



SKATTEREVISORFORENINGEN

Til Skatteministeriet
Departementet

Skatteudvalget

Formand:

Jesper Kiholm
Skatteceter Tønder
Pioner Allé 1
6270 Tønder
Telefon: 72 38 94 68
E-mail: jesper.kiholm@skat.dk

Tønder, den 26. marts 2009

Høringssvar til Forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven og forskellige andre love (Harmonisering af selskabers aktie- og udbyttebeskatning).

Det er SRFs opfattelse, at der generelt synes at mangle en række overgangsregler. I nogle tilfælde vil usikkerhed om overgangen fra nuværende regler til lovforslagets regler kunne løses ved, at der i bemærkningerne til de enkelte forslag om nye regler beskrives, hvorledes der forholdes ved overgang fra hidtidige til nyt regelsæt. I andre tilfælde bør der ind sættes egentlige overgangsbestemmelser.

Beskatning af aktieavance m.v. hos selskaber

I Lovforslagets § 1, nr. 6 indsættes bl.a. ny ABL § 4A, der definerer datterselskabsaktier.

I stk. 3 til den nye § 4 A er der en værnsregel, der skal forhindre, at der kunstigt skabes datterselskabsaktier ved indskud af fælles holdingselskaber. Det er her en betingelse, at *"..... hovedparten af moderselskabets aktiekapital direkte eller indirekte ejes af selskaber, hvis indirekte besiddelse af datterselskabet er mindre end 10 pct. af aktiekapitalen"* SRF finder, at det bør her nøjere defineres, hvad der menes med hovedparten. Dette kan f.eks. ske ved nogle eksempler i lovforslagets bemærkninger.

Det bør dog også overvejes, om bestemmelsen bør udbygges, så der tages hensyn til, om aktionærene i de enkelte holdingselskaber er familiemæssigt forbundet efter hovedaktionærreglen.



Følgende eksempel skal opstilles:

Fællesholding Aps ejer 30% af aktierne i A/S Industri Kapital. Aktionærerne i Fællesholding Aps er Faderholding Aps med 60%, Sønholding Aps med 20% og Datterholding Aps med 20% af anparterne i Fællesholding Aps. Er Fællesholding Aps omfattet af lovforslagets §4A, stk.3., og er dette også tilfældet, hvis aktionærsammensætningen i Fællesholding Aps er Faderholding Aps med 40%, Moderholding Aps med 20%, Sønholding Aps med 20% og Datterholding Aps med 20%, idet de 4 holdingselskaber ejes af to ægtefæller og deres fælles 2 børn.

I lovforslagets § 1, nr. 33 indsættes ny ABL § 23A, der definerer, hvordan værdiansættelsen efter lagerprincippet sker. For ikke noterede aktier sker værdiansættelsen til det største af skattemæssig anskaffelsessum og aktiernes andel i selskabets regnskabsmæssige egenkapital. Er der tillagt et selskabs aktier forskellige rettigheder, tages der højde for dette ved opgørelse af andel af egenkapital.

Der bør i bemærkningerne til lovforslaget uddybes, hvorledes værdiansættelsen sker, når der er tillagt aktierne forskellige rettigheder. Der kan eventuelt anføres konkrete eksempler fra praksis vedrørende den tilsvarende bestemmelse i pensionsafkastloven.

Det foreslås, at beskatning af gevinst og tab på egne aktier ophæves fra indkomståret 2010 (lovforslagets §1, nr. 10, ny ABL § 10). Dette gælder også næringsaktier.

Selv om de fleste pengeinstitutter o.l. bruger lagerprincippet, bør der være en overgangsregel, der angiver, hvordan urealiseret avance/tab ved udgangen af indkomståret 2009 behandles, hvis selskabet bruger realisationsprincippet.

Bestemmelsen om begrænset skattepligt af udenlandske selskabers faste driftssteder udvides til, fra indkomståret 2010, også at omfattet begrænset skattepligt af udbytte og avance på danske aktier, der tilhører det faste driftssteds anlægskapital (lovforslagets § 14, nr. 3).

SRF finder, at der bør indsættes en bestemmelse, der angiver indgangsværdi, for de tilfælde, hvor en bestående aktiebeholdning inddrages under den begrænsede skattepligt.

Beskatning af kursgevinster hos selskaber - lager princippet.

I lovforslagets § 11 nr. 4 m.fl. ændres Kursgevinstlovens § 25 (om tidspunktet for, hvornår avance/tab skal medregnes). Bestemmelsen opdeles i selskaber (der nu skal bruge lagerprincippet) og personer.

