3. Ændringer i kursgevinstloven, § 6

AD § 6, NR. 3

I TfS 2002.916 diskuterer Jane Bolander, hvad der i KGL § 26, stk. 4, menes med gældens værdi ved påtagelsen. Heri angives det, at denne ikke er lig med fordringens værdi. Tilsvarende omtales værdiansættelsen i Skatteretten 1, afsnit 4.7.1.2.

I forslaget anvender man en tilsvarende formulering om gældens værdi. Det kunne ud fra tvivlen angivet i artiklen og Skatteretten 1 være hensigtsmæssigt med en nærmere beskrivelse af, hvad der menes med "gældens værdi ved påtagelsen". Både i relation til lån og til gæld der opstår, fx ved køb af varer, fast ejendom mv.

AD § 6, NR. 9

Tabsbegrænsningen for personer bør afskaffes, således at der bliver symmetri i beskatningen af gevinster og tab, og således at der er symmetri i forhold til beskatning af fordringer og finansielle kontrakter. Dette har baggrund i, at der med vedtagelsen af L 112 2009-2010 er skabt fradragsret for tab på investeringer i fordringer.

Der bør derfor tilsvarende skabes fradragsret for personers tab på investeringer i finansielle kontrakter. Således at skattereglerne ikke er afgørende for, hvorledes man investerer. Herunder om dette sker i fordringer eller finansielle kontrakter. Den nuværende asymmetri giver anledning til problemer.

F.eks. svarer køb af CHF på termin i økonomisk forstand til at foretage en investering i CHF, dvs. at købe en fordring i CHF/købe CHF. Uanset dette behandles disse to ellers identiske forhold forskelligt mht. tabsfradrag. Dertil kommer, at der tillige er forskel på beskatningstidspunktet, hvilket forstærker asymmetrien.

Begge dele bør ensartes, således at der gives fradragsret for tab på finansielle kontrakter, samt således at beskatningen som udgangspunkt sker efter realisationsprincippet, men man kan vælge at anvende lagerprincippet ved kontrakter, der er optaget til handel på regulerede markeder/kontrakter der vedrører underliggende aktiver, der er optaget til handel på regulerede markeder.

Lagerbeskatning er indført som følge af en mulighed for skatteudskydelse ved anvendelse af realisationsprincippet. Denne mulighed er umiddelbart ikke af så væsentlig en betydning, set i forhold til andre skatteudskydelsesmuligheder, at den bør medføre en så stor forskel.

Hvis man mener, at den fortsat skal imødegås, kan man betinge realisationsprincippet af, at der ikke er indgået modgående kontrakter. En sådan betingelse kendes allerede i dag fra KGL § 30. Ønsker man tillige at sikre, at man derved ikke kommer uden om kildeartsbegrænsningen af tab på aktier, kan man undtage finansielle kontrakter vedrørende køb af aktier optaget til handel på regulerede markeder fra den generelle fradragsret.

Vedrørende selskaber er der som udgangspunkt fradragsret, så der er der som udgangspunkt lighed. Der er dog fortsat forskel på beskatningstidspunktet. Henset til, at investeringer i finansielle kontrakter i vidt omfang kan svare til investering i obligationer mv., samt

henset til, at f.eks. valutaswaps kan være alternativer til konkret omlægning af lån, bør man også her overveje at ensarte reglerne.

Skattereglerne bør ikke have så stor indvirkning på, hvad man vælger.

Såfremt man ikke ændrer de uhensigtsmæssige regler for beskatning af finansielle kontrakter (lagerprincippet og tabsbegrænsningen) finder Videncentret at det er relevant at ændre § 32, stk. 2, 1. og 2. pkt. så den bringes i overensstemmelse med praksis. Det er ligeledes relevant at udvide § 32, stk. 3, 1. pkt. til de i forslaget omfattede kontrakter.

