

Folketingets Skatteudvalg
Christiansborg
1240 København K

6. februar 2020

L 48 - forslag til lov om ændring af selskabsskatteloven, kildeskatteloven, skatteindberetningsloven, skattekontrolloven og forskellige andre love

FSR – danske revisorer (FSR) takker for Skatteministeriets svar af 27. januar 2020 på spørgsmål 32 til L 48. Svaret angår FSRs henvendelse af 27. november 2019 (L 48, bilag 8).

Skatteministeriets nr. 17 og nr. 18 i svaret på spørgsmål 32 giver FSR anledning til nedenstående supplerende henvendelse.

Nr. 17 i Skatteministeriets svar på spørgsmål 32

FSR spurgte i henvendelsen af 27. november 2019 om følgende:

"Efter høringskemaet (side 82-84) forstår vi, at formuleringen i SEL § 31 E, stk. 1, 4. pkt., om, at "For så vidt angår underskud i datterselskaber, er det endvidere en betingelse, at underskuddet kunne have været anvendt efter reglerne i § 31 A, hvis der havde været valgt international sambeskatning" betyder, at der skal udarbejdes fiktive sambeskatningsopgørelser for alle de år, hvor EU/EØS-selskabet ville have indgået i international sambeskatning med det danske ejerselskab og evt. andre sambeskattede danske selskaber, såfremt international sambeskatning havde været valgt.

Vi forstår dernæst, at hvis de fiktive sambeskatningsopgørelser udviser, at der i ejerperioden kunne have været anvendt/modregnet et underskud fra EU/EØS-selskabet i danske selskabers indkomst, hvis selskabet havde indgået i international sambeskatning efter SEL § 31 A, da kan det danske ejerselskab fradrage dette beløb i "endelighedsåret", dvs. indregne beløbet som en negativ indkomstkompont i opgørelsen af sin skattepligtige indkomst for dette år.

Kan skatteministeren bekræfte dette?"

FSR – danske revisorer
Kronprinsessegade 8
DK - 1306 København K

Telefon +45 3393 9191
fsr@fsr.dk
www.fsr.dk

CVR. 55 09 72 16
Danske Bank
Reg. 9541
Konto nr. 2500102295

Skatteministeriet har i nr. 17 svaret, at FSRs forståelse ikke kan bekræftes. Skatteministeriet anfører dernæst videre, at:

Side 2

"Det er en grundlæggende betingelse for fradrag efter forslaget til selskabsskattelovens § 31 E, at der er tale om et underskud, der er endeligt, jf. forslaget til § 31 E, stk. 1, 3. pkt. Som det fremgår heraf, skal det afgøres efter forslaget til § 31 E, stk. 3, om et underskud kan anses for endeligt.

Hvis et underskud opfylder de i § 31 E, stk. 3, anførte betingelser og dermed skal anses for endeligt, er det efter forslaget til § 31 E, stk. 1, 4. pkt., en yderligere betingelse for fradrag for underskud i datterselskaber, at underskuddet kunne have været anvendt efter § 31 A, hvis der havde været valgt international sambeskatning.

Det er således ikke tilstrækkeligt til at opnå fradrag efter forslaget til § 31 E, at et dansk moderselskab i ejerperioden kunne have anvendt eller modregnet et underskud i et datterselskab i EU/EØS, hvis selskabet havde indgået i international sambeskatning efter § 31 A."

Det burde have været anført i FSRs ovenfor citerede spørgsmål, at Skatteministeriet skulle lægge til grund for besvarelsen, at underskuddet i EU/EØS-selskabet var "endeligt" i henhold til forslaget til SEL § 31 E, stk. 3.

Dette var ikke anført i FSRs spørgsmål. Det beklages.

