

Lovforslag nr. L 207. Fremsat den 10. februar 1988 af Pia Gjellerup (S), Helen Beim (S), Erling Christensen (S), J.K. Hansen (S), Jytte Hilden (S), Lykketoft (S) og Stavad (S)

Forslag

til

Lov om ændring af ligningsloven, personskatteloven og virksomhedsskatteloven

(Begrænsning af underskudsfræmførsel ved akkord m.v.)

§ 1

I lov om påligningen af indkomst- og formueskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 829 af 19. november 1987, som ændret senest ved § 2 i lov nr. 36 af 29. januar 1988, foretages følgende ændring:

I § 15 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»Stk. 2. Det underskud, der efter stk. 1 kan fradrages i den skattepligtige indkomst for et efterfølgende indkomstår, nedsættes med det beløb, hvormed den skattepligtiges gældseftergivelse i et forudgående indkomstår som led i en tvangsakkord eller en frivillig akkord overstiger den skattepligtiges omkostninger ved akkorden.«

Stk. 2-6 bliver herefter stk. 3-7.

§ 2

I lov om indkomstskat og formueskat for personer m.v. (personskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 623 af 18. september 1987, som ændret senest ved § 1 i lov nr. 36 af 29. januar 1988, foretages følgende ændring:

I § 13 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»Stk. 2. Det underskud, der efter stk. 1 kan fradrages i den skattepligtige indkomst for et efterfølgende indkomstår, nedsættes med det

beløb, hvormed den skattepligtiges gældseftergivelse i et forudgående indkomstår som led i en tvangsakkord eller en frivillig akkord overstiger den skattepligtiges omkostninger ved akkorden.«

Stk. 2-5 bliver herefter stk. 3-6.

§ 3

I lov nr. 144 af 19. marts 1986 om indkomstbeskatning af selvstændige erhvervsdrivende (virksomhedsskatteloven) foretages følgende ændring:

I § 13 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»Stk. 2. Det underskud, der efter stk. 1 kan fradrages i den skattepligtige indkomst for et efterfølgende indkomstår, nedsættes med det beløb, hvormed den skattepligtiges gældseftergivelse i et forudgående indkomstår som led i en tvangsakkord eller en frivillig akkord overstiger den skattepligtiges omkostninger ved akkorden.«

Stk. 2-5 bliver herefter stk. 3-6.

§ 4

Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende og har virkning for akkorder eller gældssaneringer, der stadfæstes eller indgås den 10. februar 1988 eller senere.

ålf000207988

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Baggrunden for lovforslaget

Reglerne i ligningslovens § 15, personskattelovens § 13 og virksomhedskattelovens § 13 indebærer, at et opgjort underskud i den skattepligtige indkomst for et indkomstår kan fradrages ved indkomstopgørelsen for de følgende 5 indkomstår. Mest muligt skal modregnes i førstkommande år.

Reglen anviser ingen begrænsninger i sig selv, men den administrative praksis har været, at en bortakorderet gæld som hovedregel er blevet modregnet i skattemæssige underskud, dér fremføres. Baggrunden herfor har været, at der ved en akkord sker en definitiv eftergivelse af gælden. Når gældsforpligtigheden ikke længere eksisterer, er forudsætningen for udgiftsfradraget dermed bortfaldet.

Denne praksis, der følger de almindelige skatteretlige principper, blev imidlertid underkendt ved Højesterets dom, jf. UfR 1986, p. 462. Flertallet i Højesteret nåede i denne sag frem til, at størrelsen af det fremførselsberettigede beløb ikke skal påvirkes af en mellemkommende gældseftergivelse i form af en akkord. Der blev ved dommen bl.a. lagt vægt på, at ligningslovens § 15 hverken efter sin ordlyd eller efter forarbejderne giver støtte for den anvendte indskrænkende fortolkning.

Det resultat, som Højesteret nåede til, kan ikke anses for hensigtsmæssigt eller rimeligt ud fra en retspolitisk betragtning, da det bryder med de almindelige skatteretlige principper, og da det strider mod den almindelige retsopfattelse. I akkordtilfælde bliver debitor helt eller delvis frigjort fra sin gæld, hvorfor der er sikkerhed for, at han ikke vil komme til at betale det beløb, hvormed gælden er nedsat. Kreditor har således kunne fradrage det fra hans side akkorderede beløb som en driftsudgift, mens debitor har kunnet frigøre sig fra gælden, fortsat opnå fradrag i den skattepligtige indkomst ved fuld fremførselsret af underskud. Det samme skyldforhold kunne altså udløse et skattemæssigt fradrag for begge parter.