Ved reformuleringen burde man i så fald også ændre på ordlyden således at det klarere fremgår, at f.eks. fradrag i årets gevinster mv. efter stk. 2, er et fradrag, der antageligt mistes hvis det ikke tages, mens fradrag i gevinster på aktier optaget til handel er fuldstændigt frivilligt. Anvendelsen af ordet "kan" i alle relationer understøtter ikke, at der er denne væsentlige forskel.

Samtidig bemærkes, at rækkefølgen i ordlyden hermed kommer til at afvige fra rækkefølgen i §§ 31 og 31A.

Det bemærkes særligt, at der ikke er fastsat noget særskilt virkningstidspunkt for ændringerne ved § 6, nr. 9 og 10.

4. Ændringen ved § 6, nr. 15

Ændringen findes at være relevant.

5. Generelt

Endvidere bemærker Videncentret, at det bør afklares, hvorledes samspillet er mellem ændringerne af beskatningstidspunktet for personer ved Forårspakke 2.0 og ændringerne af opgørelsesprincippet for anskaffelsessummen ved L 112.

Det bemærkes, at der er to forskellige ikrafttrædelsestidspunkter.

Eksempel 5 (forenklet):

Et lån på 1 mio. i en fremmed valuta er optaget i 2009. Valutakursen var kurs 4,5. Der var valgt lagerprincip, og da ultimokursen 2009 var 4,8, var der et tab på 300.000 kr. Den 15. januar 2010 optages et lån på 1,5 mio. i samme fremmede valuta ved en valutakurs på 5,1.

Det forudsættes, at der er tale om et lån, der er omfattet af de tidligere regler om beregning af anskaffelsessummen efter gennemsnitsprincippet. For dette lån kan der ikke anvendes lagerprincip, men man fortsætter med at anvende lagerprincippet for den gamle gæld. Ultimokursen 2010 er 5,4.

I relation til ikrafttrædelsen af FIFO-princippet og gæld-for gæld/fordring- for-fordring ved L 112 er det anført, at gælden anses for erhvervet den 26. marts 2010 til gennemsnitskursen.

Kan det bekræftes at optagelsen af lånet den 15. januar 2010 og ikrafttrædelsesbestemmelsen mht. FIFO-princippet mv. betyder, at tabet på valutaen efter lagerprincippet på gælden fra 2009 skal opgøres til et tab på 420.000 kr.?

[((1.000.000×4,8 + 1.500.000)/2.500.000×1.000.000) – (1.000.000×5,4)= -420.000.]

Dvs. at optagelsen af lånet den 15. januar 2010 påvirker den gennemsnitlige anskaffelsessum uanset at det kun er en del af lånet, der er omfattet af lagerprincippet?

Samt at tilsvarende gør sig gældende vedrørende fordringer omfattet af de tidligere regler for gennemsnitsprincip, hvor der er valgt lagerprincip for fordringer erhvervet til og med 2009, men hvor der ikke kan vælges lagerprincip for fordringer anskaffet fra og med 1. januar 2010.

Venlig hilsen

Morten Homann
Skattechef

T +45 8740 5133 (direkte)
M +45 2171 7792
E mhm@vfl.dk

PRICEWATERHOUSECOOPERS

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Selskabogaktionaerer@Skat.dk

PricewaterhouseCoopers
Statsautoriseret Revisionsaktieselskab
Strandvejen 44
2900 Hellerup
www.pwc.dk
Telefon +45 3945 3945
Telefax +45 3945 3987

20. oktober 2010

Vedrørende høring over forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteloven og forskellige andre love (opfølgning på harmonisering af selskabers aktieafkastbeskatning m.v.)

På vegne af dansk- norske koncernselskaber fremsender vi hermed i samarbejde med det norske Advokatfirmaet Harboe & Co AS kommentarer til forslag til § 4 i forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteloven og forskellige andre love (opfølgning på harmonisering af selskabers aktieafkastbeskatning m.v.) § 4.

I den nuværende lovgivning gives der i Fusionsskattelovens § 15c, stk. 1, sidste pkt. hjemmel til, at selskaber omfattet af EØS aftalen ret til at beskatte sig efter § 15d ved tilførsel af aktiver fra fx norske og islandske selskabers danske filial til et dansk selskab.

