

Lovforslag nr. L 143. Fremsat den 14. januar 1987 af ministeren for skatter og afgifter (Foighel)

## Forslag

til

### Lov om ændring af lov om beskatning ved fusion af aktieselskaber m.v.

#### § 1

I lov om beskatning ved fusion af aktieselskaber m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 495 af 24. september 1981, affattes § 8, stk. 6, således:

»Foreligger der ved fusionen i et af selskaberne underskud fra tidligere år, kan dette underskud uanset bestemmelsen i ligningslovens § 15 ikke bringes til fradrag ved det fortsættende selskabs indkomstopgørelse. Dette gælder dog ikke, når et moderselskab fusionerer med et datterselskab, hvormed det har været sambeskattet indtil fusionsdatoen og i de seneste 5 indkomstår forud herfor. Ved fradrag for tidligere års underskud efter kulbrinteskattelovens kapitel 2 og 3 finder 1.

pkt. tilsvarende anvendelse, medens 2. pkt. alene finder anvendelse, når selskaberne har været sambeskattet indtil fusionsdatoen og i de seneste 15 indkomstår forud herfor. Ligningsrådet kan dog tillade, at underskud fra et felt, jfr. kulbrinteskattelovens § 18, stk. 1, fra tidligere år i et af selskaberne kan bringes til fradrag ved det fortsættende selskabs indkomstopgørelse for feltet.«

#### § 2

Loven finder anvendelse på fusioner, der finder sted efter den 14. januar 1987. De hidtil gældende regler finder dog anvendelse, såfremt et moderselskab fusionerer med et datterselskab, hvormed det var sambeskattet den 14. januar 1987.

## *Bemærkninger til lovforslaget*

### *Til § 1*

Ifølge fusionslovens § 8, stk. 6, kan tidligere konstaterede skattemæssige underskud i et af de fusionerende selskaber som hovedregel ikke fratrækkes ved opgørelsen af det fortsættende selskabs skattepligtige indkomst uanset bestemmelsen i ligningslovens § 15.

Denne begrænsning i adgangen til underskuds-fremførsel gælder dog ikke ved fusion af moder- og datterselskaber, der har været sambeskattet indtil fusionsdatoen og i de seneste to indkomstår forud for fusionen.

Hovedsigtet med fusionslovens regler, der bygger på et successionsprincip, er at forhindre, at hensigtsmæssige strukturrationaliseringer hæmmes ud fra skattemæssige hensyn. Den særlige ordning for så vidt angår fusion mellem sambeskattede moder- og datterselskaber er begrundet i, at selskaberne ved en begrænsning i adgangen til at fremføre underskud i skattemæssig henseende ville blive stillet ringere, end hvis selskaberne undlod at fusionere og i stedet blot opretholdt den bestående sambeskatning.

På den anden side bør selskaberne ikke stilles bedre ved fusionen end ved at opretholde sambeskatningen.

Bestemmelsen i fusionslovens § 8, stk. 6, virkede i overensstemmelse med dette overordnede hensyn, så længe bestemmelsen i ligningslovens § 15 opererede med en tilsvarende to-års grænse for adgangen til underskuds-fremførsel. Efter at fristen i ligningslovens § 15 er blevet ændret fra to til fem år, er virkningen af reglen i fusionslovens § 8, stk. 6, imidlertid ikke længere skattemæssigt neutral.

Sådan som loven nu er udformet, kan underskud, der er oparbejdet i det ophørende selskab i årene forud for sambeskatningen, bringes til fradrag i medfør af ligningslovens § 15 ved det fortsættende selskabs indkomstopgørelse, blot selskaberne ved fusionen har været sambeskattet i de seneste to indkomstår forud for fusionsdatoen. Selskaberne bliver herved stillet bedre ved fusionen, end hvis selskaberne havde valgt blot at op-

retholde den bestående sambeskatning. Efter de gældende sambeskatningsregler kan underskud fra årene forud for sambeskatningen kun fradrages i overskud indtjent af samme selskab.

Det foreslås derfor, at fusionslovens § 8, stk. 6, bringes i overensstemmelse med reglerne om sambeskatning. Herefter kan underskud fra tiden før fusionen ikke fradrages ved det fortsættende selskabs indkomstopgørelse, medmindre selskaberne har været sambeskattede indtil fusionsdatoen og i de seneste fem indkomstår forud herfor. Ændring af »skatteår« til »indkomstår« er en præcisering af hidtidig praksis. Fusionslovens § 8, stk. 6, 2. pkt., har hidtil været fortolket på den måde, at selskaberne skal være sambeskattet i de seneste to indkomstår forud for fusionen.

