



Til

Folketinget - Skatteudvalget

L 181 - Forslag til Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskattebogen og forskellige andre love (konvertible obligationer, leasingbiler, skattemæssig selskabskvalifikation m.v.). Spørgsmålene er stillet efter ønske af Jesper Petersen (SF).

Hermed sendes i 5 eksemplarer svar på spørgsmål nr. 1-8 af 7. maj 2008.

Kristian Jensen

/ Lise Bo Nielsen

## Spørgsmål 1

Det er anført i ministerens fremsættelsestale, at det først er her for nylig, at Skatteministeriet er blevet opmærksom på, at de pågældende regler anvendes på en utilsigtet måde. Ministeren anmodes derfor om at oplyse, hvad "her for nylig" dækker over, samt bekræfte, at allerede afgørelsen SKM 2007-311 SR indirekte viser problemet med periodisering af leasingydelse for blandet benyttede biler.

### Svar:

Skatteministeriet er her i foråret blevet opmærksom på, at de gældende regler af nogle anvendes på en utilsigtet måde. Skatteministeriet blev opmærksom på problemstillingen via forlydender i rådgiverkredse.

Jeg mener ikke, at afgørelsen SKM2007.311.SR indirekte viser problemet med periodisering af leasingydelser for blandet benyttede biler. Afgørelsen vedrører en engangsydelse på 109.960 kr., der skulle betales i forbindelse med en erhvervsdrivendes leasing af en bil for en periode på 1 år. Skatterådet antog, at det, da der var sammenfald mellem leasingperioden og indkomståret, ikke var aktuelt at periodisere den samlede leasingudgift over de indkomstår, hvortil udgiften kunne henføres. Det var derfor uden betydning for fradragsretten, at den samlede leasingydelse på 119.248 kr. blev betalt i form af en forholdsmæssig stor engangsydelse og forholdsmæssig små månedlige afdrag. Dog skulle den samlede leasingudgift fordeles ligeligt over indkomståret. Skatterådet fremhævede, at fradrag for leasingydelserne - uanset forfaldstidspunkt - skulle henføres til det indkomstår, som ydelserne vedrørte.

Som det fremgår af de almindelige bemærkninger, afsnit 2.4. skal en forudbetalt driftsomkostning, f.eks. en leasingafgift, periodiseres, d.v.s. fordeles over leasingperioden, hvis afgiften vedrører flere indkomstår.

Hvis en afholdt driftsomkostning i det hele vedrører et senere indkomstår, skal udgiften fradrages i dette indkomstår, jf. SKM2006.683.LSR (og ovennævnte SKM2007.311.SR).

Der gælder en undtagelse fra hovedreglen om periodisering i det tilfælde, hvor en forudbetalt driftsomkostning vedrører flere indkomstår, men højst 12 måneder. I dette tilfælde kan driftsomkostningen fradrages i betalingsåret, jf. SKM2003.447.LSR.

Denne undtagelse kan, jf. de almindelige bemærkninger, afsnit 3.4., give anledning til en uhenigtsmæssighed: Den skattepligtige, der har kalenderårsregnskab, leaser en bil for en periode på 12 måneder gående fra 1. december i år 1 til 30. november i år 2 med en stor førstegangsydelse og lader bilen gå ind i virksomhedsordningen. Efter nytår tages bilen ud af virksomhedsordningen. Praksis kan indebære, at hele førstegangsydelsen kan fradrages i virksomhedens skattepligtige indkomst, selv om en del af ydelsen vedrører tiden efter at bilen er taget ud af virksomhedsordningen.

## **Spørgsmål 2**

Kan ministeren bekræfte, at efter gældende praksis anses aktier, der af et selskab er tegnet på grundlag af en tegningsoption (warrant) for skattemæssigt anskaffet på tidspunktet ved erhvervelsen af tegningsoptionen, hvis denne ikke er tildelt på grundlag af en allerede ejet aktie, og at ejertiden for tegningsoptionen derved indgår i aktiens ejertid i relation til 3-årsreglen for selskaber i ABL?

### **Svar:**

Det kan bekræftes, at aktier, der erhverves ved udnyttelse af en sådan tegningsret, anses for erhvervet på tidspunktet for erhvervelse af tegningsretten.

Jeg kan i forlængelse heraf oplyse, at der ikke er planer om at ændre denne praksis og flytte erhvervelsestidspunktet til tegningstidspunktet. Flyttes erhvervelsestidspunktet, vil ejerperioden for tegningsretten ikke længere kunne medregnes til ejertiden for aktien og dermed vil der i givet fald skulle gå længere tid før aktien vil kunne sælges skattefrit. En sådan ændring vil indebære en stramning af reglerne, som ikke er i overensstemmelse med skattestoppet.

### Spørgsmål 3

Skal det foreslåede nye stk. 3 i virksomhedsskattelovens § 6 (lovforslagets § 7) forstås således, at det er den samlede leasingydelse (der dækker forrentning og amortisation), der skal sammenlignes med nedgangen i bilens handelsværdi?