Dette er i overensstemmelse med EØS-aftalen, som er underskrevet af både Norge og Danmark. Aftalen giver i henhold til artikel 31 personer og selskaber ret i Norge ret til etablering i EU på samme vilkår, som den enkelte medlemsstat tillader dets egne selskaber. EØS-aftalen indeholder således et diskriminationsforbud ved etablering.

Da C-411/03 (Sevic dommen) klart siger, at fusioner og andre selskabsomdannelser mellem udenlandske og nationale selskaber skal tillades med henvisning til netop den frie etableringsret, betyder det, at den foreslåede stramning af Fusionsskattelovens § 15c, stk. 1, sidste pkt. er i strid med EØS-aftalen.

Derfor bør det sikres, at der fortsat kan ske beskatning ved tilførsel aktiver fra norske og islandske selskabers danske filialer til danske selskaber efter reglerne i Fusionsskattelovens § 15d.

Som det fremgår af vedlagte redegørelse fra det norske Advokatfirmaet Harboe & Co AS, så vil den foreslåede stramning i Danmark være et brud på retten til fri etablering, idet EØS aftalen siger, at der ikke må gøres forskel mellem et norsk eller dansk selskab, når der ønskes at tilføre aktiver beliggende i Danmark til et dansk selskab, på samme måde som der ikke må gøres forskel på et tysk eller dansk selskab, der ønsker at tilføre danske aktiver til et dansk selskab.

Norske myndigheder arbejder nu med at tilpasse de norske skatteregler til fusionsdirektivet, så de kan blive i overensstemmelse med EØS-aftalen. Det norske lovforslag herom har været til høring, og det forventes at komme i Stortinget nu i 2010.

Det vil derfor være meget uheldigt, hvis man i Danmark samtidigt arbejder på at gå den modsatte vej, så de norske selskaber mister retten til selskabsomdannelse i Danmark.

--ooOoo--

Med venlig hilsen

Ove Lykke Hindhede

Henrik Bech Nielsen

Bilag: Notat af 19. oktober 2010 vedrørende Norske myndigheters behandling av etableringsfriheten og EU's fusjonsdirektiv

3172416

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS

Notat

Saksansvarlig advokat: J. Christian Grevstad

Til: PwC Danmark

Fra: Jarle Schelander & J. Christian Grevstad

Kopi: Bayerngas Norge AS

Dato: 19. oktober 2010

Emne: Norske myndigheters behandling av etableringsfriheten og EUs fusjonsdirektiv

---

Vi er anmodet om å redegjøre kort for norske myndigheters publiserte syn på betydningen av fusjonsdirektivet (90/434/EØF) i norsk rett.

Vi finner innledningsvis grunn til å nevne at en selskapsrettslig fusjon etter norske regler kan gjennomføres på flere måter, herunder ved at eiendeler skytes inn i eksisterende eller nytt selskap mot vederlag i aksjer. Skattebestemmelsene om fusjon og fisjon legger til grunn at selskapslovgivningens bestemmelser om gjennomføring er fulgt.

1. Publisert praksis

Selve fusjonsdirektivet (90/434/EØF) er ikke gjort til norsk intern rett. Det er pr i dag ikke norske skattelovregler som åpner for fusjon over landegrensene, men Finansdepartementet kan gi samtykke til slik fusjon. Norske skattemyndigheter har imidlertid lagt til grunn at norske regler bør legges tett opp til fusjonsdirektivet, og at det ikke bør være nødvendig med et samtykke i hver enkelt sak. I 2004 uttalte et ekspertutvalg nedsatt av Finansdepartementet (NOU 2003:9, pkt 13.3.3):

> "Utvalget mener at hoveddelen av fusjonsdirektivet kan innføres som gjeldende rett i Norge. Direktivets bestemmelser vil i stor utstekning innebære at de eksisterende mulighetene for skattenøytrale selskapsomdannelser når bare norske selskaper er involvert, utvides slik at de i det minste også gjelder i forhold til selskaper hjemmehørende i EU."

