

Til lovforslag nr. L 8. Betænkning afgivet af Skatteudvalget den 21. maj 1991

Betænkning

over

Forslag til lov om ændring af forskellige skattelove og konkursloven

(Underskud ved tvangsakkord uden for konkurs og gældssanering uden for konkurs m.v. og ændringer som følge af konkurskatteloven)

Udvalget har behandlet lovforslaget i en række møder og har herunder stillet spørgsmål til skatteministeren, som denne har besvaret skriftligt.

Nogle af udvalgets spørgsmål til skatteministeren og dennes svar herpå optrykkes som bilag til betænkningen.

Der er af skatteministeren og et mindretal stillet ændringsforslag, hvorom henvises til de ledsagende bemærkninger.

Herefter indstiller et *flertal* (Det Konservative Folkepartis, Venstres, Fremskridtspartiets, Centrum-Demokraternes, Det Radikale Venstres og Kristeligt Folkepartis medlemmer af udvalget) lovforslaget til *vedtagelse* med de af skatteministeren stillede ændringsforslag.

Et *mindretal* (Socialdemokratiets og Socialistisk Folkepartis medlemmer af udvalget) indstiller lovforslaget til *vedtagelse* med de stillede ændringsforslag med undtagelse af ændringsforslag nr. 4 og 6. Mindretallet vil stemme imod disse ændringsforslag.

Et flertal inden for mindretallet (Socialdemokratiets medlemmer af udvalget) henviser til det under lovforslag nr. L 7 (konkurskatteloven) afgivne betækningsbidrag og de stillede ændringsforslag med bemærkninger, som i vidt omfang belyser de problemer, der ikke løses med lovforslag nr. L 7 og nærværende lovforslag (L 8). Såfremt Socialdemokratiets æn-

dringsforslag til lovforslag nr. L 7 bliver vedtaget ved 2. behandling, vil de tilsvarende ændringsforslag (tilrettet emnerne i nærværende lovforslag) blive stillet mellem 2. og 3. behandling af lovforslaget.

Mindretallet anser lovforslagene nr. L 7 og L 8 for at være forslag, der samlet gør den skattemæssige behandling af gældsopgør klarere og en del bedre, men det er ikke tilfredsstillende, at der efterlades iøjnefaldende problemer.

Et mindretal inden for mindretallet (Socialistisk Folkepartis medlemmer af udvalget) bemærker, at det er logisk, at skattekrav omfattes af akkorden, men modsætningsvis forekommer det tilsvarende ulogisk, når skatteministeren med ændringsforslag nr. 4 og 6 ikke også lader underskudsforefærdelser omfatte af akkorden med nedskrivning til følge.

Ændringsforslag

Af *skatteministeren*, tiltrådt af *udvalget*:

Til titlen

1) Undertitlen affattes således:

»(Underskud ved tvangsakkord og gældssanering m.v. og ændringer som følge af konkurskatteloven)«.

Til § 1

2) I den under nr. 1 foreslåede § 15, stk. 2, affattes 1. pkt. således:

»Hvis en skattepligtig i et indkomstår opnår en tvangsakkord, nedsættes uudnyttede, fradragsberettigede underskud fra det pågældende og tidligere indkomstår med det beløb, hvorved gælden er nedsat.«

Til § 2

3) I den foreslåede § 13 a, stk. 1, affattes 1. pkt. således:

»Opnår en person i et indkomstår en tvangsakkord eller en gældssanering, nedsættes uudnyttede, fradragsberettigede underskud hos den skattepligtige fra det pågældende og tidligere indkomstår med det beløb, hvorved gælden er nedsat.«

Af *skatteministeren*, tiltrådt af et flertal (udvalget med undtagelse af S og SF):

4) I den foreslåede § 13 a affattes stk. 2 således:

»Stk. 2. I det omfang det beløb, hvorved underskuddet skal nedsættes efter stk. 1, ikke er blevet anvendt til nedsættelse af underskud hos skyldneren, skal det bruges til at nedsætte underskud efter reglerne i stk. 1 og efter virksomhedsskattelovens § 13, stk. 6, vedrørende skyldnerens virksomhed hos den samlevende ægtefælle, hvis denne driver den pågældende virksomhed.«

Til § 3

Af *skatteministeren*, tiltrådt af *udvalget*:

5) I det under nr. 2 foreslåede § 13, stk. 6, affattes 1. pkt. således:

»Hvis en skattepligtig i et indkomstår opnår en tvangsakkord eller en gældssanering, nedsættes uudnyttede, fradragsberettigede underskud i virksomhedsindkomsten fra det pågældende og tidligere indkomstår med det beløb, hvorved gælden er nedsat.«

Af *skatteministeren*, tiltrådt af et flertal (udvalget med undtagelse af S og SF):

6) I den under nr. 2 foreslåede § 13, stk. 6, affattes sidste pkt. således:

»Hvis underskud fra flere indkomstår skal nedsættes efter 1.–2. pkt, nedsættes tidligere års underskud før senere års underskud.