Hvis Skatteministeriet nu anmodes om at lægge til grund, at underskuddet i i EU/EØS-selskabet er "endeligt" i henhold til forslaget til SEL § 31 E, stk. 3, kan det da bekræftes, at formuleringen i forslaget til SEL § 31 E, stk. 1, 4. pkt., om, at:

"For så vidt angår underskud i datterselskaber, er det endvidere en betingelse, at underskuddet kunne have været anvendt efter reglerne i § 31 A, hvis der havde været valgt international sambeskatning"

betyder:

- At der skal udarbejdes fiktive sambeskatningsopgørelser for alle de år, hvor EU/EØS-selskabet ville have indgået i international sambeskatning med det danske ejerselskab og evt. andre sambeskattede danske selskaber, såfremt international sambeskatning havde været valgt;

og

- At hvis de fiktive sambeskatningsopgørelser udviser, at der i ejerperioden kunne have været anvendt/modregnet et underskud fra EU/EØS-selskabet i de danske selskabers indkomst, hvis EU/EØS-

selskabet havde indgået i international sambeskatning efter SEL § 31 A;

Side 3

da

- Kan det danske ejerselskab fradrage dette underskudsbeløb i endelighedsåret, dvs. indregne beløbet som en negativ indkomstkomponeent i opgørelsen af sin skattepligtige indkomst for dette år?

Kan Skatteministeriet bekræfte dette?

Nr. 18 i Skatteministeriets svar på spørgsmål 32

FSR værdsætter meget, at Skatteministeriet i nr. 18 har forholdt sig til FSRs beregningseksempel.

Beregningseksemplet tjener - udelukkende - det formål at bidrage til, ved et illustrativt taleksempel, at opnå en faktisk forståelse af, hvordan de regler, som Skatteministeriet foreslår, rent metodisk og beregningsmæssigt skal forstås og derfor anvendes i en konkret situation.

Skatteministeriet anfører i nr. 18, at:

”Det bemærkes dog, at FSRs beregninger synes at bygge på en misforståelse af de kommentarer til FSRs høringssvar, der er anført i høringsskemaet. FSR synes således at have forstået kommentarerne på den måde, at et underskud i et datterselskab i EU/EØS, der i et givet indkomstår ikke ville kunne være fradraget i andre koncernselskabers indkomst, såfremt der havde været anvendt international sambeskatning, ikke vil kunne indgå i det akkumulerede endelige underskud. Dette er imidlertid ikke korrekt.

Hvis der efter de danske regler om international sambeskatning ikke er mulighed for at fradrage et underskud i udenlandsk datterselskab i et givet indkomstår, men dette underskud dog fortsat kan fremføres til eventuel anvendelse i senere indkomstår, gælder det samme i relation til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 31 E. Den foreslåede betingelse i selskabsskattelovens § 31 E, stk. 1, 4. pkt., afskærer således kun retten til at fradrage et akkumuleret underskud i et udenlandsk datterselskab, i det omfang underskuddet efter reglerne om international sambeskatning slet ikke ville kunne anvendes til fradrag i sambeskattede selskabers indkomst i underskudsåret eller senere indkomstår.

I relation til FSRs beregningseksempel er det derfor ikke korrekt, når det er forudsat, at begrænsninger i adgangen til at udnytte fremførselsberettigede underskud til fradrag i et givet indkomstår efter bestemmelsen i

selskabsskattelovens § 12, stk. 2, i sig selv medfører en reduktion af det underskud, der kan anses for et endeligt underskud efter forslaget til selskabsskattelovens § 31 E. Dette skyldes, at en fradragsbegrænsning efter selskabsskattelovens § 12, stk. 2, ikke afskærer muligheden for at fremføre den resterende del af underskuddet til eventuelt fradrag i senere indkomstår."

Side 4

FSR er helt enig i Skatteministeriets **to første afsnit** ovenfor. Det vil sige, at hvis EU/EØS-selskabet i et givet år i den "fiktive" internationale sambeskatning har et underskud, der ikke kan modregnes fuldt ud i andre selskabers overskud, da kan EU/EØS-selskabet fremføre den resterende del til anvendelse i senere års fiktive sambeskatningsopgørelser – helt på samme måde som i en national dansk sambeskatning.

