



Skat fastslår, at gælds eftergivelse til datterselskaber kan udløse skattepligtig kursgevinst

Den 25. august 2009 tiltrådte Skatterådet SKATs indstilling og begrundelse i et spørgsmål om, hvorvidt det ville have skattemæssige konsekvenser for et moderselskab at eftergive en fordring på kr. 3 mio. til et datterselskab. SKAT fandt, at eftergivelse skulle sidestilles med indfrielse af fordringen, og at en dermed opnået kursgevinst vil være skattepligtig efter reglerne i kursgevinstloven.

Sagen kort

Et moderselskab, der ejer et datterselskab 100 %, har forespurgt SKAT om de skattemæssige konsekvenser af en påtænkt gælds eftergivelse. Begge selskaber er aktieselskaber. Datterselskabet etableres i 1992, og bliver i 1993 rekonstrueret. I forbindelse hermed konverterer datterselskabets bank et tilgodehavende på kr. 6 mio. til rentefri ansvarlig lånekapital, der senere reduceres til kr. 3 mio. Moderselskabet erhverver i 1995 bankens fordring mod datterselskabet på den ansvarlige lånekapital nominelt kr. 3 mio. for kr. 1 mio., uden at vilkårene i øvrigt ændres.

Ifølge § 3 i aftalen om den ansvarlige lånekapital kunne de resterende kr. 3 mio. fordres indbetalt, såfremt datterselskabets egenkapital pr. 31. december 1995 var mindre end kr. 4 mio., dog med fradrag af det beløb, hvormed aktiekapitalen oversteg egenkapitalen. Der var ligeledes mulighed for at lade lånekapitalen blive stående og bevare disse valgmuligheder de kommende år.

I datterselskabets regnskab pr. 31. december 2007 var fordringen opført med en værdi på kr. 3 mio. som ansvarlig lånekapital. Det fremgik af noten, at fordringen forfaldt, når datterselskabet havde opnået en egenkapital på kr. 6 mio. På baggrund af bestemmelsen om indfrielse var det moderselskabets opfattelse, at fordringen var værdiløs, og at der derfor ikke vil blive realiseret nogen gevinst for moderselskabet.

Det juridiske grundlag

Det følger af § 2 i Kursgevinstloven, at selskaber i deres skattepligtige indkomst skal medregne gevinst og tab på fordringer og gæld som er omfattet af lovens anvendelsesområde. Afdrag på og afståelsessummer for fordringer på koncernforbundne selskaber er omfattet af loven, jf. § 1, stk. 3.

Kursgevinstlovens § 3 fastslår, at gevinst og tab på fordringer skal medregnes i selskabets skattepligtige indkomst. Som undtagelse hertil fastslår lovens § 4, stk. 1, at tab på koncerninterne fordringer ikke kan fradrages, og Kursgevinstlovens § 8 fastslår som modvægt hertil, at debitorselskabet ikke skal medregne en gevinst på gæld til koncernforbundne selskaber, såfremt der ikke kan opnås ret til fradrag.

Ifølge Selskabsskattelovens § 31D er det muligt for et moderselskab at foretage et skattefrit tilskud til datterselskaber. Moderselskabet opnår ikke fradragsret for dette.

SKATs indstilling

SKAT anfører, at der uanset aftalens vilkår om indfrielse, at fordringen er efterstillet og at moderselskabet har erhvervet fordringen fra den oprindelige kreditor består en pligt for datterselskabet til at betale fordringen, samt at afdrag på og betaling af fordringen er underlagt kursgevinstlovens bestemmelser, jf. dennes § 1, stk. 3.



SKAT anfører videre, at der ved eftergivelse af fordringen vil blive tale om en situation, der opfylder betingelserne i Selskabsskattelovens § 31D. En sådan eftergivelse vil dermed efter SKATs vurdering være et skattefrit tilskud. Moderselskabet vil derfor ikke have fradrag for et eventuelt tab som følge af, at det eftergiver fordringen, jf. § 31D, stk. 3.

Yderligere opfatter SKAT forholdet således, at tilskuddet er givet til indfrielse af fordringen. Ved eftergivelse vil datterselskabet dermed have indfriet fordringen. Datterselskabets egenkapital udgør på tidspunktet ca. kr. 1,5 mio., og dermed er der dækning til alle kreditorer. Derfor fastslår SKAT, at fordringen har en værdi af kr. 3 mio. svarende til kurs 100, hvilket derfor er den kurs, som fordringen anses indfriet til.

Efter kursgevinstloven § 26 opgøres gevinsten som forskellen mellem anskaffelsessummen og afståelsessummen. Da fordringen er erhvervet af moderselskabet fra banken for kr. 1 mio., og fordringen har en fastslået værdi på kr. 3 mio., er det SKATs opfattelse, at der ved den påtænkte eftergivelse vil blive realiseret en skattepligtig kursgevinst. Da fordringen er stiftet til samme kurs, opnår datterselskabet ikke nogen kursgevinst, og er dermed ikke skattepligtig af nogen sådan.

Da det er SKATs opfattelse, at eftergivelse dermed også må anses som indfrielse af fordringen, vil moderselskabet derfor være skattepligtig af en eventuel gevinst, jf. kursgevinstlovens § 3.

Afgørelsens betydning

Afgørelsen viser, at der i tilfælde af gælds eftergivelse kan ske beskatning uanset, at der ikke foretages nogen egentlig betaling mellem de involverede koncernselskaber. Afgørelsen viser også, hvorledes reglerne om koncerntilskud spiller sammen med reglerne om gælds eftergivelse.

Hvis du har spørgsmål eller ønsker yderligere information om beskatning af gælds eftergivelse i koncernforhold, er du velkommen til at kontakte advokat Dan Moalem (dmo@mwblaw.dk) eller advokat Henning Hedegaard Thomsen (hht@mwblaw.dk).

Ovenstående er ikke juridisk rådgivning, og Moalem Weitemeyer Bendtsen indestår ikke for, at indholdet af ovenstående er korrekt. Moalem Weitemeyer Bendtsen har med ovenstående ikke påtaget sig ansvar af nogen art som konsekvens af en læsers benyttelse af ovenstående som grundlag for beslutninger eller overvejelser.