Til § 6

Af et mindretal (SF), tiltrådt af et mindretal (S):

7) Paragraffen udgår.

Af *skatteministeren*, tiltrådt af *udvalget*:

8) Efter nr. 2 indsættes som nyt nummer:

»01. § 158, stk. 1, affattes således:

»Akkorden omfatter fordringer, der er stiftet inden akkordforhandlingens åbning, jf. § 167, samt krav på særlig indkomstskat vedrørende indkomst før akkordens slutning.«

9) Efter nr. 2 indsættes som nyt nummer:

»02. § 199, stk. 1, 1. pkt., affattes således:

»Kendelsen om gældssanering omfatter fordringer, der er stiftet inden gældssaneringsansøgningens indledning, jf. § 206, samt krav på særlig indkomstskat vedrørende indkomst, før kendelsen om gældssanering afsiges.«

Bemærkninger

Til nr. 1, 2, 3 og 5

Ændringsforslagene er konsekvensændringer som følge af ændringsforslagene til forslag til konkursskattelov (L 7) om en sidestilling af tvangsakkord i konkurs med tvangsakkord uden for konkurs og af gældssanering i konkurs med gældssanering uden for konkurs.

Til nr. 4 og 6

Efter formuleringen i lovforslagets § 2 (personskattelovens § 13 a, stk. 2) og § 3 (virksomhedsskattelovens § 13, stk. 6) synes det forudsat, at det beløb, hvorved et underskud efter lovforslaget skal nedsættes, kan anvendes til nedsættelse af skyldnerens »resterende virksomhedsskat«.

»Resterende virksomhedsskat« efter virksomhedsskattelovens § 10, stk. 3, er udtryk for, at skyldneren har et tilgodehavende for meget betalt skat, der, i modsætning til anden overskydende skat, ikke udbetales, men derimod kan fremføres i fem år til fradrag i anden

skat. Den resterende virksomhedsskat har imidlertid ingen forbindelse med det underskud, der efter lovforslaget begrænses ved en akkord eller en gældssanering.

Det har derfor ikke været meningen med lovforslaget, at skyldnerens »resterende virksomhedsskat« skal nedsættes med det beløb, hvorved skyldnerens underskud skal nedsættes. Dette fremgår også af bemærkningerne til lovforslaget. Det foreslås, at lovforslagets §§ 2 og 3 redigeres i overensstemmelse hermed.

Til nr. 7

Der henvises til de meget udførlige bemærkninger til lovforslag L 31, forslag til lov om ændring af konkursloven. (Konkursprivilegium for A-skat og merværdiafgift. Told- og skattemyndighedernes overtagelse af bobehandlingen ved konkurs af visse virksomheder), som giver konkursprivilegium for A-skat og merværdiafgift. Lovforslagets § 6 er utilstrækkelig, fordi det fortsat er uklart, hvornår akkord foreligger. Det er fortsat sådan, at de, der har været i stand til løbende at udnytte det underskud, der akkorderes væk via f.eks. sambeskatning (både ægtefæller og selskaber), i realiteten fastholder den fulde fradragsret.

Socialistisk Folkeparti mener fortsat, at reglerne om underskudsfræførsel for selskaber er utilstrækkelige, hvorfor den omfattende handel med underskudsselskaber ikke ophører.

Socialistisk Folkeparti mener, der bør en stramning til, f.eks. i retning af de tyske regler, jf. spørgsmål nr. 11.

Til nr. 8 og 9

Ændringsforslagene indebærer, at krav på særlig indkomstskat omfattes af akkorden eller gældssaneringen, når blot kravet vedrører indkomst, der tjenes, inden akkorden slutes eller gældssaneringskendelsen afsiges.

Ændringsforslagene begrundes med, at det må anses for rimeligt, at krav på særlig indkomstskat af indkomst, der realiseres, inden akkorden slutes, og som først inddrives i indkomståret efter det år, hvori kravet er opstået, på linie med andre kreditorers krav indgår i akkorden eller gældssaneringen.

Når krav på særlig indkomstskat bliver omfattet af akkorden eller gældssaneringen, vil det medføre et provenutab. Det er ikke muligt at skønne nærmere over provenutabets størrelse, men det må antages at være af meget begrænset størrelse.

Pia Gjellerup (S) fmd. Klaus Hækkerup (S) Anna-Marie Meldgaard (S) Trøjborg (S)

Stavad (S) Ove Fich (S) Jes Lunde (SF) Jens Thoft (SF) Bente Juncker (CD)

Aagaard (KF) Pernille Sams (KF) Peter Brixtofte (V) nfm. Svend Heiselberg (V)

Svend Aage Jensby (V) Ole Donner (FP) Elisabeth Arnold (RV) Kofod-Svendsen (KRF)

Nogle af udvalgets spørgsmål til skatteministeren og dennes besvarelse heraf:

Spørgsmål 8:

»Kan selskaber fratække renteudgifter, hvis det viser sig, at disse renteudgifter aldrig betales – f.eks. ved,

- at gælden og de tilskrevne renter eftergives,
- at renterne eftergives,
- at gælden med tilskrevne renter konverteres til aktiekapital,
- at gælden med tilskrevne renter konverteres til aktiekapital, hvorefter aktiekapitalen nedskrives tilsvarende?»

