

fremmede valuta inden omregningen af resultatet til dansk mønt.

Dette indebærer, at kursgevinster og –tab på fordringer og gæld i den valgte skatteregnskabsvaluta skal opgøres uden hensyn til valutakursændringer i forhold til danske kroner. Videre betyder det, at kursgevinster og –tab på fordringer og gæld i fremmed valuta, der ikke er den valgte skatteregnskabsvaluta, opgøres i forhold til den valgte valuta i stedet for i forhold til danske kroner, og kursgevinster og –tab på fordringer og gæld i danske kroner opgøres i forhold til den valgte skatteregnskabsvaluta, hvorved valutakursændringer på danske kroner indgår i opgørelsen.

Efter kursgevinstlovens § 4, stk. 1, og § 16, 3.-5. pkt., er der efter gældende ret ikke fradrag for tab på fordringer på koncernforbundne selskaber henholdsvis visse nærtstående personer og selskaber, som den skattepligtige er hovedaktionær i. Dette gælder dog kun den del af tabet, som skyldes debtors manglende betaling. Valutakursgevinster på sådanne fordringer beskattes, og valutakurstab på sådanne fordringer kan fradrages.

En tilsvarende situation opstår som følge af lovforslaget i relation til kursgevinstlovens § 7, stk. 2, og § 19, stk. 3, om tab på gæld i danske kroner, hvor indfrielsen skal ske til en på forud fastsat overkurs i forhold til værdien på udstedelsestidspunktet. Disse bestemmelser omhandler alene gæld i danske kroner, og derfor er der i dag ingen regler om adskillelse af tab som følge af indfrielse til overkurs og gevinster og tab som følge af ændringer af valutakurser. Hvis den skattepligtige opgør eller i løbet af perioden fra gældens påtagelse til frigørelse fra gælden har opgjort sit skattemæssige regnskab i fremmed valuta, kan det dog blive aktuelt at foretage en sådan adskillelse.

Den foreslåede § 26 A i kursgevinstloven omhandler reglerne for opgørelsen af det ikke-fradragsberettigede tab i disse situationer.

Eksempel 1.

I dette eksempel udarbejder den skattepligtige skattemæssigt årsregnskab i DKK i år 1, og overgår fra og med år 2 til skattemæssigt årsregnskab i USD. Den relevante fordring er nomineret i DKK.

Nominelt beløb	Valutakurs - anskaffelse	Valutakurs - valutaskift 1	Valutakurs - indfrielsestidspunkt
1.000.000 DKK	1 DKK/DKK	1/7 USD/DKK	6 DKK/USD 1/6 USD/DKK

Anskaffelsessummen er 1.000.000 DKK

Ved overgangen til USD-regnskab omregnes anskaffelsessummen, jf. den foreslåede SKL § 3 C, stk. 8, til USD:

Omregnet anskaffelsessum er $1.000.000 \text{ DKK} \times 1/7 \text{ USD/DKK} = 142.857 \text{ USD}$

Ifølge det foreslåede stk. 2 skal det ikke-fradragsberettigede tab, jf. § 4, stk. 1, og § 16, 3.-5. pkt., opgøres på grundlag af den oprindelige anskaffelsessum henholdsvis afståelsessummen omregnet til valutakursen på tidspunktet for fordringens erhvervelse. Det herefter opgjorte tab skal omregnes med valutakursen på skæringstidspunktet, jf. skattekontrollovens § 3 C, stk. 8, 9, 11 og 13, for hvert skift i den skattemæssige regnskabsvaluta fra fordringens erhvervelse til fordringens afståelse.

Ved at opgøre det ikke-fradragsberettigede tab som forskellen på afståelsessummen og anskaffelsessummen til valutakursen på tidspunktet for fordringens erhvervelse, sikres det, at det ikke-fradragsberettigede tab opgøres i regnskabsvalutaen på tidspunktet for erhvervelsen og til valutakurserne på dette tidspunkt. Dette er i overensstemmelse med § 4, stk. 1, og § 16, 3.-5. pkt.

Ved senere skift af skatteregnskabsvaluta, skal det ikke-fradragsberettigede tab omregnes til den nye valuta. Denne omregning foreslås at ske til kursen pr. skæringstidspunktet for overgangen til den nye skatteregnskabsvaluta. Dette skyldes, at der sker en omregning af anskaffelsessummen efter skattekontrollovens § 3 C, stk. 8 eller 9, på dette tidspunkt. Bestemmelsen sikrer således, at det ikke-fradragsberettigede tab omregnes til den nye valuta, således at den del af anskaffelsessummen i den nye valuta, som tabes som følge af debtors manglende betaling, ikke kan fradrages.

Hvis der senere foretages endnu et skift i skatteregnskabsvalutaen, omregnes det ikke-fradragsberettigede tab, som blev opgjort ved omregningen ved det første skift i skatteregnskabsvaluta, til kursen pr. skæringstidspunktet for det senere skifte i skatteregnskabsvaluta.

Bestemmelsen kan illustreres med følgende fire eksempler: