmæssige del af de foretagne opskrivninger fratrukket den udskudte skat, der hviler på opskrivningsbeløbet. Dette følger direkte af ordlyden af den nu vedtagne bestemmelse i aktieavancebeskatningslovens § 45 A, stk. 4, 2. pkt.

Det bemærkes i den forbindelse, at ændringsforslag nr. 24, jf. Skatteudvalgets betænkning af 23. maj 2007 (L 213 - bilag 29) ændrede affattelse ved ændringsforslag nr. 37 stillet uden for betænkningen den 29. maj 2007 (bilag 34), idet der ved en forhøjelse af overgangssaldoen med foretagne opskrivninger korrigeres for udskudt skat.

Spørgsmål 261: I bemærkningerne til ændringsforslag nr. 24 til L 213 angives, at det er en forudsætning for tillæg til overgangssaldoen, at aktionæren ikke har afhændet sine aktier i 2007. Hvordan kan man udlede denne betingelse af ændringsforslagets ordlyd, og bestemmelsens samlede ordlyd efter vedtagelsen af ændringsforslaget?

Svar: Jeg kan indledningsvist bekræfte, at det er en forudsætning for retten til at forhøje overgangssaldoen efter bestemmelsen i aktieavancebeskatningslovens § 45 A, stk. 4, 2. pkt., at aktionæren fortsat ejer aktierne i selskabet ved udgangen af regnskabsåret 2007. Dette følger forudsætningsvist af bestemmelserne om overgangsordningen, herunder af § 45 A, stk. 4, 2. pkt., når dette punktum læses i sammenhæng med bestemmelsens 1. pkt.

Det bemærkes i den forbindelse, at overgangsordningen i det hele er baseret på aktionærens ejerskab af aktier. Således er adgangen efter bestemmelsens 1. pkt. til i det hele taget at opgøre en overgangssaldo afhængig af, at aktionæren ejede aktierne pr. en bestemt dato (1. januar 2007). Hvis aktionæren har afhændet sine aktier inden denne dato, kan vedkommende ikke opgøre en overgangssaldo. Da bestemmelsens 2. pkt. under visse nærmere betingelser giver mulighed for at forhøje det beløb, der er opgjort efter 1. pkt., ligger heri en forudsætning om fortsat ejerskab af aktierne.

Spørgsmål 262: I bemærkningerne til ændringsforslag nr. 24 til L 213 angives, at det er en forudsætning for tillæg til overgangssaldoen, at aktionæren ikke har afhændet sine aktier i 2007. Virkningen af dette bedes belyst ved følgende eksempel.

Skatteyder har den 1.1.2007 opgjort en opskrivningssaldo efter ABLs § 45A på 40 mio. kr., idet der er beregnet merværdi på aktierne i Holdingselskabet A, der er 100 pct. ejet på 10 mill. kr. og i B på 30 mio. kr. I selskabet A er aktierne i datterselskabet opgjort til kostpris, og derfor er der kun en ”merværdi” på 10 mio. ved opgørelse af opskrivningskontoen.

Selskabet A har regnskabsår 1.7., og i regnskabet for Regnskabsåret 2006/07 foretages en opskrivning af datterselskabsaktierne med 30 mio. kr. Skatteyder sælger herefter sine aktier med en skattepligtig avance på 40 mio. kr.

Kan skatteyder ikke medregne sin andel af opskrivningen af aktierne i A med de 30 mio. kr.?

Skal skatteyder for 2007 nedbringe sin overgangssaldo efter ABL § 45 A med den skattepligtige avance 40 mio. kr. fra salget af aktierne i A, således at overgangssaldoen nu er 0 kr., på trods af at B jo fortsat ejer aktierne i B med en betydelig potentiel skattepligtig avance?

Svar: Da eksemplet i spørgsmålet kan forstås på flere måder, er min besvarelse delt i to.

Hvis det lægges til grund, at skatteyderen den 1. januar 2007 ejer samtlige aktier i både A og B, og at A ejer et datterselskab, er svaret følgende:

Skatteyderen skal opgøre sin overgangssaldo på grundlag af de aktier, vedkommende ejer pr. 1. januar 2007. Det er således både aktierne i A og B, der indgår i opgørelsen. Opgørelsen foretages ved for det enkelte selskab at fratække aktiernes anskaffelsessum i den regnskabsmæssige egenkapital, som fremgår af årsregnskabet for regnskabsåret 2006, jf. aktieavancebeskatningslovens § 45 A, stk. 4, 1. pkt. Skatteyderen får derved ifølge det oplyste en overgangssaldo på 40 mio. kr., hvoraf 10 mio. kr. vedrører aktierne i A, og 30 mio. kr. vedrører aktierne i B.

Hvis A i årsregnskabet for regnskabsåret 2007 (der omfatter perioden 1. juli 2006 til 30. juni 2007) opskriver værdien af aktierne i datterselskabet med 30 mio. kr., kan skatteyderen – da aktierne i A ifølge det oplyste først sælges efter udløbet af regnskabsåret 2007 - forhøje overgangssaldoen med opskrivningsbeløbet fratrukket udskudt skat forbundet hermed, jf. § 45 A, stk. 4, 2. pkt.

Den skattepligtige avance på 40 mio. kr., der realiseres ved salget af aktierne i A, fragår overgangssaldoen, jf. § 45 A, stk. 2, 4. pkt. Saldoen vil herefter fortsat være positiv, idet den vil svare til opskrivningsbeløbet vedrørende A's aktier i datterselskabet fratrukket den udskudte skat forbundet hermed, jf. ovenfor.