Svar:

Selskaber kan i ingen af de nævnte tilfælde fratække renteudgifter, idet disse først anses for betalt, når der sker kontant betaling.

Spørgsmål 10:

Det bedes vedrørende den foreslåede § 6 oplyst, hvilke provenutab der forventes med denne regels indførelse. Det bedes nærmere begrundet, at det offentlige her skal fraskrive sig sin ret til at få de aktuelle skatter – der jo ofte er udskudte skatter vedrørende tidligere års skattemæssige af- og nedskrivninger – betalt.

Det bedes oplyst, hvorledes forslaget er afstemt med oplysningerne i bemærkningerne til L 4 om øget provenu ved mere effektiv restan-
ceinddrivelse.

Svar:

Den foreslåede ændring af konkursloven i § 6 medfører, at krav på selskabsskat for det indkomstår, hvori konkursdekretet afsiges, og senere indkomstår får status som simple krav i konkursboet. Det er således krav på skat af konkursindkomst, der herved får status som simple krav.

Ændringen vil isoleret set medføre et provenutab, men da det antagelig vil være ret sjældent, at konkursboer bliver skattepligtige, vil provenutabet være af en forholdsvis begrænset

størrelsesorden. Der foreligger ikke statistiske oplysninger, der gør det muligt nærmere at bedømme størrelsen heraf.

Den foreslåede ændring af disse skattekravs status i konkursboet skyldes, at de skattekrav, der opstår under boets behandling, er af en anden beskaffenhed end de øvrige gældsposter, der omfattes af konkurslovens § 93, nr. 3. De skattekrav, der opstår gennem konkursboets behandling, er ganske vist gæld, der pådrages boet under dets behandling. Skattekravene opstår imidlertid som en uundgåelig følge af selve konkursbehandlingen, der går ud på at realisere boets aktiver til fordeling blandt kreditorerne. En realisation kan udløse betydelige skattekrav, som ikke nødvendigvis kan indfries gennem realisation af friværdien. Ofte er aktiverne nemlig behæftede, og provenuet vil derfor i første omgang gå til fordeling blandt panthaverne i aktivet som separatister.

Hertil kan føjes, at det ofte er noget tilfældigt, om et aktiv realiseres før eller efter konkursen. Den skattepligtige fortjeneste vil ofte være opstået over en årrække, men skattepligten indtræder først ved realisationen. Hvis virksomheden i tiden inden konkursen har foretaget skattemæssige afskrivninger, der måske væsentligt overstiger aktivets værdiforringelse, vil det være virksomheden, der har opnået skattebesparelsen før konkursen, mens konkursboet belastes med skatten af de genvundne afskrivninger.

Forslaget er på dette punkt i overensstemmelse med både Skattelovrådets anbefalinger og udtalelsen fra Justitsministeriets konkurslovudvalg. Konkurslovudvalget anfører således, at udvalget finder, at konkursretlige synspunkter taler for en gennemførelse af Skattelovrådets forslag om, at skattekrav, der opstår under konkursen, alene kan stilles som simple krav. Udvalget bemærker i denne forbindelse, at forslaget er i overensstemmelse med konkurslovudvalgets generelle synspunkter om det

ønskelige i en begrænsning af fortrinsberettigede krav i konkurs.

Ændringen antages ikke at medføre større restancer, idet de udækkede skattekrav dels bortfalder ved tvangsakkord eller må afskrives som uerholdelige ved selskabets opløsning.

Spørgsmål 11:

I Tyskland er der i forbindelse med skattereforment indført regler, der skal standse handelen med underskudsselskaber. Ifølge disse regler kan skattemæssige underskud i selskaber ikke fremføres i følgende tilfælde:

- Selskabets erhvervsaktivitet er ophørt.
- Mere end 75 pct. af aktiekapitalen har skiftet ejere.
- Selskabet har påbegyndt ny aktivitet.

Ministeren bedes fremsende en nærmere beskrivelse af baggrunden for de nye tyske regler og deres konkrete udformning.

Ministeren bedes oplyse, om det ikke er påtrængende, at der snarest indføres lignende regler her i landet.

(Spørgsmålene har tidligere været stillet i folketingsåret 1990/91, 1. samling, jf. L 7).

Svar:

På baggrund af foreliggende oplysninger kan jeg meddele følgende:

De tyske regler om begrænsning af selskabers adgang til at fratække underskud fremgår af selskabsskattelovens § 8, stk. 4, der er gennemført i forbindelse med skattereformlovene for 1990.

