

## Beskatning af investeringsselskaber og aktionærer - udvalgte problemstillinger

Folketinget har i 2009 udvidet definitionen af selskaber, hvis udstedte aktier kan omfattes af aktieavancebeskatningslovens § 19, således at aktier i alle selskaber, hvis primære virksomhed er investering i aktiver omfattet af aktieavancebeskatningsloven henholdsvis kursgevinstloven, og som har minimum 8 aktionærer, kan omfattes af § 19. Omfattes aktierne i selskabet af § 19, undtages selskabet generelt fra beskatning, og aktionærerne lagerbeskattes årligt af gevinst og tab på aktierne. I denne artikel behandles spørgsmål i forbindelse med overgang til § 19 som følge af udvidelsen af definitionen i § 19.

Af David A. Munch, partner, advokat, Eversheds Advokataktieselskab

### Overblik - udvidelse af definitionen i ABL § 19 og overgangsregler

Ved lov nr. 98 af 10. februar 2009 blev aktieavancebeskatningslovens (ABL) § 19 om aktier i investeringsselskaber udvidet til at omfatte aktier uden tilbagekøbspligt, hvor der er mindst 8 aktionærer, jf. § 19, stk. 2, nr. 2, 5.-7. pkt., medmindre undtagelsen omhandlende investering i andre aktiver end værdipapirer m.v., jf. § 19, stk. 3, eller undtagelsen omhandlende medarbejderholdingselskaber, jf. § 19, stk. 5, finder anvendelse, eller antallet af aktionærer udgør færre end 8 som følge af, at flere koncernforbundne deltagere regnes for én aktionær(1).

Udvidelsen af definitionen i ABL § 19 har virkning fra og med gevinst og tab, der opgøres efter lagerprincippet for indkomståret 2009 og henføres til indkomståret 2010, jf. ABL § 23, stk. 7, samt virkning for ikke-realiseret gevinst og tab på aktier, der ejes hen over begyndelsen af indkomståret 2009, og som opgøres som forskellen mellem værdien af aktien ved udgangen af indkomståret 2008 og anskaffelsessummen og henføres til indkomståret 2009, jf. lovens § 10, stk. 9.

Endvidere blev fradragsberettigede tab på aktier, der realiseres som følge af, at et selskab i indkomståret 2009 skifter status, således at det omfattes af ABL § 19, ændret til at udgøre et tillæg til værdien af aktierne ved begyndelsen af indkomståret 2009, der indgår i opgørelsen i medfør af ABL § 23, stk. 7, af den lagerbeskattede indkomst for indkomståret 2009, jf. ny ABL § 46, stk. 15(2).

Ved lov nr. 525 af 12. juni 2009 blev reglerne i ABL § 23, stk. 7, og § 33, stk. 5, om henførelse af indkomst opgjort i selskabets indkomstår til dagen efter statusdagen til brug for aktionærens lageropgørelse ophævet med virkning fra og med indkomståret 2010(3). Konsekvensen er, at værdiændringen for et givet indkomstår skal henføres til den sidste dag i selskabets indkomstår, jf. bemærkningerne til lovforslaget (L 202), og at lageropgørelse for henholdsvis indkomståret 2009 og 2010 som udgangspunkt medregnes i indkomståret 2010.

Ved lov nr. 1388 af 21. december 2009 indførtes overgangsregler i tillæg til ABL § 46, stk. 15, der tager højde for aktier, som aktionærsselskaber før overgang til ABL § 19 kunne sælge skattefrit, hvor tab ikke er fradragsberettiget, jf. den hidtidige 3-års-regel i ABL § 9(4). ABL § 46, stk. 15, omfatter ikke sådanne aktier, da bestemmelsen forudsætter, at tabet er fradragsberettiget. Overgangsreglerne blev indført som ny § 10, stk. 10, i lov nr. 98 af 10. februar 2009 og svarer i princippet til reglerne for selskabers overgang til lagerbeskatning for så vidt angår porteføljeaktier, jf. lov nr. 525 af 12. juni 2009.

### Selskabets overgang til beskatning efter SEL § 3, stk. 1, nr. 19, som følge af udvidelsen af ABL § 19 Udgør ABL § 33 hjemmel for selskabets overgang til at blive omfattet af SEL § 3, stk. 1, nr. 19?