I sak E-1/04 i EFTA-Domstolen, Fokus Bank mot Norge, kom domstolen frem til at selv om EØS-avtalen ikke gjaldt direkte på skatteområdet, gjaldt avtalen for øvrig, herunder

reglene om etableringsfrihet i avtalens art 31, også restriksjoner på skatteområdet. Det er ingen tvil om dette standpunktet i dag.

Finansdepartementet har senere gitt uttrykk for at de norske reglene bør være i tråd med EU-retten, slik at EØS-avtalens forpliktelser overholdes. I 2007 uttalte departementet i forbindelse med nye regler om exit/avviklingsskatt på SE og SCE-selskaper (ot.prp. nr 1 (2007-08) pkt 20.3):

> "Innenfor EU er det gitt særregler for den skattemessige behandlingen av flytting av SE-selskaper i Rådsdirektiv 90/434 (fusjonsdirektivet). Det følger blant annet av direktivet at flytting av forretningskontor (alene eller i forbindelse med opphør av bosted) for et SE-selskap fra en medlemsstat til en annen medlemsstat, ikke skal medføre skattlegging av kapitalgevinster på eiendeler eller forpliktelser som fortsatt er knyttet til et fast driftssted i utflyttingsstaten. Videre skal ubeskattede reserver og retten til å framføre underskudd på nærmere vilkår kunne overføres til det faste driftsstedet. Fusjonsdirektivet er ikke bindende for Norge, men norske skatteregler må ikke være i strid med EØS-avtalen, jf. blant annet forbudet mot forskjellsbehandling og retten til fri bevegelse av kapital og etableringsretten. Etter departementets oppfatning svarer forslaget her i hovedtrekk til reguleringen for SE-selskaper i fusjonsdirektivet. Departementet legger til grunn at forslaget er i overensstemmelse med EØS-retten."

I praksis har spørsmålet om fusjon over landegrensene etter de vanlige lovregler (det vil si utenom departementets samtykkeordning) vært behandlet av norske skattemyndigheter ved Skattedirektoratet i en anmodning om en bindende forhåndsuttalelse. I anmodningen spurte skattyter om Norsk Mor AS, kunne fusjonere Norsk Datter A ASA og B ASA, med utenlandsk Datter C ltd. Datter C ltd var hjemmehørende innenfor EU. A ASA og B ASA ville ved fusjonen flytte alle sine eiendeler ut av Norge, og til C ltd. Skattedirektoratet kom til at innholdet i etableringsretten, EØS art 31, i stor grad ville følge EUs regelverk, herunder fusjonsdirektivet. Skattedirektoratet uttalte (BFU 56/07):

> "Innenfor EU gjelder fusjonsskattedirektivet mellom medlemslandene, rådsdirektiv 90/434/EEC. Direktivet gir regler for skattefritak i visse tilfeller ved fusjoner mellom selskaper i medlemslandene. Fusjonsskattedirektivet er ikke tiltrådt av Norge og gjelder derfor ikke direkte.
>
> Direktivet er likevel av interesse ved fortolkningen av den frie etableringsretten, fordi det presumptivt er i overensstemmelse med etableringsretten. På samme måte som det forutsettes at fusjonsskattedirektivet ikke er i strid med den frie etableringsretten, legges til grunn at norske lovregler som er i overensstemmelse med fusjonsskattedirektivet heller ikke er i strid med den frie etableringsretten."

Skattedirektoratet konkluderte med at fusjonsdirektivet ikke var til hinder for beskatning i det aktuelle tilfellet med fusjonen mellom A ASA, B ASA og C ltd, fordi samtlige eiendeler også skulle flyttes ut av Norge. Om Sevic-dommen, sak C-411/03 og betydningen for EØS-avtalen, uttalte skattedirektoratet:

> "Skatterettslig vil det være fusjonsskattedirektivet som gjelder ved fusjon over landegrensene mellom selskaper i forskjellige medlemsstater innen EU, som var tilfelle i Sevic-dommen. Som nevnt forutsettes at norsk lovgivning som er i overensstemmelse med fusjonsskattedirektivet heller ikke er i strid med den frie etableringsretten. Slik vi ser det endrer ikke Sevic-dommen på dette standpunktet."