Det er herefter en forudsætning for, at et underskud kan fratækkes, at det selskab, der fratækker underskuddet er såvel retligt som økonomisk identisk med det selskab, hvori underskuddet er opstået.

Økonomisk identitet foreligger især ikke, når mere end $\frac{3}{4}$ af et selskabs andele har skiftet ejer og selskabet derefter har genoptaget sin virksomhed med overvejende ny erhvervs kapital.

Det tyske forbundsfinansministerium har i skrivelse af 11. juni 1990 fastsat nærmere regler for anvendelsen af § 8, stk. 4, i selskabsskatteloven:

Hovedanvendelsesområde

Det fremgår af skrivelsen, at kravet om selskabets retlige og økonomiske identitet bety-

der, at der især skal nægtes fradrag for underskud, når følgende forhold gør sig gældende:

- a) Selskabet har indstillet sin erhvervsvirksomhed,
- b) mere end $\frac{3}{4}$ af dets andele har skiftet ejer,
- c) der er overvejende tilført ny erhvervs kapital og
- d) selskabet har genoptaget sin erhvervs virksomhed.

I skrivelsen er de forskellige punkter nærmere defineret. Af skrivelsen fremgår bl.a.:

Selskabet har indstillet sin erhvervsvirksomhed, hvis det i økonomisk forstand er ophørt med at udøve virksomheden. Det betyder, at virksomheden kan være ophørt, selv om udestående fordringer og forpligtelser endnu ikke er afviklet. Derimod anses virksomheden ikke for ophørt, hvis selskabet alene skifter virkefelt eller bortforpagter hele virksomheden.

Ved afgørelsen af, hvor stor en del af virksomhedens andele der er overdraget, er det uden betydning, om overdragelsen er sket mod eller uden vederlag. Overdragelse som følge af arvefald er dog ikke omfattet af reglerne om begrænsning af fradrag for underskud.

Grænsen på 75 pct. af andelene relaterer sig til den nominelle kapital. Det er i øvrigt uden betydning, om andelene overdrages til nuværende eller nye aktionærer. Det afgørende er, at mere end 75 pct. bliver overdraget.

Tilførsel af ny kapital er ikke ensbetydende med, at selskabet skal have været uden formue eller forgældet. Der kan således også være tale om, at den økonomiske identitet ikke er til stede, selv om selskabet på tidspunktet for overdragelse af andelene havde formue.

Ved tilførsel af ny erhvervs kapital forsvinder den økonomiske identitet kun, hvis den tilførte kapital overstiger den kapital, der endnu findes i virksomheden.

Genoptagelse af erhvervs virksomhed betyder, at selskabet efter at have indstillet sin erhvervs virksomhed og skiftet ejerkreds samt fået tilført ny kapital, genoptager erhvervs virksomheden. Dette gælder uanset, om der er tale om genoptagelse af den hidtidige virksomhed, eller om der drives virksomhed på et andet eller et tilsvarende område.

Andre områder

Reglerne om begrænsning i adgangen til at fratække underskud gælder ifølge skrivelsen

ikke alene for kapitalselskaber, men også for andre selskaber. Overdragelsen af mere end 75 pct. af andelene relaterer sig i sidstnævnte tilfælde til andels- eller medlemsrettigheder.

Herudover er fradrag for underskud også udelukket i situationer, der erhvervsmæssigt svarer til hovedanvendelsesområdet. Dette er nærmere beskrevet i skrivelsen.

Til orientering vedlægger jeg kopi dels af de tyske regler om begrænsning af fradrag for underskud dels af den nævnte skrivelse af 11. juni 1990 fra det tyske forbundsfinansministerium, optrykt i henholdsvis Steuergesetze I, Textsammlung mit Verweisungen und Sachverzeichnis, Stand: 3. oktober 1990 og Deutsches Steuerrecht 1990, Heft. 15/16. Besvarelsen er baseret herpå.

Skatteministeriet er ikke i besiddelse af nærmere oplysninger om baggrunden m.v. for de tyske regler om underskudsbegrænsning. Som følge heraf kan jeg heller ikke udtale mig om, hvorvidt det er påtrængende, at der snarest indføres lignende regler her i landet.

§ 8. Ermittlung des Einkommens

(1) Was als einkommen gilt und wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und dieses Gesetzes.

(2) Bei Steurpflichtigen, die nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zur Führung vom Büchern verpflichtet sind, sind alle Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln.

(3) Für die Ermittlung des Einkommens ist es ohne Bedeutung, ob das Einkommen verteilt wird. Auch verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Ausschüttungen jeder Art auf Genussrechte*, mit denen das Recht auf Beteiligung am Gewinn und am Liquidationserlös der Kapitalgesellschaft verbunden ist, mindern daß Einkommen nicht.