Reglerne for selskaber bliver nu i KGL § 25, stk. 4 og stk. 5.



Der skal nu bruges lagerprincippet for fordringer. Der er dog undtagelse for koncerninterne fordringer og fordringer, der er erhvervet som vederlag for leverede varer og andre aktiver og tjenesteydelser (debitorer).

Gæld synes ikke omfattet af lagerprincippet. (Heller ikke gæld i udenlandsk valuta).

SRF finder, at det bør fremgå klarere af bestemmelsen eller bemærkningerne til lovforslaget, hvordan reglen i den foreslåede KGL § 25, stk. 4 (obligatorisk lagerprincip for selskaber) og i KGL § 25, stk. 5 (om tilvalgt lagerprincip) er afgrænset.

Således vil det sikkert give nogle problemer vedrørende fordringer og gæld i fremmed valuta.

Således som stk. 4 er udformet, må det forstås sådan, at der skal bruges lagerprincippet for bankkonti i fremmed valuta, når der er tale om et indestående (fordring), men ikke når der er tale om bankgæld.

Endvidere skal der ikke bruges lagerprincippet på varedebitorer o.l. fordringer i fremmed valuta.

Vælges det lagerprincippet efter stk. 5, gælder dette dog kun for gæld, der er børsnoteret, men ikke for varekreditorer og bankgæld m.v., herunder gæld i fremmed valuta.

Efter SRFs opfattelse bør der vælges en mere smidig afgrænsning af, hvad der skal omfattes af bestemmelserne, og herunder særligt overvejes fordringer og gæld i fremmed valuta.

Der bør generelt være en overgangsbestemmelse, der fastsætter, hvordan der forholdes ved overgang fra lagerprincippet til realisationsprincippet, svarende til lovforslagets § 22, stk. 11, der fastsætter princippet for overgang fra lagerprincippet til realisationsprincippet.

Afskaffelse af muligheden for, at afdrag på fordringer anses for udbytte.

Der bør indføres en overgangsbestemmelse til lovforslagets § 11, nr. 1, der afskaffer muligheden for, at afdrag på fordringer anses som maskeret udbytte, således at det klart fremgår, hvilke indgangsværdier, der skal bruges, hvis et selskab ved indgangen af indkomståret 2010 har en fordring, der nu bliver omfattet af den nye KGL § 1, stk. 3, herunder såvel i de situationer, hvor der er brugt lagerprincippet og de situationer, hvor der er brugt realisationsprincippet.



Væsentlige ændringer i reglerne om skattefri omstrukturering uden tilladelse fra SKAT.

Der er i lovforslagets § 1, nr. 48 og 49, og § 8, nr. 6 – 13 m.fl. væsentlige ændringer og forenklinger i reglerne for skattefri omstrukturering uden tilladelse fra SKAT vedrørende skattefri aktieombytning og i fusionsskatteloven fra og med indkomståret 2010.

Der mangler dog præciseringer af, hvilke regler (hidtidige eller nye), der er gældende, når der er tale om en skattefri omstrukturering, der er foretaget uden tilladelse i indkomstårene 2007 – 2009, og der ikke er forløbet 3 år ved indgangen til indkomståret 2010.

Det er således uklart, om der i 2010 gælder de gamle regler (f.eks. udlovningsbegrænsningen) eller de nye regler (3-årsreglen) for omstruktureringer foretaget uden tilladelse før 2010.

Ændring af ABL § 19 og det forsinkede lagerprincip i ABL § 23.

Der forestår en stor pædagogisk opgave med at forklare ændringerne og overgangsreglerne mellem ændringerne for beskatning af aktier m.v. omfattet af ABL § 19, dels hvilke aktier m.v., der er omfattet af ABL § 19, dels ændringen i lagerprincippet, dels betydningen af investeringsselskabets regnskabsår i forhold til investors indkomstår, specielt når reglerne ændres ved indgangen af indkomståret 2010 efter lovforslaget, sammenholdt med de fra indkomståret 2009 gennemførte ændringer i ABL § 19 i den netop vedtagne lov nr.98 af 10. februar 2009 og ændringerne i § 5 i det den 28.1.2009 fremsatte lovforslag L 120 om ændring af lov om finansiel virksomhed m.v., der skal træde i kraft 1.7.2009 og 1.1.2010.

Hvis det er muligt bør ændringen i ABL § 19 bedre koordineres, særligt vedrørende ikrafttrædelsestidspunkterne.