Norske skattemyndigheter legger således til grunn at norske regler bør være i overensstemmelse med fusjonsdirektivet, og at regler som overholder fusjonsdirektivet også er i overensstemmelse med art 31 EØS om etableringsretten. Spørsmålet om fusjoner over landegrensene er imidlertid ikke kommet opp i praksis i særlig grad. Mye av grunnen til dette er nok at mange (alle?) de fusjoner som ønskes gjennomført på en slik måte som aksepteres etter fusjonsdirektivet, vil få samtykke fra Finansdepartementet.

2. Forslag til nye skatteregler i Norge

Finansdepartementet har varslet lovbehandling av nye norske skatteregler om selskapsomdanning i løpet av 2010. Forslag til nye regler ble sendt på høring ved høringsbrev og høringsnotat 18. januar 2010[1]. De nye reglene vil gi lovregler om omdanning over landegrenser, og Finansdepartementet mener selv behovet for å gi samtykke i enkeltsaker vil reduseres.

Om norske myndigheters generelle utgangspunkt uttaler departementet (høringsnotatet punkt 16.3 *EU/EØS-rett*):

> "Generelt inneholder ikke EØS-avtalen regler om skatte- og avgiftsharmonisering. Den direkte beskatning hører under medlemsstatenes kompetanse. EØS-avtalens generelle regler om de fire friheter har imidlertid betydning både for innholdet i og praktiseringen av statenes interne skatteregler. Hvis de nasjonale skatteregler har slike konsekvenser at interne forhold blir mer fordelaktig behandlet enn grenseoverskridende forhold, kan det innebære at de nasjonale reglene er i strid med EØS-avtalen."

Om fusjonsdirektivet uttaler departementet (høringsnotatet pkt 16.3.1):

> "Fusjonsskattedirektivet er ikke en del av EØS-avtalen. Norge er derfor ikke forpliktet til å implementere direktivet i norsk rett. Departementet legger imidlertid til grunn at norske reglene vil være i overensstemmelse med forpliktelsene etter EØS-avtalen dersom de holder seg innenfor de reglene som gjelder innen EU."

EØS-avtalen omfatter fusjons<u>selskaps</u>direktivet, og dette direktivet er implementert i norsk selskapsrett. Om dette direktivet uttalte departementet (høringsnotatet pkt. 16.3.2):

> "Implementeringen av direktivet innebærer at grenseoverskridende fusjon av aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper er norsk selskapsrett. I tillegg er det vedtatt regler om grenseoverskridende fisjoner. Dette nødvendiggjør korresponderende regler for de skattemessige virkningene av slike fusjoner og fisjoner for selskaper som er hjemmehørende i Norge og for norske aksjonærer, for å unngå at de norske skattereglene setter hinder for den selskapsrettslige muligheten til å fusjonere og fisjonere over landegrensene,..."

---

[1]Hele dokumentet er tilgjengelig på Finansdepartementets hjemmeside under "Høring - utkast til regler om skattemessig behandling av omorganisering og omdanning av virksomhet mv" (pr. 19.10.2010): http://www.regjeringen.no/nb/dep/fin/dok/hoeringer/hoeringsdok/2010/Horing---utkast-til-regler-om-skattemessig-behandling-av-omorganisering-og-omdanning-av-virksomhet-mv/Horingsbrev.html?id=591221

Om sammenhengen mellom fusjonsselskapsdirektivet og fusjonsskattedirektivet uttaler departementet (pkt 16.4):

> "Fusjonsselskapsdirektivet er vedtatt å skulle være implementert i den enkelte medlemsstat med virkning fra 15. desember 2007. Medlemsstatene i EU og EØS skal således ha selskapsregler for grenseoverskridende fusjoner mellom selskap med begrenset ansvar. Før dette hadde fusjonsskattedirektivet begrenset betydning (med forbehold for de begrensninger og føringer Sevic-dommen setter på den nasjonale selskapslovgivningen)."