(4)** Voraussetzung für den Verlustabzug nach § 10d des Einkommensteuergesetzes ist bei einer Körperschaft, daß sie nicht nur rechtlich, sondern auch wirtschaftlich mit der Körperschaft identisch ist, die den Verlust erlitten hat. Wirtschaftliche Identität liegt insbesondere dann nicht vor, wenn mehr als drei Viertel der Anteile an einer Kapitalgesellschaft übertragen werden und die Gesellschaft danach ihren Geschäftsbetrieb mit überwiegend neuem Betriebs-

vermögen wieder aufnimmt. Entsprechendes gilt für den Ausgleich des Verlustes vom Beginn des Wirtschaftsjahres bis zum Zeitpunkt der Anteilsübertragung.

(4) [ab VZ 1990: (5)] Der Verlustrücktrag nach § 10d Abs. 1*** des Einkommensteuergesetz ist bei Kapitalgesellschaften und bei sonstigen Körperschaften im Sinne des § 43 nur vorzunehmen, soweit im Abzugsjahr das Einkommen den ausgeschütteten Gewinn übersteigt, der sich vor Abzug der Körperschaftsteuer ergibt und für den die Ausschüttungsbelastung nach § 27 herzustellen ist.

(5) [ab VZ 1990: (6)] Gewinne aus Anteilen an einem nicht steuerbefreiten Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts bleiben bei der Ermittlung des Einkommens ausser Ansatz. Eine mittelbare Beteiligung steht der unmittelbaren Beteiligung gleich.

(6) [ab VZ 1990: (7)] Bei Personenvereinigungen bleiben für die Ermittlung des Einkommens Beiträge, die auf Grund der Satzung von den Mitgliedern lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglieder erhoben werden, außer Ansatz.

(7) [ab VZ 1990: (8)] Besteht das Einkommen nur aus Einkünften, von denen lediglich ein Steuerabzug vorzunehmen ist, so ist ein Abzug von Betriebsausgaben oder Werbungskosten nicht zulässig.

Körperschaftsteuer

138. Anwendung des § 8 Abs. KStG i.d.F. des Steuerreformgesetzes 1990 (Verlustabzug im Falle des Mantelkaufs).

Schrb. BaF vom 11. juni 1990, IV B 7 - S 2745 - 7/90.

Unter Bezugnahme auf des Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird zur Frage der Anwendung des § 8 Abs. KStG in der Fassung des Steuerreformgesetzes 1990 (Verlustabzug im Falle des Mantelkaufs) wie folgt Stellung genommen:

1. Hauptanwendungsfall

Für den Verlustabzug nach § 10d EStG ist bei einer Körperschaft Voraussetzung, dass sie nicht nur rechtlich, sondern auch wirtschaftlich mit der Körperschaft identisch ist, die den Verlust erlitten hat. Der Verlustabzug ist daher bei einer Kapitalgesellschaft insbesondere zu ver-

sagen, wenn folgende Tatbestandsmerkmale erfüllt sind:

- a) Die Kapitalgesellschaft hat ihren Geschäftsbetrieb eingestellt.
- b) es sind mehr als $\frac{1}{4}$ ihrer Anteile übertragen worden,
- c) es ist überwiegend neues Betriebsvermögen zugeführt worden und
- d) die Kapitalgesellschaft hat ihren Geschäftsbetrieb wieder ausgenommen.

1.1. Einstellung des Geschäftsbetriebs

Die Kapitalgesellschaft hat ihren Geschäftsbetrieb eingesteilt, wenn sie im wirtschaftlichen Ergebnis aufgehört hat, werbend tätig zu sein. Die bloße Abwicklung noch ausstehender Forderungen und Verbindlichkeiten, etwa im Falle der Liquidation des Betriebes, steht in der Regel nicht der Annahme einer Einstellung des Geschäftsbetriebs entgegen. Nicht erforderlich ist, daß über den Betrieb ein Konkurs oder Vergleichsverfahren eröffnet worden oder eine Liquidation erfolgt ist. Der Geschäftsbetrieb ist dagegen nicht eingesteilt, wenn die Gesellschaft lediglich auf einem anderen Gebiet tätig wird oder ihren Geschäftsbetrieb im ganzen verpachtet.

1.2. Übertragung von mehr als 75 v.H. der Anteile

Für das Merkmal der Anteilsübertragung ist es unerheblich, ob die Übertragung entgeltlich oder unentgeltlich vorgenommen worden ist, der Anteilsübergang im Wege der Erbfolge ist dem gegenüber von § 8 Abs. KStG nicht erfaßt.

Die Grenze von mehr als 75 v.H. der Anteile bezieht sich bei Kapitalgesellschaften auf das Nennkapital.

Erwerber der Anteile können sowohl neue als auch bereits beteiligte Gesellschafter sein. Dabei ist es unerheblich, auf wie viele Erwerber sich die übertragenen Anteile verteilen. Entscheidend ist, dass insgesamt mehr als 75 v.H. der Anteile hinerworben werden.