I FSRs fiktive internationale sambeskatning (bilag B) anvendes hele EU/EØS-selskabets underskud i år 3 (5.000) til modregning i andre selskabers overskud, og i år 4 har EU/EØS-selskabet et overskud (700), der skal beskattes. Ultimo år 4 er der derfor samlet "anvendt" et underskud i EU/EØS-selskabet på 4.300.

I år 5 har EU/EØS-selskabet et underskud på 20.000, men heraf kan kun 6.236 anvendes til modregning i andre selskabers overskud, mens 13.764 ikke kan udnyttes.

Af FSRs forudsætninger for eksemplet fremgår det, at "*Datterselskabet likvideres ultimo år 5 (dvs. datterselskabet "lever" i år 3-5).*"

Det skal forstås sådan, at EU/EØS-selskabet "dør" ved en likvidation ultimo år 5 og derfor udgår af sambeskatningen ultimo år 5. Har Skatteministeriet eventuelt forstået eksemplet sådan, at EU/EØS-selskabet lever videre efter år 5, og derfor medbringer sit uudnyttede underskud ultimo år 5 til anvendelse i senere år?

Når eksemplets forudsætning altså er, at EU/EØS-selskabet "dør" ultimo år 5, er det FSRs opfattelse, at EU/EØS-selskabets uudnyttede underskud ultimo år 5 på 13.764 "dør" sammen med selskabet ved likvidationen – på helt samme måde, som det ville gælde ved likvidation af et dansk selskab i en national dansk sambeskatning.

Det er derfor FSRs opfattelse, jf. bilag B, at:

- Et samlet underskudsbeløb på 10.536 i EU/EØS-selskabet "kunne have været anvendt", jf. forslaget til SEL § 31 E, stk. 1, 4. pkt. (4.300 + 6.236).
- Det uudnyttede underskudsbeløb på 13.764 i EU/EØS-selskabet ikke "kunne have været anvendt" og pga. likvidationen ultimo år 5 heller ikke fremadrettet kan anvendes/fremføres.

Er Skatteministeriet med ovenstående uddybning enig i, at det endelige underskud, som MS (DK) i eksemplet kan fradrage, udgør 10.536?

I modsat fald anmodes Skatteministeriet venligst om præcist at uddybe, hvor FSRs eksempel indeholder en misforståelse, og hvad det beløb, som MS (DK) kan fradrage, da anses at udgøre?

I Skatteministeriets **tredje afsnit** ovenfor omtales, at FSR angiveligt i eksemplet har forudsat, at underskudsbegrænsningsreglen i SEL § 12, stk. 2, i sig selv medfører en reduktion af det underskud, der kan anses for et endeligt underskud efter forslaget til SEL § 31 E.

FSR er uforstående overfor Skatteministeriets kommentar. I eksemplet (bilag B) er anvendelsen af EU/EØS-selskabets underskud jo *ikke* påvirket af begrænsningsreglen i hverken år 3 eller år 5. Og i år 4 har selskabet overskud.

Skatteministeriet anmodes derfor venligst om præcist at uddybe kommentaren i tredje afsnit ovenfor?

I forhold til begrænsningsreglen i SEL § 12, stk. 2, er det i øvrigt korrekt, at det er FSRs forståelse, at de fiktive sambeskatningsopgørelser i henhold til SEL § 31 E, stk. 1, 4. pkt., skal udarbejdes under anvendelse af gældende danske skatte-/sambeskatningsregler, herunder SEL § 12, stk. 2.

Derfor er der også i bilag B sket anvendelse af begrænsningsreglen i SEL § 12, stk. 2, men som det fremgår af eksemplet, er reglen kun aktuel i år 3, og hvor den alene rammer de fremførte underskud i de danske selskaber. EU/EØS-selskabet er efter de anførte forudsætninger etableret primo år 3 og har derfor ikke underskud til fremførsel fra tidligere år.

Er Skatteministeriet ikke enig i, at fiktive sambeskatningsopgørelser i henhold til forslaget til SEL § 31 E, stk. 1, 4. pkt., skal udarbejdes under anvendelse af begrænsningsreglen i SEL § 12, stk. 2?