SKAT har den 1. oktober 2009 offentliggjort styresignal om overgang til ABL § 19, "Overgang til beskatning efter ABL § 19 og dermed lagerbeskatning som følge af lov nr. 98 af 10. februar 2009", SKM 2009.595.SKAT. Det fremgår bl.a. af afsnit 6:(5)

"For selskabet sker overgangen til skattefrihed ved begyndelsen af selskabets indkomstår 2009, jf. aktieavancebeskatningslovens § 33, stk. 5."

Efter ordlyden af ABL 33 vedrører bestemmelsen afståelse af medlemmers andele i foreninger og i selskaber, der skifter skattemæssig status. ABL § 33, stk. 1, omhandler konsekvenser for andele i en bevisudstedende akkumulerende investeringsforening, jf. selskabsskatte-lovens (SEL) § 1, stk. 1, nr. 5 a, et investeringsselskab, jf. ABL § 19 og en bevisudstedende udloddende investeringsforening, jf. ligningslovens § 16 C, stk. 1, mens ABL § 33, stk. 2, omhandler konsekvenser for andele i selskaber, der omfattes af en af de øvrige skattepligtsbestemmelser i selskabsskatte-loven, dvs. andre bestemmelser end SEL § 1, stk. 1, nr. 5 a, og som skifter status til investeringsselskab. ABL § 33, stk. 5, 1. pkt., angiver virkningstidspunktet for statusskifte, jf. stk. 1 og 2, jf. ordlyden, "Overgang som nævnt i stk. 1, 1. pkt., til et investeringsselskab eller andet selskab sker med virkning fra begyndelsen af selskabets eller foreningens indkomstår."(6).

Det fremgår bl.a. af bemærkningerne til L 98 (2004-2005), der indførte de nugældende regler i ABL § 33, stk. 1, 2 og 5 (tidligere ABL § 9, stk. 5, 6 og 9):

"Med den nu foreslåede ændrede beskatning af investeringsselskaber (akkumulerende investeringsforeninger), der sker efter et andet princip end udloddende foreninger, er det fundet nødvendigt at udvide afståelsesbeskatningen til at omfatte alle tilfælde, hvor gevinst og tab beskattes efter andre tilfælde end hidtil.

...

Når ejerandelene beskattes ved statusskifte, beskattes aktiverne i foreningen, som om de er afstået og købt igen. For aktier findes hjemmelen i § 9, stk. 6 ved overgang til interessentskab. For øvrige aktiver findes hjemmelen i samme tilfælde i kursgevinstlovens § 34, stk. 2. Ellers findes hjemmelen til beskatning i selskabsskatte-lovens §§ 5, 5 D og 5 E."

For så vidt angår henvisningen til § 9, stk. 6, i sidstnævnte afsnit, bemærkes, at den hidtidige § 9, stk. 6, gældende indtil den nye § 9, stk. 6, omtalt ovenfor, omhandlede skattepligtige, der skifter status fra interessentskabsbeskatning til at være medlemmer af en bevisudstedende akkumulerende investeringsforening som nævnt i SEL § 1, stk. 1, nr. 5 a. Bestemmelsen foreskrev alene for så vidt angår enheden, der

skifter status: "For foreningen [dvs. forening som nævnt i SEL § 1, stk. 1, nr. 5 a - indsat] behandles overgangen som anskaffelse.". Kursgevinstlovens § 34, stk. 2, vedrører bl.a. overgang fra beskatning som aktionær i investeringselskab til interessentskabsbeskatning, og § 34, stk. 3, vedrører bl.a. overgang fra interessentskabsbeskatning til beskatning som aktionær i investeringselskab.

På baggrund af ovennævnte ses ABL § 33 ikke at udgøre hjemmel for selskabets overgang til at blive omfattet af SEL § 3, stk. 1, nr. 19.

### **Udgør overgangsreglerne i § 10 i lov nr. 98 af 10. februar 2009 hjemmel for selskabets overgang til at blive omfattet af SEL § 3, stk. 1, nr. 19, som følge af udvidelsen af ABL § 19?**

SKAT anfører i styresignalet, afsnit 6, specifikt om overgang til at blive omfattet af SEL § 3, stk. 1, nr. 19, som følge af udvidelsen af ABL § 19:

"Hvis det er ændringen af aktieavancebeskatningslovens § 19, som bevirker, at selskabet overgår til skattefrihed, finder SKAT, at statusskiftet sker, når loven træder i kraft."