Om Sevic-dommen uttaler departementet(pkt 16.3.3):

> "Når EF-domstolens praksis forutsetter at medlemsstatene må tillate registrering av en grenseoverskridende fusjon på samme måte som en intern fusjon, vil mangel av korresponderende skatteregler kunne innebære en restriksjon på den selskapsrettslige adgangen til å gjennomføre en grenseoverskridende fusjon. Sevic-dommen omfatter kun grenseoverskridende fusjon, men nærheten mellom fusjon og fisjon kan innebære at etableringsfriheten også setter begrensinger i medlemsstatens mulighet til å ha nasjonal lovgivning som medfører innskrenkning anledningen til å gjennomføre grenseoverskridende fisjoner. I proposisjonen foreslås det derfor at det skal innføres en hjemmel for fisjon over landegrensene, slik at de norske reglene stemmer overens med EØS-retten."

Om forslaget til nye regler, har hensynet til EØS-avtalen vært avgjørende for departementet, og det er gitt særregler innenfor EU/EØS. Departementet uttaler (pkt 16.5.1 *A. Innenfor EØS*):

> "Implementeringen av fusjonsselskapsdirektivet innebærer at grenseoverskridende fusjon av aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper er blitt norsk selskapsrett. Implementeringen gjør det ønskelig med korresponderende regler for de skattemessige virkningene av slike fusjoner for aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper som er hjemmehørende i Norge og for norske aksjonærer. Det er videre, på bakgrunn av EF-domstolens avgjørelse i Sevic-saken, vedtatt selskapsrettslige regler for grenseoverskridende fisjoner. Når det legges til grunn at EØS-avtalen og etableringsfriheten krever at det skal kunne gjennomføres en grenseoverskridende fisjon selskapsrettslig, vil norske skatteregler som innebærer en skranke på muligheten for å gjennomføre en slik fisjon kunne anses å være i strid med EØS-avtalen.
>
> På denne bakgrunn mener departementet at det er hensiktsmessig med også en skattemessig regulering av fusjoner og fisjoner mellom selskaper som er hjemmehørende i ulike medlemsstater innenfor EØS-området." (Vår understrekning.)

Om fusjonsskattedirektivet sier departementet (fortsatt pkt 16.5.1 *A*):

> "Ved vurderingen av hvilke vilkår som bør settes for at en grenseoverskridende fusjon eller fisjon kan gjennomføres uten skattlegging av selskapene og aksjonærene, bør det ses hen til fusjonsskattedirektivet og de rettigheter og begrensninger som gjelder for EU-landene.
>
> Fusjonsskattedirektivet er, som nevnt ovenfor under punkt 16.3.1, ikke norsk rett i henhold til EØS-avtalen, men departementet legger til grunn at de norske reglene vil være i overensstemmelse med forpliktelsene etter EØS-avtalen dersom de utformes i tråd med det som gjelder innad i EU." (Vår understrekning.)

Om fisjon og forholdet til land som omfattes av EØS i forhold til land som ikke omfattes av EØS, uttaler departementet (pkt 16.5.1 *B. Utenfor EØS*):

> "Selskapsreglene om grenseoverskridende fisjon innenfor EØS-området er gitt for å oppfylle Norges forpliktelser etter EØS-avtalen. Noen tilsvarende forpliktelse foreligger ikke ved grenseoverskridende fisjon utenfor EØS. Det har heller ikke vært fritakspraksis om dette. På denne bakgrunn vil ikke departementet foreslå regler som innebærer at grenseoverskridende fisjon utenfor EØS-området kan gjennomføres uten beskatning av selskapet og aksjonærene."