SRF finder, at det er uheldigt, at der i eksemplerne til lovforslagets § 1, nr. 30 om ændring af lagerbeskatning med forsinkelse til almindelig lagerbeskatning, er anført eksempler på effekten af gældende regler og nye regler for 2008 – 2010, når de nye først gælder fra 2010. Det er sikkert bedre at bruge eksempel med år 1 til år 3.

Ændringer i KGL m.v. vedrørende personer.

SRF forstår lovforslaget sådan, at der ikke længere kan bruges lagerprincippet for valutakursændringer (undtagen for børsnoterede obligationer og gæld) jfr. lovforslagets § 11, nr. 2-4.

Det betyder, at personlige skatteydere, der har prioritetslån i udenlandsk valuta, herunder i € og valutålån f.eks. i CHF fra indkomståret 2010 ikke kan bruge lagerprincippet. Der bør derfor indsættes en overgangsbestemmelse, når der skiftes fra lagerprincippet til realisationsprincippet.



Det må overvejes, om der ikke opstår problemer, når der er indgået valutaterminshandler og valutaswaps til afdækning af kursrisikoen på lån i udenlandsk valuta, da lånet føres efter realisationsprincippet, men terminshandlen og valutaswappen som finansielt instrument beskattes efter lagerprincippet.

Særlig beskatning af managementpartnere i kapitalfonde.

For de i lovforslagets § 1, nr. 13 og § 12, nr. 15 foreslåede særlige regler i ABL (ny § 17A) og i Ligningsloven (ny § 16 I), hvorefter partnere i kapitalfonde beskattes af deres "carried interest" som personlig indkomst, selv om dette "honorar" optræder som afkast på deres aktier, bør der være klare overgangsregler for situationer, hvor der er indtjent "værdistigninger" i selskaberne tilhørende de pågældende partnere indtil påbegyndelsen af indkomståret 2010, ligesom det klarere må fremgå, om de nye regler gælder for påbegyndelsen af indkomståret 2010 for de pågældende kapitalfonde, de selskaber, der tilhører de pågældende partnere, eller de pågældende partners indkomstår, idet de 3 regnskabsperioder ikke behøver at være sammenfaldende.

Personer skal medregne 100% af genvundne bygnings-afskrivninger.

Af pædagogiske grunde, bør det fremgå mere klart af bemærkningerne, at ændringen i § 2, nr. 4 og 5, hvorefter genvundne afskrivninger hos personer skal beskattes 100% mod nu 90%, kun gælder for genvundne afskrivninger for bygninger, men ikke for driftsmidler og inventar efter AL § 9, stk. 4.

Alternativt skal SRF foreslå, at AL §9, stk. 4, ophæves, da der ikke længere findes særlig begrundelse for denne regel.

Stramning af genanbringelsesreglen i EBL § 6A

Da en stor del af sagerne vedrørende genplacering af avance i anskaffelsessummen for udenlandsk ejendom omfatter udenlandske skove, bør det – formentlig af bemærkningerne til lovforslaget om opstramning af den særlige genanbringelsesregel i EBL § 6A i lovforslagets § 5, nr. 5 og 6 – fremgå, at der fortsat kan ske genplacering i en skovejendom, blot den drives for egen regning og ikke er bortforpagtet.

Ikrafttrædelsesreglen for § 5, nr. 5 og 6 bør fremgå mere tydeligt, idet der ikke er overgangsregler vedrørende avancer fra 2009, der placeres i 2010-anskaffelser, eller avancer fra 2010, der placeres i 2009-anskaffelser.



SKATTEREVISORFORENINGEN

Afskaffelse af omkostningsgodtgørelse for selskaber.

Det synes meget restriktivt, at der skal indgives ansøgning om omkostningsgodtgørelse inden udløbet af 2009 efter de hidtidige regler for omkostninger afholdt inden 1.1.2010.

Lovforslagets § 12, nr. 1 om ændring af Ligningslovens § 7Q bør formuleres mere præcist, så der fastsættes, hvornår selskaber har fradrag for udgifter til "skattesager", ikke kun vedrørende omkostninger, der hidtil har berettiget til omkostningsgodtgørelse, men også om der er fradrag for udgifter til revisor og advokatbistand i forbindelse med skattesager, der behandles af SKAT.

Der bør herunder tages udtrykkelig stilling til, om den praksis, der er fastslået ved dommen SKM 2008-941 VL, skal være gældende, og herunder om denne praksis skal være den samme for personer og selskaber, nu der sker adskillelse af reglerne for omkostningsgodtgørelse for personer og selskaber.

Med venlig hilsen

Jesper Kiholm
Formand for Skatterevisorforeningens Skatteudvalg