Skatteministeriet anfører i bilag 10 (afsnit 3) til L 55 (2009-2010) som kommentar til ordlyden af § 10, stk. 9, i lov nr. 98 af 10. februar 2009, jf. henvendelse fra Bech Bruun, jf. bilag 9 til L 55 (2009-2010), at det er ministeriets opfattelse, "at lov nr. 98 af 10. februar 2009 for så vidt angår selskabet har virkning fra indkomståret 2009, jf. § 10, stk. 9, hvor der omtales gevinst og tab, der opgøres for indkomståret 2009."

Skatteministeriets kommentar, hvorefter overgangsreglen - implicit - omfatter virkningstidspunktet for selskabets overgang til at blive omfattet af SEL § 3, stk. 1, nr. 19, indebærer, at overgangsreglen udgør selvstændig hjemmel for overgangen, da lov nr. 98 af 10. februar 2009 ikke i øvrigt indeholder regler herom. Det må anses for at have formodningen imod sig, at en overgangsregel, der henviser til ABL § 23, stk. 7, der er gældende for aktionærer, skulle omfatte hjemmel for overgang for så vidt angår selskabet.

Skatteministeriets kommentar er i modstrid med SKATs styresignal, jf. ovenfor, hvorefter det er SKATs opfattelse, at skæringstidspunktet for selskabet er lovens ikrafttrædelsestidspunkt, jf. § 10, stk. 1. SKATs opfattelse kan ikke tiltrædes, allerede fordi lovens bestemmelser, når bortses fra ikrafttrædelsesbestemmelserne, ikke indeholder regler om selskabets overgang til at blive omfattet af SEL § 3, stk. 1, nr. 19.

På ovennævnte baggrund anses det for mest nærliggende, at overgangsreglerne i § 10, stk. 1 og stk. 9, i lov nr. 98 af 10. februar 2009 må fortolkes således, at de ikke omfatter selskabets overgang til at blive omfattet af SEL § 3, stk. 1, nr. 19.

### **Udgør SEL § 5 hjemmel for selskabets overgang til at blive omfattet af SEL § 3, stk. 1, nr. 19, som følge af udvidelsen af ABL § 19?**

SEL § 5, stk. 1, 2. pkt., og stk. 4, 1. pkt.(7), lyder som følger:

"Ved overgang til beskatning efter § 1, stk. 1, nr. 6, eller undtagelse fra beskatning efter § 3 fortsætter skattepligten efter de hidtil gældende regler indtil tidspunktet for overgangen eller undtagelsen."

"Overgang m.v., jf. stk. 1, sidestilles med ophør af virksomhed og salg til handelsværdi af de aktiver og passiver, der er i behold hos selskabet eller foreningen m.v. på tidspunktet for overgangen."

Tidspunktet for undtagelsen må anses for at være samme tidspunkt som udvidelsen af ABL § 19 har virkning, da ABL § 19 må anses for styrende for, hvornår SEL § 3, stk. 1, nr. 19, finder anvendelse. Når selskabet bliver et investeringselskab i henhold til ABL § 19, må det som konsekvens heraf samtidig blive omfattet af undtagelsesreglen i SEL § 3, stk. 1, nr. 19. Dette resultat harmonerer i øvrigt med ændringen af ABL § 33, stk. 1, 1. pkt., hvor "selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr.

19" blev erstattet af "§ 19" som konsekvens af udvidelsen af ABL § 19, der herefter tillige kan omfatte udenlandske selskaber, jf. § 2, nr. 6, i lov nr. 98 af 10. februar 2009. § 2, nr. 6, har virkning fra og med indkomståret 2009, jf. lovens § 10, stk. 2. Endelig har det formodningen imod sig, at selskabets overgang ikke skulle være kongruent med aktionærernes overgang.