Departementet har foreslått å vedta en egen lovregel som regulerer fusjon og fisjon innenfor EØS (og også utenfor). Forslaget har følgende ordlyd:

> "§ 11-11 Fusjon og fisjon over landegrensene eller i annen stat
> (1) Ett eller flere aksjeselskaper eller allmennaksjeselskaper hjemmehørende i Norge kan fusjonere med ett eller flere selskaper med begrenset ansvar hjemmehørende i annen EØS-stat uten skattlegging av selskapene og aksjonærene når fusjonen skjer etter kapittel 13 i aksjeloven eller kapittel 13 i allmennaksjeloven. Annet vederlag enn aksjer må ikke overstige 20 prosent av det samlede vederlaget. Bestemmelsene i §§ 11-6, 11-7, 11-9 og 11-10 gjelder tilsvarende så langt de passer.
>
> (2) Fisjon av et aksjeselskap eller allmennaksjeselskap, hvor de deltakende selskapene er eller skal være underlagt lovgivningen i minst to forskjellige EØS-stater, kan gjennomføres uten beskatning av selskapet og aksjonærene når fisjonen skjer etter kapittel 14 i aksjeloven eller kapittel 14 i allmennaksjeloven. Bestemmelsene i §§ 11-6 til11-10 gjelder tilsvarende så langt de passer.
>
> (3) Et europeisk selskap eller et europeisk samvirkeforetak kan stiftes ved fusjon etter § 5 i SE-loven eller § 5 i SCE-loven uten skattlegging av selskapene og aksjonærene når fusjonen gjennomføres etter de samme prinsipper og vilkår som gjelder etter dette kapittel. Ved flytting av et europeisk selskap eller et europeisk samvirkeforetak etter § 7 i SE-loven eller § 7 i SCE-loven gjelder bestemmelsene i dette kapittelet tilsvarende så langt de passer.
>
> (4) Skattefritak som nevnt i første til tredje ledd forutsetter at det overdragende selskapets virksomhet med tilhørende eiendeler, rettigheter og forpliktelser blir skattepliktig til Norge etter § 2-3 første ledd bokstav b når det overtakende selskapet ikke er hjemmehørende i Norge.
>
> (5) [utenfor EØS]
>
> (6) Fusjon og fisjon av selskaper med begrenset ansvar hjemmehørende i annen EØS-stat kan gjennomføres uten beskatning av selskapet og aksjonærene når transaksjonen gjennomføres i samsvar med loven i den stat hvor det overtakende selskap er hjemmehørende og de vilkår som gjelder etter dette kapittel. For overføring av overdragende selskaps virksomhet som er skattepliktig til Norge etter skatteloven § 2-3 første ledd bokstav b, gjelder fjerde ledd og § 11-7 tilsvarende.
>
> (7)..."

3. Oppsummering

Det er klart at fusjonsselskapsdirektivet er gjeldende rett etter EØS-avtalen. Det er videre klart at retten til fri etablering forutsetter en selskapsrettslig adgang til fusjon, basert på EU-rettens rettstilstand slik denne rettstilstanden er illustrert ved Sevic-dommen.

I EU-retten vil fusjonsskattedirektivet, som har vært gjeldende helt fra tidlig på 1990-tallet, medføre at skattereglene ikke utgjør en særskilt begrensning. Skattereglene kan imidlertid utgjøre en særskilt begrensning for muligheten til å gjennomføre fusjon og fisjon i forhold til EØS-retten.

Norske myndigheter legger i praksis til grunn at norske skatteregler må utformes i tråd med EUs fusjonsdirektiv for å oppfølge kravene som følger av EØS-avtalen.

For et norsk selskap med virksomhet i Danmark, synes den foreslåtte innstrammingen i de danske reglene å innebære et brudd både mot den rett til fri etablering som følger av EØS-avtalen og forbudet mot å diskriminere et EØS- (norsk) selskap i forhold til selskap hjemmehørende i EU (Danmark).

