

Skatteministeriet

22. juni 2018
J.nr. 2018 - 3286

Til Folketinget – Skatteudvalget

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 413 af 17. maj 2018 (alm. del). Spørgsmålet er stillet efter ønske fra Dennis Flydtkjær (DF).

Karsten Lauritzen

/ Lise Bo Nielsen

Spørgsmål

Ministeren bedes redegøre for, om reglerne vedrørende handel med underskudsselskaber er robuste nok til at undgå, at der spekuleres i handel med selskaber, som har et overført underskud, køberen vil kunne udnytte skattemæssigt, eller om der er behov for yderligere værns regler, der sikrer, at der ikke kan ske uhensigtsmæssig brug af reglerne på området. Der henvises til artiklen ”Netcompany fandt smuthul i 30 år gammel skatteparagraf” bragt i Jyllands-Posten den 16. maj 2018.

Svar

Målsætningen bag reglerne om udnyttelse af underskud er, at det er det selskab, som økonomisk har lidt tabet, som skal kunne udnytte tabet. For at understøtte denne målsætning er der indført særlige regler, som har til formål at undgå handel med underskudsselskaber, med henblik på at udnytte underskuddet, enten således at andre kan anvende underskuddet, eller at underskuddet kan anvendes i andre aktiviteter. Disse regler gælder fx ved skift i ejerkreds, sambeskatning eller ved skattefri omstrukturering med andre selskaber.

Hvorvidt de gældende regler kan anses for at have den rette balance, eller om de bør være strammere, er grundlæggende et politisk spørgsmål. Det er en afvejning mellem til dels modsatrettede hensyn. Reglerne kan på den ene side medvirke til, at nogle selskaber undgår konkurs, da nye ejere har mulighed for at drive selskabet videre og udnytte oparbejdede underskud i indkomst fra reel erhvervsvirksomhed. På den anden side kan nogle køb af underskudsselskaber umiddelbart synes urimelige.

De gældende regler indebærer, at et selskab med et uudnyttet underskud kan fremføre dette til fradrag i den skattepligtige indkomst i efterfølgende indkomstår. I 2012 blev der indført en begrænsning i adgangen til at anvende underskud inden for det enkelte indkomstår. Begrænsningen sikrer, at der er en vis skattebetaling i år med overskud, selvom et selskab har store underskud.

For det enkelte indkomstår gælder således den begrænsning, at et fremført underskud alene kan fradrages fuldt ud i de første 8.205.000 kr. (2018-niveau), mens et resterende underskud kun kan fradrages i 60 pct. af den del af den skattepligtige indkomst, der overstiger 8.205.000 kr. Underskud, der ikke kan anvendes, kan fremføres uden tidsbegrænsning.

Det fremgår herudover af reglen i selskabsskattelovens § 12 D, at hvis mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller stemmerne i et selskab skifter ejer, vil underskud i det købte selskab alene kunne anvendes til fradrag i den del af den skattepligtige indkomst, der kan henføres til det pågældende selskab. Dvs. at underskuddet kan anvendes, hvis selskabet fremadrettet får positiv indkomst. Underskuddet kan dog ikke anvendes til fradrag i passiv indkomst, fx renter, kursgevinster, aktieudbytte og fradrag fra udlejning af driftsmidler og skibe. Reglen forhindrer således, at underskuddet udnyttes af nye ejere blot ved at lægge passiv virksomhed ind i selskabet.

Underskuddet i det købte selskab bortfalder helt, hvis selskabet på tidspunktet for ændringen af ejerkredsen eller stemmeandelene i det væsentlige er uden økonomisk risiko ved erhvervsmæssig aktivitet, dvs. at hvis underskudsselskabet er et tomt selskab, fortabes underskuddet helt. De beskrevne regler om underskudsbegrænsning finder ikke anvendelse, hvis det købte underskudsselskab er børsnoteret.

Der er endvidere i reglerne om sambeskatning og skattefri omstrukturering taget højde for, at et selskab ikke skal kunne ”købe” sig til et andet selskabs underskud.

Det følger af selskabsskattelovens § 31, stk. 2, 4. pkt., at et selskabs underskud fra indkomstperioder, inden selskabet indtrådte i sambeskatning med andre selskaber, kun kan modregnes i selskabets eget overskud. Det betyder, at der ikke kan ske opkøb af et selskab med et uudnyttet underskud med henblik på modregning i overskud i andre selskaber i sambeskatningen. Et selskabs underskud fra tidligere indkomstår kan således kun medregnes i overskud i et andet selskab, hvis underskuddet er opstået i et indkomstår, hvor det underskudsgivende selskab har været sambeskattet med det andet selskab, og sambeskatningen ikke efterfølgende har været afbrudt.