Baseret på SEL § 3, stk. 1, nr. 19, og § 5 bør skæringstidspunktet for selskabets overgang til at blive omfattet af SEL § 3, stk. 1, nr. 19, følge det generelle skæringstidspunkt vedrørende opgørelse af gevinst og tab i relation til udvidelsen af ABL § 19, jf. § 10, stk. 9, 1. pkt., nemlig indkomståret 2009(8), hvilket nærmere vil sige begyndelsen af indkomståret 2009, jf. nedenstående afsnit om aktionærernes overgang. Som konsekvens heraf må tidspunktet for overgangen, jf. SEL § 5, stk. 4, 1. pkt., citeret ovenfor, ligeledes være dette tidspunkt(9).

### **Aktionærernes overgang til lagerbeskatning som følge af udvidelsen af ABL § 19**

ABL § 33 omhandler konsekvenser for aktionærer af, at et selskab ændrer skattemæssig status uden at opløses, jf. stk. 1, smh. m. stk. 5, hvoraf fremgår, at aktierne i selskabet anses for afstået og anskaffet igen på det tidspunkt, som ændringen har virkning fra, til handelsværdien på dette tidspunkt, og at sådan overgang til et investeringselskab har virkning fra begyndelsen af selskabets indkomstår.

ABL § 33 er ikke omtalt i § 10, stk. 9, og omtales ikke i de specielle bemærkninger til § 10, stk. 9, i lov nr. 98 af 10. februar 2009 (L 23), hvilket formentlig skyldes, at nævnte bemærkninger er fokuseret på udenlandske investeringsinstitutter, jf. f.eks. det første afsnit, der lyder som følger:

"Bestemmelsen angår ikrafttrædelsen af lovforslagets § 2, nr. 1, om ændring af definitionen i aktieavancebeskatningslovens § 19 af begrebet investeringselskaber, for så vidt angår visse udenlandske investeringsinstitutter."

Udenlandske investeringsinstitutter, der ikke er skattepligtige til Danmark, skifter af den grund ikke skattemæssig status som omhandlet i ABL § 33.

SKATs styresignal ses at forudsætte, at statusskifte sker på tidspunktet for overgangen til lagerbeskatning, jf. afsnit 2 sammenholdt med afsnit 3. Endvidere ses SKAT i styresignalet at anvende § 10, stk. 9, 2.-4. pkt., som regler til brug for beskatning af gevinst og tab som følge af statusskifte. I SKATs efterfølgende styresignal rettet mod selskabsaktionærer, SKM 2009.822, er der tilføjet i afsnit 3.1 om opgørelse af investors gevinst og tab som følge af statusskiftet: "Reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 33 finder anvendelse."

Ordlyden af § 10, stk. 9, 2.-4. pkt., støtter imidlertid ikke klart, at disse bestemmelser skal anvendes i forbindelse med statusskifte i danske selskaber, der i øvrigt reguleres af ABL § 33, da det fremgår af ordlyden, at aktierne "ikke er afstået på dette tidspunkt".

Efter ordlyden af § 10, stk. 9, 2.-4. pkt., ses disse bestemmelser at omfatte den situation, hvor aktionæren ejer aktier i et udenlandsk selskab, hvor statusskifte ikke er aktuelt, men hvor det afgørende er, at aktionæren fortsat ejer aktierne ind i den periode, hvor aktierne lagerbeskattes. Såfremt ABL § 33 måtte anses for at finde anvendelse for så vidt angår aktier i danske selskaber, må konsekvensen være, at § 10, stk. 9, 2.-4. pkt., ikke finder anvendelse, da aktierne i så fald anses for afstået og anskaffet igen ved begyndelsen af indkomståret 2009, se nedenfor om efterfølgende opfyldelse af betingelser. Som nævnt ovenfor er det en betingelse for 2.-4. pkt., at aktierne ikke er afstået på dette tidspunkt. I stedet vil afståelsesværdien (handelsværdien) på dette tidspunkt skulle udgøre indgangsværdien til brug for opgørelsen af lagerbeskatningen for indkomståret 2009, jf. ABL § 23, stk. 7.

Det fremgår imidlertid af tillægsbetænkningen til L 23 (lov nr. 98 af 10. februar 2009) om forslaget til ABL § 45, stk. 16:

"Efter forslaget som vedtaget ved 2. behandling sidestilles statusskifte med en afståelse og har virkning fra (selskabets) indkomstår 2009."