1.3. Zuführung von überwiegend neuem Betriebsvermögen

Zuführung von neuem Betriebsvermögen bedeutet nicht, daß die Gesellschaft vermögenslos oder überschuldet gewesen sein muß. Ein Verlust der wirtschaftlichen Identität kann auch gegeben sein, wenn die Gesellschaft im

Zeitpunkt des Gesellschafterwechsels noch Vermögen hatte.

Die Zuführung von neuem Betriebsvermögen führt nur dann zum Verlust der wirtschaftlichen Identität, wenn das neu zugeführte Betriebsvermögen das noch vorhandene Vermögen übersteigt. Betriebsvermögen in diesem Sinne ist das Aktivvermögen. Maßgebend sind die Teilwerte des vorhandenen und des zugeführten Vermögens; etwaige immaterielle Wirtschaftsgüter bleiben außer Betracht, wenn sie bei der steuerlichen Gewinnermittlung nicht angesetzt werden dürfen.

1.4. Wiederaufnahme des Geschäftsbetriebs

Wiederaufnahme des Geschäftsbetriebs bedeutet, daß die Gesellschaft ihren Geschäftsbetrieb eingestellt hatte und nach dem Gesellschafterwechsel und der Zuführung neuen Vermögens wieder aufgenommen hat. Das gilt unabhängig davon, ob die Gesellschaft nach dem Gesellschafterwechsel und der Zuführung neuen Vermögens ihren bisherigen Geschäftsbetrieb wieder aufnimmt oder auf einem anderen oder ähnlichen Gebiet tätig wird.

2. Andere Anwendungsfälle

Der Ausschluß des Verlustabzugs nach § 8 Abs. KStG gilt nicht nur für Kapitalgesellschaften, sondern auch für andere Körperschaften. Die Übertragung von mehr als 75 v.H. der Anteile bezieht sich in diesen Fällen auf die beteiligungs- oder mitgliedschaftsähnlichen Rechte.

Darüber hinaus ist der Verlustabzug nach § 8 Abs. KStG auch in den Fällen ausgeschlossen, die dem Hauptanwendungsfall wirtschaftlich entsprechen. Dies ist auch dann der Fall, wenn die unter 1.a.) bis d) aufgeführten Maßnahmen in anderer zeitlicher Reihenfolge durchgeführt werden. Einem Gesellschafterwechsel durch Übertragung von mehr als 75 v.H. der Anteile sind z.B. gleichzusetzen:

- Die Kapitalerhöhung, bei der die neu eintretenden Gesellschafter die Einlage ganz oder teilweise leisten und nach der Kapitalerhöhung zu mehr als 75 v.H. beteiligt sind.
- Die Verschmelzung auf die Verlustgesellschaft, wenn nach der Verschmelzung die an der Verlustgesellschaft bisher nicht beteiligten Gesellschafter zu mehr als 75 v.H. beteiligt sind.

- Die Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in die Verlustkapitalgesellschaft, wenn nach der Einbringung neu hinzugekommene Gesellschafter zu mehr als 75 v.H. beteiligt sind.

Entsprechendes gilt, wenn anstelle von neuen Gesellschaftern oder neben diesen bereits beteiligte Gesellschafter nach den vorgenannten Maßnahmen zusammen um über 75 v.H. höher am Nennkapital beteiligt sind als vorher.

Eine dem Hauptanwendungsfall ebenfalls gleichstehende Gestaltung kann auch vorliegen, wenn seine Voraussetzungen nicht vollständig erfüllt sind, aber durch zusätzliche andere Maßnahmen die wirtschaftliche Identität der Körperschaft aufgegeben worden ist. In Ausnahmefällen kann daher auch die Übertragung von mehr als 75 v.H. der Stimmrechte ohne entsprechende Anteilsübertragung zu einem Verlust der wirtschaftlichen Identität der Körperschaft führen.

3. Umfang des Abzugsverbots

Das Verlustabzugsverbot nach § 8 Abs. Satz 1 und 2 KStG erstreckt sich nur auf die bisher nicht ausgeglichenen Verluste. Nach § 8 Abs. Satz 3 dürfen auch die Verluste vom Beginn des Wirtschaftsjahres bis zum Zeitpunkt des Gesellschafterwechsels nicht mit Gewinnen desselben Wirtschaftsjahres nach dem Gesellschafterwechsel verrechnet werden.

4. Auswirkungen auf die Gliederungsrechnung

Ist die wirtschaftliche Identität zu verneinen, führt dies zum Verbot des Verlustvortrags (§ 8 Abs. Sätze 1 und 2 KStG) bzw. des Verlustausgleichs (§ 8 Abs. Satz 3 KStG), nicht aber zu einem Wechsel des Steuersubjekts. Die Körperschaft hat daher die Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals fortzuführen. Der nach § 8 Abs. 4 Satz 3 KStG nicht ausgleichsfähige Verlust verringert das EK 02.

5. Zeitliche Anwendung

§ 8 Abs. 4 KStG ist bereits auf Veranlagungszeiträume vor 1990 anzuwenden, wenn die Rechtsgeschäfte, die zum Verlust der wirtschaftlichen Identität geführt haben, nach dem 23. juni 1988 abgeschlossen worden sind (§ 54 Abs. 4 KStG). Bei Abschluß der Rechtsgeschäfte bis zu diesem Zeitpunkt kommt § 8 Abs.