Skatteministeriet anfører videre i nr. 18, at:

“Derudover bemærkes det, at FSRs beregninger ikke tager hensyn til, at i tilfælde, hvor der efter fradrag i endelighedsåret henstår en uudnyttet del af EU/EØS-datterselskabets negative indkomst (det endelige underskud), så vil denne del af underskuddet bortfalde efter principperne for likvidation af sambeskattede selskaber med underskud, jf. således også kommentarerne til FSRs høringssvar i høringsskemaet s. 82-83. Da FSRs beregningseksempel indebærer, at kun en del (TDKK 5.875) af det akkumulerede endelige underskud kan udnyttes i endelighedsåret, vil den

resterende del (TDKK 4.661) bortfalde og ikke – som FSRs angiver i eksemplet – kunne fremføres i moderselskabet.”

Side 6

Skatteministeriets kommentar sigter til FSRs bilag C, hvor det fradragsberettigede endelige underskud på 10.536 er indregnet som fradrag i moderselskabets indkomst i år 5, der udgør et overskud på 4.000, og sådan at indkomsten i moderselskabet efter indregning af fradraget for endeligt underskud herefter udgør et underskud på 6.536.

Af moderselskabets underskud i år 5 på 6.536 anvendes 1.875 til modregning i andre selskabers indkomst, hvorefter sambeskatningsindkomsten for år 5 udviser et underskud på 4.661, der hidrører fra moderselskabet.

Den af Skatteministeriet angivne forståelse - at *moderselskabets* uudnyttede underskud på 4.661 ultimo år 5 bortfalder - kan efter FSRs bestemte opfattelse ikke være korrekt.

Det er jo ikke *moderselskabet*, der er likvideret, men *EU/EØS-selskabet*.

Det er efter FSRs opfattelse et faktum, jf. bilag B, at hvis der havde været valgt international sambeskatning, så ville 10.536 af EU/EØS-selskabets underskud "kunne have været anvendt" i perioden år 3-5, jf. kravet i det foreslåede SEL § 31 E, stk. 1, 4. pkt.

Om:

- Det *danske* moderselskab og de *danske* sambeskattede selskaber kan rumme det opgjorte fradrag fuldt ud i selskabernes *danske* indkomst i endelighedsåret - dvs. i indkomsten i år 5 i bilag C - eller om en del af fradraget henligger som en del af moderselskabets underskud til fremførelse

ændrer ikke ved:

- At 10.536 "kunne have været anvendt" i perioden år 3-5, jf. forslaget til SEL § 31 E, stk. 1, 4. pkt., hvis der havde været valgt international sambeskatning.

Det fremhæves, at ordlyden af den yderligere betingelse i forslaget til SEL § 31 E, stk. 1, 4. pkt., er:

"For så vidt angår underskud i datterselskaber, er det endvidere en betingelse, at underskuddet kunne have været anvendt efter reglerne i § 31 A, hvis der havde været valgt international sambeskatning."

Der stilles i forslaget til SEL § 31 E, stk. 1, 4. pkt., altså ikke krav om, at det danske moderselskab eller hermed sambeskattede danske datterselskaber kan

rumme fradraget i sin indkomst i den nationale danske sambeskatning i endelighedsåret.

Side 7

Underskuddet, og dermed fradraget, skal blot "kunne have været anvendt" i perioden år 3-5.

Der er således efter FSRs opfattelse ikke hjemmel til den af Skatteministeriet angivne forståelse.

Skatteministeriet anmodes venligst om at uddybe sin opfattelse i forhold til ovenstående, herunder hvordan opfattelsen er forenelig med ordlyden af det foreslåede SEL § 31 E, stk. 1, 4. pkt.

Vi står naturligvis gerne til rådighed for en eventuel uddybning af ovenstående.

Med venlig hilsen

Klaus Okholm
Formand for Skatteudvalget

Mette Bøgh Larsen
Skattechef