Oslo, 19. oktober 2010

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS

JS/JCG

Fra: Mette Saaby Pedersen [msp@rkr.dk]
Sendt: 14. oktober 2010 11:40
Til: JP-Selskab og aktionærer
Emne: Høring over selskabsskatteloven mv.

Skatteministeriet

Høring over forslag til lov om ændring af selskabsskatteloven mv.

Vi har den 22. september modtaget jeres udkast til forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteloven og forskellige andre love (opfølgning på harmoniseringen af selskabers aktieafkastbeskatning mv.) med anmodning om vores bemærkninger hertil.

Vi har gennemgået udkastet, som ikke giver anledning til bemærkninger.

Med venlig hilsen

Mette Saaby Pedersen

Afdelingschef

Realkreditrådet

Zieglers Gaard, Nybrogade 12, 1203 København K

Tel. 33 12 48 11 - Direkte 33 73 01 83

website: www.rkr.dk

Registrerede
Revisorer
FRR

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Att.: Peter Ambus

Pr. e-mail: Selskabogaktionaerer@Skat.dk

18. oktober 2010

Hørig vedrørende forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteloven og forskellige andre love (opfølgning på harmoniseringen af selskabers aktieafkastbeskatning m.v.).

Tak for muligheden for at kommentere lovforslaget. FRR har følgende bemærkninger:

Vi synes umiddelbart, at lovforslaget til den nye statusskifteregel ser fornuftigt ud, og begge betingelserne for anvendelse af stk. 5 i ABL § 33A giver mening.

Dog har lovforslaget givet anledning til følgende spørgsmål, som Skatteministeriet bedes redegøre for:

Det tab, som der kan konstateres ved statusskifte, er kildeartsbestemt efter samme principper, som gælder for realisationsbeskattede porteføljeaktier (der henvises til ABL § 9, stk.4) - Herunder kan dette tab dog udelukkende anvendes til modregning af gevinster på samme aktier, som dette tab lige netop vedrører.

Denne modregningsadgang belyser dog kun en situation, hvor selskabsinvestor oplever en gevinst på disse aktier i efterfølgende indkomstår - hvorledes skal et fremtidigt værditab behandles?

Er tabet kildeartsbestemt, således at dette ikke kan nedsætte evt. nettogevinster på andre lagerbeskattede porteføljeaktier i året?

Foreningen Registrerede Revisorer FRR Åmarksvej 1 2650 Hvidovre Telefon 3634 4422 Telefax 3634 4444 www.frr.dk frr@frr.dk CVR nr. 31 01 11 16

Kan det således opleves, at der i samme indkomstår kan opstå en situation, hvor der opstår en skattepligtig gevinst på andre porteføljeaktier, samtidig med at der opleves et tab på statusskifteaktierne, uden at dette kan modregnes?

FRR er af den opfattelse, at der bør gælde et nettoprincip for porteføljeaktierne, men synes ikke, at dette fremgår klart af lovforslaget eller af bemærkningerne til lovforslaget.

Med venlig hilsen

Peter Nielsen
skattepolitisk konsulent

Fra: Jesper Kiholm Andersen
Sendt: 15. oktober 2010 08:54
Til: JP-Selskab og aktionærer
Emne: Høringssvar til forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatingsloven, selskabsskatteloven og forskellige andre love

Til Skatteministeriet

Høringssvar til forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatingsloven, selskabsskatteloven og forskellige andre love (Opfølgning på harmoniseringen af selskabers aktieafkastbeskatning m.v.)

SRF Skattefaglig Forening takker for det modtagne materiale og kan i den forbindelse meddele, at vi ikke har bemærkninger til det modtagne lovforslag.

Med venlig hilsen

Jesper Kiholm
Specialkonsulent
Skatterevisor / Master i skat

SRF Skattefaglig Forening

Formand for SRF Skattefaglig Forenings Skatteudvalg

Skattecenter Tønder
Pioner Allé 1
6270 Tønder
Telefon: 72389468
Mail: jesper.kiholm@skat.dk
Mobiltelefon: 20487375