Denne mulighed har i tiden efter højesteretsdommen åbnet for en uønsket spekulation.

Det mest omtalte eksempel på den form for spekulation oplevede man i 1987, hvor Flexplan Gruppen udbød og solgte skattemæssige underskud på over 600 mio. kr. Den gæld, der modsvarede dette underskud, var for længst afskrevet gennem en tvangsakkord på 80 pct.

Der er siden salget af Flexplan-underskuddet gennemført en begrænsning i retten til at fremføre underskud til modregning i kapitalindkomst. Desværre lykkedes det ikke Socialdemokratiet at samle flertal i Folketinget for en mere effektiv begrænsning af retten til at handle med skattemæssige underskud i selskaber. Også derfor er en gennemførelse af nærværende lovforslag yderst påtrængende.

Havde lovforslaget været vedtaget på det tidspunkt, hvor Flexplan Gruppen havde opnået ovennævnte tvangsakkord, skulle den eftergivne gæld have været modregnet i det fremførte skattemæssige underskud og dermed have forhindret spekulationsmuligheden med salg heraf.

2. Lovforslagets indhold

I Skattelovrådets betænkning nr. 1101/1987 om de skattemæssige regler i forbindelse med konkurs og akkord m.v., afgivet den 9. februar 1987, anvises, på hvilken måde den ønskede begrænsning kan opnås. Forslaget gælder akkord og gældssanering under ét.

Den praksis, der var anvendt før den ovenfor refererede højesteretsdom, udelukkes som anvendelig, da en tilstrækkelig sikker forbindelse, som forudsættes mellem den eftergivne fordring og det fremførte underskud, ikke kan fastslås.

Skattelovrådet anviser derfor en metode, hvor adgangen til at fremføre underskuddet begrænses med et beløb, der svarer nøje til akkordfordelen uden at skele til, om der er nogen forbindelse mellem den nedsatte gæld og det underskud, der ønskes fremført. Ikke-fradragsberettigede omkostninger afholdt i forbindelse med akkorden reducerer det beløb, som underskudsframsførslen begrænses med, idet værdien af

akkorden begrænses med de omkostninger, som debitor har afholdt for at kunne gennemføre akkorden.

Begrænsningen foretages i underskudsfrømslens på den beskrevne måde ved tvangsakkord uden for konkurs, generelle frivillige akkorder m.v. samt gældssanering uden for konkurs.

3. Lovforslagets relation til anden lovgivning og praksis

Den hidtil anvendte praksis, hvorefter indkomstansættelserne for indkomstårene forud for akkordåret ikke påvirkes af en akkord, berøres ikke af lovforslaget. Den gældsfrigørelse, der skyldes forældelse eller præklusion, skal fortsat ikke medføre, at adgangen til at fremføre underskud begrænses, medmindre der er tale om en gave eller et tilskud fra kreditor til debitor.

Med henvisning til kildeskattelovens § 22 ønskes der ingen ændring ved dette lovforslag for adgangen til at fradrage udgifter i akkordåret for akkorden i indtægter erhvervet efter akkorden.

Endelig skal det bemærkes, at skattereglerne for konkurs, i tilfælde hvor konkursen afløses af en tvangsakkord eller af en gældssanering, fortsat skal anvendes upåvirkede af dette lovforslag.

4. Lovforslagets administrative og økonomiske konsekvenser

De foreslåede ændringer vil ikke give anledning til merarbejde for skattemyndighederne, da den foreslåede begrænsning skal beregnes ud fra helt åbenlyse og tilgængelige angivelser.

Der må påregnes et væsentligt provenu svarende til skatteværdien af summen af akkorderede beløb i et indkomstskaatår. Da der er en fremførselsret på 5 år, vil den fulde virkning først vise sig efter 5 år – med størst gennemslagskraft i det første år. På grund af den senere afregning af selskabsskat vil der yderligere ske en udsættelse af provenuvirkningen.

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Bestemmelsen begrænser adgangen til at fremføre underskud med et beløb svarende til gældseftergivelse som led i en tvangsakkord eller en frivillig akkord med fradrag af den skattepligtiges omkostninger ved gennemførelsen af akkorden. Bestemmelsen gælder for indkomstskaatpligtige selskaber.

Til § 2

Som til § 1, blot gældende for skattepligtige personer m.v.

Til § 3

Som til § 1, blot gældende for virksomheder, som skattemæssigt behandles under virksomhedsskaatordningen.

Til § 4

For at begrænse mulighederne for yderligere spekulation i retten til at fremføre underskud, foreslås loven at gælde for akkorder m.v., der stadfæstes eller indgås den 10. februar 1988 eller senere.