Hvis det i stedet lægges til grund, at skatteyderen den 1. januar 2007 alene ejer samtlige aktier i A, og at A ejer samtlige aktier i B, er svaret følgende:

Skattemyderen opgør i dette tilfælde overgangssaldoen på grundlag af aktierne i A. Der foretages således ikke en opgørelse vedrørende aktierne i B, da disse ikke er ejet direkte af skattemyderen. Aktierne i B påvirker imidlertid indirekte overgangssaldoen, da de som en del af aktiverne i A indgår i dette selskabs egenkapital.

Hvis A i årsregnskabet for regnskabsåret 2007 (der omfatter perioden 1. juli 2006 til 30. juni 2007) opskriver værdien af aktierne i B med 30 mio. kr., kan skattemyderen – da aktierne i A ifølge det oplyste først sælges efter udløbet af regnskabsåret 2007 - forhøje sin overgangssaldo med opskrivningsbeløbet fratrukket udskudt skat forbundet hermed, jf. aktieavancebeskatningslovens § 45 A, stk. 4, 2. pkt.

Ved skattemyderens salg af aktierne i A vil overgangssaldoen blive reduceret med den skattepligtige aktieavance på 40 mio. kr., jf. § 45 A, stk. 2, 4. pkt.

Spørgsmål 263: Hvis en skatteyder overdrager sine aktier i et selskab med skattemæssig succession efter reglerne i ABL § 24 i 2007, kan denne skatteyder så opskrive sin overgangssaldo efter ABL § 45A med det overdragne selskabs opskrivninger af aktiver i 2007?

Svar: Nej. Som det fremgår af min besvarelse af spørgsmål 261, er det en forudsætning for retten til at forhøje overgangssaldoen efter bestemmelsen i aktieavancebeskatningslovens § 45 A, stk. 4, 2. pkt., at aktionæren fortsat ejer aktierne i selskabet ved udgangen af regnskabsåret 2007.

Det er ved besvarelsen lagt til grund, at der med spørgsmålet sigtes til en overdragelse i familieforhold med skattemæssig succession efter aktieavancebeskatningslovens § 34.

Spørgsmål 264: Kan et holdingselskab efter ændringsforslag nr. 24 til L 213 foretage følgende opskrivning i regnskabsåret 2007: Holdingselskabet ejer 100 pct. af aktierne i et driftsselskab, og har i regnskabsåret 2006 optaget værdien af aktierne i driftsselskabet til 1 mio. kr. efter brug af equitymetoden. For 2007 opskrives aktierne til 10 mio. kr., der er beregnet således: regnskabsmæssig indre værdi 1 mio. kr. + selskabets værdi af ikke regnskabsført, selv oparbejdet goodwill 12 mio. kr. – udskudt skat heraf 3 mio. kr.?

Betyde dette, at eneaktionæren i holdingselskabet i 2007 kan tillægge sin overgangssaldo efter ABL § 45A 9 mio. kr., svarende til sin andel (100 pct.) af opskrivningen af værdien af datterselskabsaktierne i holdingselskabet?

Svar: Jeg skal indledningsvist bemærke, at et holdingselskabs adgang til regnskabsmæssigt at opskrive værdien af aktier i et datterselskab er reguleret i årsregnskabsloven og således ikke bliver berørt af ændringerne ved L 213 i aktieavancebeskatningsloven.

Hvis det lægges til grund, at holdingselskabet i eksemplet efter bestemmelserne i årsregnskabsloven kan opskrive værdien af datterselskabsaktierne med 12 mio. kr., vil eneaktionæren kunne forhøje sin overgangssaldo med dette opskrivningsbeløb fratrukket udskudt skat forbundet hermed, jf. bestemmelsen i aktieavancebeskatningslovens § 45 A, stk. 4, 2. pkt. Overgangssaldoen kan dermed forhøjes med 9 mio. kr. (opskrivningsbeløbet fratrukket 25 pct. i udskudt skat).

Det er ved besvarelsen lagt til grund, at eneaktionæren ejer aktierne i holdingselskabet ved udgangen af regnskabsåret 2007. Jeg henviser i den forbindelse til min besvarelse af spørgsmål 261.

Spørgsmål 265: Hvordan stemmer besvarelsen af L 213 spørgsmål 97, 1. del vedrørende udbytte fra aktier, omfattet af ABL § 44 (skattefri beholdning af børsnoterede aktier under ”100.000 kr” pr. 1.1.2006, hvorefter udbytte fra disse aktier skal fragå på overgangssaldoen), med det i de specielle bemærkninger til lovforslagets § 3, nr. 13 anførte følgende om samme emne: ”Overgangsordningen finder ikke anvendelse på aktier, hvis gevinster og tab ikke beskattes som aktieindkomst, jf. forslaget til § 45 A, stk. 5. Dette indebærer, at sådanne aktier hverken indgår ved opgørelsen af overgangssaldoen efter § 45 A, stk. 3 og 4, eller ved den efterfølgende nedskrivning efter stk. 2, 4. og 5. pkt.”

Svar: Jeg henviser til min besvarelse af spørgsmål 56 og 97 til L 213. Jeg skal således gentage, at aktier omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 44 ikke indgår ved opgørelsen af overgangssaldoen, og at gevinster ved afståelse af sådanne aktier ikke fragår saldoen. Jeg skal samtidig gentage, at udbytter vedrørende aktier omfattet af § 44 fragår overgangssaldoen.