4 KWStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 1990 zur Anwendung.

Spørgsmål 15:

Ændres der ved gældende praksis i forbindelse med den skattemæssige behandling af tvangsauktioner, hvor der i dag ikke er symmetri, idet der efter praksis gives fradrag for renter, som anses for dækket før hovedstolen, mens praksis i forhold til pantekreditor er modsat, idet hovedstolen anses for at skulle være dækket før der foretages beskatning af renter?

I afkræftende fald ønskes det oplyst, hvorvidt der påtænkes en ændring.

Svar:

Lovforslaget indebærer ingen ændringer i den skattemæssige behandling af tvangsauktioner, ligesom der ikke er overvejelser om nogen ændringer heri.

Spørgsmål 17:

»Ad svar på spørgsmål 7, jf. bilag 7. Ministeren bedes oplyse, hvorledes denne regel så i praksis gennemføres.

Hvis der ikke sker betaling af renterne, foretages der så regulering i året, hvor fradraget er sket, eller sker det i året, hvor den manglende betaling konstateres?»

Svar:

I det omfang der, med den i ligningslovens § 5, stk. 7, angivne begrænsning, er givet fradrag for ikke-betalte forfaldne renter, skal ligningsmyndigheden påse, at der sker efterbeskatning af de tidligere fratrukne beløb.

Beskatningen sker i det indkomstår, hvori kreditors krav på renterne er forældet. Dette vil normalt være i det 5. indkomstår efter, at rentebeløbet er fratrukket ved indkomstopgørelsen.

I de tilfælde, hvor ligningsmyndigheden konstaterer, at der er fratrukket ikke betalte forfaldne renter ud over den i ligningslovens § 5, stk. 7, angivne begrænsning, sker der regulering i det eller de indkomstår, hvori renterne er fratrukket.

Spørgsmål 19:

»Ad svar på spørgsmål 9, jf. bilag 4. Ministeren bedes oplyse, hvornår disse renter kan fratækkes, som det angives i svaret? I og med de

ikke er tilskrevet, er de vel heller ikke forfaldne?

Hvorledes sker der indberetning fra pengeinstituttet af disse renter til rentekontrolsystemet?«

Svar:

Når et pengeinstitut ophører med rentetilskrivning, vil det normalt være på et tidspunkt, hvor debitor som følge af begrænsningen i ligningslovens § 5, stk. 7, ville være afskåret fra at trække renterne fra. Skulle det undtagelsesvis ske, at rentetilskrivningen ophører inden, vil debitor have fradragsret for den rente, som efter den oprindelige aftale med pengeinstituttet skulle have været tilskrevet, idet rentebeløbet må anses for forfaldent, medmindre pengeinstituttet har ydet henstand eller har eftergivet beløbet.

Bliver debitor på et senere tidspunkt i stand til helt eller delvis at indfri sin gæld, og pengeinstituttet i den anledning opgør de påløbne renter, kan disse fratrækkes i de indkomstår, de vedrører, naturligvis under forudsætning af, at de ikke allerede har været fratrukket løbende. Begrænsningen i ligningslovens § 5, stk. 7, gælder dog fortsat.

I medfør af skattekontrollovens § 8 P, stk. 2, nr. 2, skal pengeinstituttet oplyse skattemyndighederne om tilskrevne eller forfaldne renter. Indberetningen skal ske til Told- og Skattestyrelsen inden 25. januar i året efter udløbet af vedkommende kalenderår; sker indberetningen via edb-medium, er fristen dog den 1. februar.

Denne ubetingede pligt til at indberette alle tilskrevne renter kan medføre, at der i nogle – formentlig relativt få – tilfælde sker indberetning af renter, som ikke er fuldt ud fradragsberettigede, jf. den nævnte begrænsning i ligningslovens § 5, stk. 7. Det er i så fald skatteyderens pligt at berigtige det indberettede beløb i forbindelse med sin selvangivelse.

Ligningsmyndighederne kan i ligningsarbejdet kontrollere, om betingelserne for fradrag er til stede. Told- og Skattestyrelsen overvejer for tiden, hvordan ligningsmyndighedernes muligheder for at føre kontrol hermed kan forbedres.

Spørgsmål 20:

Ad svar på spørgsmål 2, jf. bilag 10

Skal ministerens svar forstås sådan, at der i skattemæssig henseende efter reglerne i lovforslaget er tale om en frivillig akkord, hvis der sker konvertering af et tilgodehavende til aktiekapital og de modtagne aktier ikke repræsenterer en værdi svarende til fordringens nominelle værdi?

Hvad menes med fordringens reelle værdi i svaret? Hvis der menes, at der kun er tale om akkord, hvis der sker en konvertering til aktier, der har en lavere værdi end fordringens reelle værdi, er svaret meningsløst.