Når et underskud modregnes, skal de ældste underskud anvendes først. Ved sambeskatning betyder det, at det enkelte selskab først skal anvende sine egne underskud fra indkomstperioden inden sambeskatningen (særunderskud). Først herefter kan selskabets underskud, der er opstået under sambeskatningen, anvendes.

Derudover fremgår det, at hvis en koncern vælger international sambeskatning, så vil underskud forud for sambeskatningens indtræden ikke kunne fradrages i senere overskud, jf. selskabsskattelovens § 31 A, stk. 2. Dvs. at underskud i udenlandske selskaber, der indtræder i en dansk sambeskatning, bortfalder. Denne regel modvirker, at selskaber kan udnytte underskud fra udenlandske selskaber ved at vælge international sambeskatning.

I reglerne om skattefri omstruktureringer er der ligeledes taget højde for, at det ikke skal være muligt at omstrukturere sig til at kunne anvende et andet selskabs uudnyttede underskud. Ved en skattefri omstrukturering vil underskud fra før omstruktureringen bortfalde. Det fremgår således af fusionsskattelovens § 8, stk. 6, at underskud fra tidligere år ikke kan bringes til fradrag ved det modtagende selskabs indkomstopgørelse efter en fusion. Uanset om underskud fra tidligere år hidrører fra det modtagende eller det indskydende selskab, kan underskuddet ikke fremføres til fradrag hos det modtagende selskab.

Den samme regel finder anvendelse i forbindelse med skattefri spaltning og tilførsel af aktiver. Dvs. at hvis et selskab, som er hjemmehørende her i landet, ophører i forbindelse med en spaltning, så vil underskud fra før spaltningen bortfalde og dermed ikke kunne fremføres til fradrag hos det modtagende selskab. Ved tilførsel af aktiver fra et selskab som er hjemmehørende her i landet vil underskud fra før tilførsel af aktiverne ligeledes bortfalde og dermed ikke kunne fremføres hos det modtagende selskab.

Derudover indeholder skattelovgivningen regler, der skal modvirke, at en udgift kan fradrages både i Danmark og i udlandet. Efter ligningslovens § 5 G kan der således ikke opnås fradrag i dansk indkomst, hvis der er tale om udgifter, der kan fradrages i udlandet. Endelig skal det bemærkes, at implementeringen af det i EU vedtagne skatteundgåelsesdirektiv (2016/1164/EU) medfører, at der med virkning fra den 1. januar 2019 vil blive foreslået indført en generel omgåelsesklausul i dansk ret. Omgåelsesklausulen i direktivet skal bekæmpe misbrug og finder anvendelse, hvis der er tale om arrangementer eller serier af arrangementer, der er tilrettelagt med det hovedformål eller har som et af hovedformålene at opnå en skattefordel, som virker mod skatterettens indhold og formål. Hensigten med omgåelsesklausulen er at sikre, at uhensigtsmæssigheder i lovgivningen ikke misbruges til at undgå at betale korrekt skat.

Den beskrevne friholdelse i forhold til børsnoterede selskaber har overvejende været styret af praktiske hensyn. I forbindelse med indførelsen af reglerne i 1987 blev friholdelsen således begrundet med vanskelighederne med at konstatere, hvorvidt der er sket et skift i ejerkredsen på mere end 50 pct. i et børsnoteret selskab, ligesom der på daværende tidspunkt udelukkende havde været erfaring med spekulation med underskud i ikke-børsnoterede selskaber. Muligheden for, at et børsnoteret selskab kan være helt tomt, har nok ikke kunne forudses. Jeg har derfor bedt mine embedsmænd om at undersøge muligheden for at sikre, at denne undtagelse ikke kan udnyttes til at spekulere i handel med underskudsselskaber.

Som det fremgår ovenfor, så har Danmark allerede en lang række regler, der skal sikre, at realiserede underskud ikke uretmæssigt kan anvendes til fradrag enten hos andre selskaber end dem, der har oparbejdet underskuddet, eller i indkomst, som ikke kan anses for reel erhvervsindkomst. Reglerne forhindrer derimod ikke, at nye ejere af et selskab kan udnytte selskabets underskud i reel erhvervsindkomst, dvs. fx hvis de nye ejere viser sig at være bedre til at drive virksomheden. Dette kan også være medvirkende til at sikre de arbejdspladser, der er i virksomheden. Det er på den baggrund vurderingen, at de gældende regler i vidt omfang opfylder målsætningen om at forhindre salg af underskudsselskaber.