Ovennævnte afsnit støtter synspunktet om, at 2.-4. pkt. i § 10, stk. 9, udgør specialbestemmelser i relation til statusskifte for så vidt angår danske selskaber, der går forud for de almindelige regler i ABL § 33. Dette synspunkt har således støtte i tillægsbetænkningen til lovforslaget vedrørende et forslag til en anden bestemmelse (ABL § 46, stk. 15) end overgangsreglen. Det havde været ønskeligt, at ABL § 33 havde været omtalt i bemærkningerne til forslaget til § 10, stk. 9.

For så vidt angår de tilfælde, hvor betingelserne for at være omfattet af udvidelsen af ABL § 19 ikke er opfyldt ved begyndelsen af indkomståret 2009, fremgår det af SKATs styresignal, afsnit 6:

"Det bemærkes, at såfremt et selskab eller en investeringsforening som følge af lov nr. 98 af 10. februar 2009 umiddelbart fremtræder som overgået til beskatning efter aktieavancebeskatningslovens § 19, men hvor det inden udløbet af selskabets eller foreningens indkomstår konstateres, at betingelserne i aktieavancebeskatningslovens § 19 ikke er opfyldt, er der ikke sket et statusskifte efter aktieavancebeskatningslovens § 33."

SKATs bemærkning om, at betingelserne skal være opfyldt inden udløbet af selskabets indkomstår, er relevant for de undtagelser, som er baseret på regnskabsåret(10). Efter ordlyden af SKATs bemærkning vil ændringer i ejerkredsen, f.eks. 8 aktionærer midt i indkomståret og efterfølgende 6 aktionærer inden indkomstårets udløb, ligeledes ikke medføre statusskifte(11).

FSR har under behandlingen af L 55 (2009-2010) anført, at aktiesælgere kan blive utilsigtet beskattet som følge heraf. Det fremgår af Skatteministeriets svar, jf. bilag 6 til L 55 (side 8-9), at ministeriet er opmærksom på, at konstatering af betingelsers opfyldelse ved udgangen af selskabets indkomstår kan være u hensigtsmæssig, og at ministeriet derfor vil overveje, hvorvidt det er muligt at ændre reglerne på dette punkt. Det bemærkes hertil, at reglerne i § 10, stk. 9, 2.-4. pkt., kan anføres til støtte for, at udvidelsen af ABL § 19 har virkning fra begyndelsen af indkomståret 2009, uanset at betingelserne først opfyldes ved udgangen af indkomståret 2009, idet skæringstidspunktet i 2.-4. pkt. efter ordlyden ikke kan "flyttes ind i indkomståret 2009". Endvidere kan der henvises til bemærkningerne i tillægsbetænkningen til forslaget til overgangsreglen i § 10, stk. 16, i lov nr. 98 af 10. februar 2009 (L 23), om 15 %-grænsen i undtagelsen om investering i andre aktiver, jf. ABL § 19, stk. 3. Det havde været ønskeligt, at konsekvensen af opfyldelse af betingelser i løbet af indkomståret 2009 havde været omtalt i bemærkningerne til lovens § 10, stk. 9.

## Beskatning af ikke-realiseret gevinst og tab indtil udløbet af indkomståret 2008

Udvidelsen af ABL § 19 har virkning for gevinst og tab på aktier, der ejes hen over begyndelsen af indkomståret 2009, der opgøres som forskellen mellem værdien af aktien ved udgangen af indkomståret 2008 og anskaffelsessummen, og henføres til indkomståret 2009, jf. § 10, stk. 9, i lov nr. 98 af 10. februar 2009. Det bemærkes, at det er selskabets indkomstår, der er opgørelsesåret, og aktionærernes indkomstår, der henføres til. Der er imidlertid ingen bestemmelse i lovens § 10, stk. 9, der son drer mellem kalenderåret som indkomstår og forskudte indkomstår(12).