Fristen for adgangen til underskuds-fremførsel i ligningslovens § 15 på 5 år er udvidet til 15 år for underskud omfattet af kulbrinteskattelovens kapitel 2 og 3. Regler om underskuds-fremførsel er indsat i kulbrinteskattelovens § 11, stk. 1, § 18, stk. 1, og § 19, stk. 2. For dels at præcisere de allerede gældende regler og dels at imødegå en mulighed for skattearbitrage inden for kulbrinteskattelovens område, foreslås § 8, stk. 6, udvidet med et tredje punktum. I dette punktum præciseres således, at ved fusion kan et underskud fra tidligere år ikke bringes til fradrag ved det fortsættende selskabs indkomstopgørelse. Der gives dog adgang til underskuds-fremførsel ved fusion af et moderselskab og datterselskab, når selskaberne har været sambeskattet indtil fusionsdatoen og i de seneste 15 indkomstår forud herfor.

Ved opgørelse af beskatningsgrundlaget for kulbrinteskatten i henhold til kulbrinteskattelovens kapitel 3, opgøres indkomsten felt for felt, jfr. kulbrinteskattelovens § 12, stk. 2. Dette medfører, at underskud fra et felt ikke kan bringes til fradrag i overskuddet fra et andet felt før ved endeligt ophør af produktionen fra det pågældende felt. Feltbeskatningsprincippet sammenholdt med fusionslovens bestemmelser kan derfor indebære, at feltunderskud fra tidligere år fortabes ved fusionen, selv om den samlede kulbrintevirksomhed i det berørte

selskab på fusionstidspunktet udviser overskud. Dette forekommer ikke hensigtsmæssigt og vil betyde, at fusionslovens bestemmelser virker mere indskrænkende over for virksomheder, der er omfattet af kulbrinteskatteloven end over for andre virksomheder. For at ligestille kulbrintevirksomhed med anden virksomhed foreslås derfor indsat et 4. punktum, der bemyndiger ligningsrådet til at tillade, at feltunderskud, jfr. kulbrinteskattelovens § 18, stk. 1, fra tidligere år i et af selskaberne kan bringes til fradrag ved det fortsættende selskabs indkomstopgørelse for det pågældende felt.

Feltbeskatningsprincippet i kulbrinteskatteloven bevirker, at der normalt ikke er mulighed for skat-tearbitrage i forbindelse med opgørelsen af indkomsten for de enkelte felter. Der vil derfor heller ikke normalt være betænkeligheder ved at give tilladelse til hel eller delvis fradrag for feltunderskud fra tidligere år ved det fortsættende selskabs indkomstopgørelse.

I tilfælde, hvor to eller flere selskaber, der er

omfattet af fusionen, ejer andele i samme felt, er det dog en betingelse for ligningsrådets tilladelse, at der ved det fortsættende selskabs indkomstopgørelse foretages en særskilt feltopgørelse for hver enkelt feltandel.

#### *Til § 2*

Loven finder anvendelse på fusioner, der finder sted senere end datoen for lovforslagets fremsættelse. Fusionen anses at finde sted på det tidspunkt, hvor den efter de selskabsretlige regler får retsvirkning, og må ikke forveksles med den skattemæssige fusionsdato, jfr. fusionslovens § 5.

Selskaber, som inden denne dato er sambeskattet, må kunne påregne, at de gældende regler i fusionsloven om fremførsel af underskud fra tidligere år finder anvendelse. Lovændringen finder derfor ikke anvendelse på fusioner mellem selskaber, der er sambeskattet på datoen for lovforslagets fremsættelse.

**Bilag**

*I dette bilag er (med mindre skrift)  
indsat den gældende formulering af de bestemmelser,  
der berøres af lovforslaget*

**§ 1**

I lov om beskatning ved fusion af aktieselskaber m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 495 af 24. september 1981, affattes § 8, stk. 6, således:

»Foreligger der ved fusionen i et af selskaberne underskud fra tidligere år, kan dette underskud uanset bestemmelsen i ligningslovens § 15 ikke bringes til fradrag ved det fortsættende selskabs indkomstopgørelse. Dette gælder dog ikke, når et moderselskab fusionerer med et datterselskab, hvormed det har været sambeskattet indtil fusionsdatoen og i de seneste 5 indkomstår forud herfor. Ved fradrag for tidligere års underskud efter kulbrinteskattelovens kapitel 2 og 3 finder 1. pkt. tilsvarende anvendelse, medens 2. pkt.

alene finder anvendelse, når selskaberne har været sambeskattet indtil fusionsdatoen og i de seneste 15 indkomstår forud herfor. Ligningsrådet kan dog tillade, at underskud fra et felt, jfr. kulbrinteskattelovens § 18, stk. 1, fra tidligere år i et af selskaberne kan bringes til fradrag ved det fortsættende selskabs indkomstopgørelse for feltet.«

**§ 8. — — —**

*Stk. 6.* Foreligger der ved fusionen i et af selskaberne underskud fra tidligere år, kan dette underskud uanset bestemmelsen i ligningslovens § 15 ikke bringes til fradrag ved det fortsættende selskabs indkomstopgørelse. Dette gælder dog ikke, når et moderselskab fusionerer med et datterselskab, hvormed det har været sambeskattet indtil fusionsdatoen og i de seneste 2 skatteår forud herfor.