#### Svar:

Ja. Skatteministeriet mener ikke, at det vil være muligt at administrere en ordning, hvor den del af leasingydelsen, der svarer til en forrentning af bilens værdi ved indgåelse af leasingaftalen behandles anderledes end den del, der er værdinedgang.

Skatteministeriet har forud for fremsættelsen af lovforslaget overvejet at foreslå at leasingydelserne altid, uanset leasingperiodens længde, skulle periodiseres. D.v.s. at leasingydelsen, hvis leasingperioden gik fra 1. december i år 1 til 30. november i år 2 ikke - nu - ville være fradragberettiget i år 1, men skulle fordeles med 1/12 i år 1 og 11/12 i år 2. Og således at der, hvis den leasede bil blev overført fra virksomhedsordningen til den skattepligtige i år 2, så ville der alene være fradrag for den 1/12 af leasingydelsen, der vedrørte år 1.

Herved ville man imidlertid ikke tage hensyn til, at værditabet på den leasede bil er relativt større i den første del af leasingperioden end senere. Skatteministeriet har derfor valgt den foreslåede model, der fordeler leasingydelsen under hensyn til værditabet i den periode, hvor den leasede bil er i virksomhedsordningen.

#### Spørgsmål 4

Der bedes udarbejdet realistiske eksempler på virkningen af det foreslåede nye stk. 3 i virksomhedsskattelovens § 6, hvis en leaset bil overføres fra virksomhedsordningen til den skattepligtige henholdsvis det år, hvor leasingaftalen påbegyndes, året efter og det 3 år, hvor leasingaftalen løber.

#### Svar:

Eksempel: Skatteyderen, der har kalenderårsregnskab, leaser en bil for en 5-årsperiode begyndende 1. juli i år 1. Handelsværdien ved leasingperiodens begyndelse er 350.000 kr. Der betales en engangsydelse på 150.000 kr. og derudover skal der betales 1.500 kr. om måneden i 60 måneder.

En overførsel fra virksomhedsordningen til den skattepligtige anses efter lovforslaget for at være ske med virkning fra og med begyndelsen af indkomståret.

Hvis den leasede bil overføres fra virksomhedsordningen til den skattepligtige med virkning fra det år, hvor leasingaftalen påbegyndes, d.v.s. år 1, indebærer dette, at der ikke vil være fradrag ved opgørelsen af virksomhedens skattepligtige indkomst for nogen del af leasingydelsen.

Efter lovforslaget skal der ved opgørelsen af virksomhedens indkomst for det sidste indkomstår, hvor bilen indgår i virksomhedsordningen, medregnes det beløb, hvormed de ved overførslen betalte leasingydelser eventuelt måtte overstige forskellen mellem bilens handelsværdi ved indgåelsen af leasingaftalen og bilens værdi ved overførslen.

Hvis den leasede bil overføres fra virksomhedsordningen til den skattepligtige med virkning fra året efter det år, hvor leasingaftalen påbegyndes, d.v.s. år 2, er år 1 det sidste indkomstår, hvor bilen er i virksomhedsordningen. Det vil sige, at der ved opgørelsen af virksomhedens indkomst for år 1 skal medregnes det beløb, hvor med de i år 1 betalte og fratrukne leasingydelser - 150.000 kr. + 6 x 1.500 kr. eller 9.000 kr. eller i alt 159.000 kr. - overstiger forskellen mellem bilens handelsværdi ved indgåelsen af leasingaftalen - 350.000 kr. - og bilens handelsværdi pr. 1. januar år 2 - f.eks. 310.000 kr. - eller 40.000 kr. Det vil sige, at der skal ske beskatning i år 1 af 159.000 kr. - 40.000 kr. eller 119.000 kr.

Hvis den leasede bil overføres fra virksomhedsordningen til den skattepligtige med virkning fra det 3. år, hvori leasingaftalen løber, d.v.s. år 3, er år 2 det sidste indkomstår, hvor bilen er i virksomhedsordningen. Det vil sige, at der ved opgørelsen af virksomhedens indkomst for år 2 skal medregnes det beløb, hvor med de i år 1 og 2 betalte og fratrukne leasingydelser - henholdsvis 159.000 kr., jf. ovenfor, og 12 x 1.500 kr. eller 18.000 kr. eller i alt 177.000 kr. - overstiger forskellen mellem bilens handelsværdi ved indgåelsen af leasingaftalen - 350.000 kr. - og bilens handelsværdi pr. 1. januar år 3 - f.eks. 250.000 kr. - eller 100.000 kr.. Det vil sige, at der skal ske beskatning i år 2 af 177.000 kr. - 100.000 kr. eller 77.000 kr.

## Spørgsmål 5

Kan det bekræftes, at den foreslåede § 2 C i selskabsskatteloven (lovforslagets § 2, nr. 3) ikke dækker den situation, hvor et svensk kommanditselskab har et fast driftssted i Danmark?