I § 10, stk. 9, er anvendt "2009" og ikke "indkomståret 2009" i 3. pkt.: "Den herved opgjorte gevinst eller det herved opgjorte tab henføres til den skattepligtige indkomst for 2009." I bemærkningerne til forslaget til § 10, stk. 9, er der to steder ikke anvendt "indkomståret 2009", men "2009", nemlig i følgende sætninger: "For andele anskaffet inden 2009 gælder de nye regler således fra og med indkomståret 2009 ... For så vidt angår eventuel latent gevinst optjent inden 2009 på andele, som ikke er afstået inden udgangen af indkomståret 2008, medfører ikraft-

trædelsesbestemmelsen dernæst, at ..." Endvidere har Skatteministeriet efterfølgende oplyst, at det ikke var meningen, at der skulle ske beskatning af latent gevinst i kalenderåret 2008, jf. citat nedenfor. Da § 10, stk. 9, både omhandler selskabets indkomstår, jf. opgørelsesåret i 1. pkt., og aktionærens indkomstår, jf. henførelsesåret i 1. pkt., havde det været hensigtsmæssigt i tilknytning til 2.-4. pkt. at præcisere de tre mulige tidspunkter for værdiansættelse af aktien ved udgangen af indkomståret 2008, jf. Skatteministeriets svar citeret nedenfor og SKATs styresignal. Efter ordlyden af 2.-4. pkt. forekommer det mest nærliggende at fortolke "indkomståret" som aktionærens indkomstår, da der er tale om særlige regler for beskatning af latent gevinst og ikke lageropgørelser.

Efter ikrafttrædelsen af lov nr. 98 af 10. februar 2009 har Skatteministeriet udtalt sig om forskudte indkomstår i relation til lovens § 10, stk. 9. Det fremgår bl.a. af Skatteministeriets svar på spørgsmål nr. 335 af 22. april 2009 fra Dahl Herning A/S:

"Reglen tager ikke højde for, at det selskab, som skifter status, eller aktionæren kan have forskudt indkomstår, og at indkomståret 2009 kan være påbegyndt allerede i kalenderåret 2008. I overensstemmelse med det almindelige princip, som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 33, tages der udgangspunkt i selskabets indkomstår. Det var ikke meningen, at der skal ske beskatning af en latent gevinst i kalenderåret 2008. Reglen skal derfor fortolkes således, at hvis det selskab, som skifter status til investeringsselskab, har bagudforskudt indkomstår, anvendes aktionærens indkomstår. Hvis aktionæren også har bagudforskudt indkomstår, sker beskatningen den 1. januar 2009."

Med henvisning til ovennævnte bemærkninger har Skatteministeriet i december 2009 i forbindelse med behandlingen af L 55 afvist at foreslå ændring af ikrafttrædelsesreglen(13). Dette må anses for bemærkelsesværdigt henset til ordlyden af § 10, stk. 9, og til, at L 55 omhandler justering af reglerne for investeringsselskaber omfattet af ABL § 19.

Afsnit 2 i SKATs styresignal vedrørende tidspunktet for investors overgang til beskatning efter aktieavancebeskatningslovens § 19 følger Skatteministeriets bemærkninger i svar på spørgsmål nr. 335 citeret ovenfor. SKAT opererer således med tre mulige overgangstidspunkter:

- 1) Begyndelsen af selskabets indkomstår 2009, hvor selskabet har kalenderåret som indkomstår eller fremadforskudt indkomstår.
- 2) Begyndelsen af investors indkomstår 2009, hvor selskabet har bagudforskudt indkomstår, og investor ikke har bagudforskudt indkomstår.
- 3) Den 1. januar 2009, hvor både selskabet og investor har bagudforskudt indkomstår.

Det er en konsekvens af de tre overgangstidspunkter, at reglerne om beskatning af gevinst og tab for investor indtil overgangen til lagerbeskatning, jf. § 10, stk. 9, 2.-4. pkt., i lov nr. 98 af 10. februar 2009, tilsvarende omfatter tre mulige tidspunkter for fastsættelse af "værdien af aktien eller beviset ved udgangen af indkomståret 2008", jf. SKATs styresignal, afsnit 3.1.

## Konklusion

Til trods for to love i 2009, der vedrører udvidelsen af aktieavancebeskatningslovens § 19, jf. lov nr. 98 af 10. februar 2009 og lov nr. 1388 af 21. december 2009, er der fortsat hjemmelsspørgsmål knyttet til overgangsreglerne. Skatteministeriet har således efter ikrafttrædelsen af lov nr. 98 af 10. februar 2009, der indførte udvidelsen af § 19, bl.a. udtalt sig om spørgsmålet om selskabets overgang til at blive omfattet af SEL § 3, stk. 1, nr. 19, om spørgsmålet om opfyldelse af betingelser i løbet af indkomståret 2009, og om sondring mellem forskudte og ikke-forskudte indkomstår, idet bemærkes, at lov nr. 98 af 10. februar 2009 og bemærkningerne til forslaget til § 10, stk. 9 (L 23 2008-2009), ikke omhandler disse spørgsmål. Skatteministeriet har ikke foreslået lovændringer med henblik på at sikre klar hjemmel vedrørende disse spørgsmål i forbindelse med behandlingen af L 55 (2009-2010).

- (1) Det bemærkes, at særreglen om koncernforbundne selskaber ved lov nr. 1388 af 21. december 2009 blev udvidet til at omfatte nærtstående aktionærer, jf. akticavancebeskatningslovens § 4, stk. 2, med virkning fra og med indkomståret, der påbegyndes den 1. januar 2010 eller senere.
- (2) Ved lov nr. 525 af 12. juni 2009 og lov nr. 462 af 12. juni 2009 blev ABL § 46, stk. 15, som indsat ved lov nr. 98 af 10. februar 2009, videreført i forbindelse med ændringerne af akticavancebeskatningsloven, jf. ABL § 43, stk. 2, og § 46, stk. 15.
- (3) Endvidere indsattes ny bestemmelse om statusskifte i ABL § 33 A med virkning fra og med aktionærens indkomståret 2010, hvorefter aktier anses for afstået og anskaffet igen til handelsværdien ved skifte fra at være omfattet af ABL § 8 til at være omfattet af ABL § 19 og ved skifte fra at være omfattet af § 19 til at være omfattet af § 8, dog således at reglerne i ABL § 33 går forud, jf. § 33 A, stk. 4.
- (4) ABL § 9 er ændret med virkning fra og med indkomståret 2010, jf. lov nr. 525 af 12. juni 2009.
- (5) Styresignalet afsnit 6 er gentaget i afsnit 5 i SKATs efterfølgende styresignal rettet mod selskabsaktionærer, SKM 2009.822, dog er afsnittets overskrift ændret fra "Overgangen for selskabet" til "Overgangen for det selskab, som overgår til at blive et investeringsselskab". Det fremgår af det efterfølgende styresignal, at det er udarbejdet således, at aktionærer, der er fysiske personer, alene behøver at læse det første styresignal, og at selskabsaktionærer alene behøver at læse det efterfølgende styresignal.
- (6) I Skatterådets afgørelse refereret i SKM2009.552.SR henvises til ABL 33, stk. 5, for så vidt angår et selskabs overgang til beskatning som investeringsselskab. Det bemærkes, at "som nævnt i stk. 1, 1. pkt.," er udeladt i gengivelsen af ordlyden af ABL § 33, stk. 5, 1. pkt.
- (7) SEL § 5 F regulerer situationen, hvor selskabet overgår fra at være et investeringsselskab, se hertil Bech Bruuns kommentarer i bilag 9 til L 55 (2009-2010).
- (8) I bilag 6 (side 7-8) til L 55 (2009-2010) i forbindelse med kommentar fra FSR udtaler Skatteministeriet at ville overveje, om det er muligt at smidiggøre reglerne om statusskifte i selskabsskatteloven for så vidt angår månedsfristen i SEL § 5, stk. 3.
- (9) Skatteministeriet er blevet anmodet om at bekræfte, at ABL § 33 regulerer aktionærernes situation i forbindelse med statusskifte, og at selskabets situation ved statusskifte til investeringsselskab udelukkende er reguleret af SEL § 5, men Skatteministeriet har ikke klart bekræftet dette, jf. bilag 10 (side 2) til L 55 (2009-2010).
- (10) Jf. ABL § 19, stk. 3 og 5, omtalt ovenfor.
- (11) Dette fremgår tillige af Skatteministeriets efterfølgende kommentarer i bilag 10 (afsnit 2) og bilag 6 (side 13) til L 55 (2009-2010).
- (12) Der er ingen bemærkninger vedrørende forskudte indkomståret i bemærkningerne til forslaget til § 10, stk. 9 (L 23 - 2008-2009).
- (13) Jf. bilag 6 (side 6) til L 55 (2009-2010).