### Svar:

Det kan bekræftes, at det ikke har været tanken, at et svensk kommanditselskab med et fast driftssted i Danmark skal være begrænset skattepligtig af det faste driftssted som følge af den foreslåede § 2 C i selskabsskatteloven. Dette vil blive præciseret ved et ændringsforslag. Den begrænsede skattepligt efter selskabsskattelovens § 2 skal således ikke omfatte udenlandske enheder, der ville være omfattet af den foreslåede § 2 C, hvis enheden var hjemmehørende i Danmark.

Det skal dog bemærkes, at det faste driftssted (filial) kan blive omfattet af den foreslåede § 2 C – og dermed vil skulle beskattes som et fuldt skattepligtigt selskab.

Den foreslåede § 2 C omfatter således også indregistrerede filialer af udenlandske virksomheder. Dette omfatter tillige situationer, hvor den danske filial er ejet via en transparent enhed i udlandet. Hvis flertallet af filialens ejere er hjemmehørende i et land, der anser filialen for at være et selvstændigt skattesubjekt, vil filialen skulle beskattes i Danmark som et selvstændigt skattesubjekt. Bestemmelsen omfatter således de situationer, hvor f.eks. et svensk kommanditselskab har en indregistreret filial i Danmark – og filialen efter reglerne i USA anses for et selvstændigt skattesubjekt.

## Spørgsmål 6

Vil ministeren overveje at indføre en lignende regel for begrænset skattepligt af udenlandske kommanditselskaber o.lign., der opfylder kriterierne i den foreslåede nye § 2 C til selskabsskatteloven?

### Svar:

Jeg ser ikke behov for at indføre begrænset skattepligt for udenlandske kommanditselskaber, der ville være omfattet af den foreslåede § 2 C, hvis det var hjemmehørende i Danmark.

De enkelte kommanditister er i stor udstrækning allerede begrænsede skattepligtige af indkomst fra Danmark. Indførsel af begrænset skattepligt for kommanditselskabet m.v. vil ofte alene medføre, at skattepligten flyttes fra ejerne af kommanditselskabet til kommanditselskabet.

Hvis der indføres begrænset skattepligt af udenlandske kommanditselskaber m.v. vil der alene opstå dansk skattepligt i de tilfælde, hvor der findes et fast driftssted eller en fast ejendom i Danmark eller hvor det udenlandske kommanditselskab modtager udbytter, renter, kursgevinster og royalties fra Danmark. Denne begrænsende skattepligt i Danmark eksisterer imidlertid allerede ofte for ejerne af det udenlandske kommanditselskab.

De enkelte kommanditister vil således allerede være begrænset skattepligtige til Danmark af deres andel af virksomheden eller af den faste ejendom. Skattepligten efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, omfatter således tillige deltagelse i erhvervsvirksomhed med fast driftssted her i landet.

Hvis kommanditselskabet ejer aktier i danske selskaber, vil den enkelte kommanditist være begrænset skattepligtig af udbyttet, medmindre denne opfylder betingelserne for at anse udbyttet for et skattefrit datterselskabsudbytte.

Hvis kommanditselskabet modtager renter (og visse kursgevinster) på fordringer på koncernforbundne selskaber, vil de enkelte kommanditister kunne være begrænset skattepligtige af renterne (og kursgevinsterne). I den forbindelse skal det nævnes, at den begrænsede skattepligt finder anvendelse, når kommanditselskabet har bestemmende indflydelse i det danske rentebetalende selskab.

Tilsvarende vil kommanditisterne være begrænsede skattepligtige af royalties, der modtages fra Danmark af det udenlandske kommanditselskab.

### **Spørgsmål 7**

Kan det bekræftes, at der ville være tale om en forenkling af reglerne, hvis koncerndefinitionen i skattekontrollovens § 3B også kom til at gælde for kursgevinstlovens § 4?

### **Svar:**

Jeg vil ikke afvise, at der kunne være tale om en forenkling af reglerne, hvis koncerndefinitionen i skattekontrollovens § 3 B også kom til at gælde for kursgevinstlovens § 4.

Koncerndefinitionen i kursgevinstlovens § 4 anvendes imidlertid mange steder i skattelovgivningen. Jeg mener derfor, at konsekvenser af en sådan ændring vil skulle undersøges nærmere inden den foretages. Ændringen bør derfor ikke medtages i dette lovforslag, men bør undersøges nærmere



### **Spørgsmål 8**

Kan det bekræftes, at hvis to selskaber i forening (gennem et I/S eller andet transparent selskab) hver ejer 50 pct. af et "datterselskab", så har de to selskaber - hvis de ikke er finansielt eller familiemæssigt forbundne - fradrag for kurstab på udlån til det fælles datterselskab, også hvor udlånene er sket efter fælles aftale og i forhold til ejerandel?

### **Svar:**

Det kan bekræftes.

Skatteministeriet vil som omtalt i besvarelsen af spørgsmål 7 undersøge nærmere, om det vil være hensigtsmæssigt generelt at justere koncerndefinitionen i kursgevinstlovens § 4, stk. 2.