Det er jo netop nedskrivningen af gælden fra den nominelle værdi til den reelle værdi, der normalt er målet med akkorden.

Svaret bedes belyst ved følgende eksempel:

Selskabet A har pr. 1. januar 1991 en aktiekapital på 3 mio. kr., men en regnskabsmæssig egenkapital på minus 5 mio. kr. Der er et skattemæssigt underskud fra skatteåret 1989/1990 på 6 mio. kr.

- A) Kreditorer for 10 mio. kr. tilbyder nu at give en frivillig akkord på 70 pct., således at gælden nedskrives med 7 mio. kr. og egenkapitalen bliver positiv med 2 mio. kr.
- B) Kreditorer for 10 mio. kr. tilbyder at konvertere 70 pct. af deres tilgodehavende til aktiekapital til pari, dvs. til aktier for 7 mio. kr. nominelt, hvorefter den nominelle aktiekapital på 10 mio. kr. nedskrives til nominelt 2 mio. kr. og selskabet herefter har en regnskabsmæssig egenkapital på 2 mio. kr.

Hvad er de skattemæssige konsekvenser for selskabet i de to situationer, hvis lovforslaget vedtages?

Svar:

Jeg kan tiltræde, at der ved afgørelsen af, om konverteringen af en kreditors fordring må anses som en frivillig akkord, jf. forslaget, må lægges vægt på, om aktiernes kursværdi svarer til fordringens nominelle værdi.

For så vidt angår spørgsmålet om de skattemæssige konsekvenser for et selskab i de to nævnte situationer, hvis lovforslaget vedtages, kan jeg oplyse følgende:

Tilfælde A

Under den forudsætning, at gældsnedsettelsen kan anses som en frivillig akkord, vil nedsettelsen efter den foreslåede bestemmelse til ligningslovens § 15, stk. 2, i dette tilfælde med-

Bilag til bet. o. lovf. vedr. forskellige skattelove m.m.

føre en begrænsning af selskabets ret til at fremføre underskud med 7 mio. kr. Det forudsættes herved, at ingen del af skyldnerens frigørelse for gældsforpligtelser er skattepligtig.

Tilfælde B

I dette tilfælde vil det afgørende være kursværdien af de aktier, der »erstatte« kreditors tilgodehavende. Der er ikke i spørgsmålet givet nogen oplysning om selskabets indtjeningsvæne og udbytteprocent, men på baggrund af de nævnte tal synes det ikke antageligt, at aktiekursen skulle blive 100. Forudsættes det f.eks., at kursen bliver 20 – idet der dog samtidig må tages højde for en vis kursstigning på grundlag af selskabets forbedrede økonomiske situation – vil konverteringen af tilgodehavendet være udtryk for en gældsnedskrivning på 5,6 mio. kr. (idet kreditorerne ved konverteringen af deres tilgodehavende til aktier reelt har eftergivet debitor 80 pct. af 7 mio. kr.). En sådan gældsned-sættelse kan efter omstændighederne anses som en frivillig akkord og vil i så fald medføre en begrænsning af selskabets ret til at fremføre underskud med 5,6 mio. kr.

Det tilføjes, at vurderingen af, om der foreligger en frivillig akkord principielt ikke påvirkes af valget mellem metoden i tilfælde A eller B.

Spørgsmål 22:

»Ad svar på spørgsmål 19, jf. bilag 16. Hvorledes skal første del af svaret forstås?

Er det ikke korrekt – som i spørgsmålet anført – at ikke beregnede renter på udlån fra pengeinstitutter ikke kan fratrækkes?

Netop det, at pengeinstituttet ikke beregner renter, er vel udtryk for en faktisk eftergivelse eller i hvert fald en henstand med betalingen.

I det omfang, lånere fratrækker renter vedrørende lån, hvor renten ikke er tilskrevet, er pengeinstituttet så skattepligtig af rentebeløbet?»

Svar:

Hvis en låntager i henhold til ligningslovens § 5, stk. 7, er berettiget til fradrag for en renteutgift, medfører den omstændighed, at pengeinstituttets rentetilskrivning ophører, ikke umiddelbart, at der er ydet henstand/eftergivelse af gælden. Spørgsmålet om fradragsretten beror på en ligningsmæssig vurdering af de konkrete omstændigheder i det enkelte tilfælde.

de. Denne situation vil dog kun forekomme undtagelsesvis, jf. det afgivne svar på spørgsmål 19.

Et pengeinstitut, der er ophørt med renteberegningen på et udlån, beskattes ikke af renteindtægten, uanset låntager har fradrag for renteutgiften, jf. ligningslovens § 5, stk. 7. Ifølge regnskabsbekendtgørelsen skal pengeinstitutter, der ophører med at beregne rente på et udlån, foretage hensættelser eller afskrive beløb svarende til udlånet. Indbetales renten på et senere tidspunkt, indtægtsføres beløbet i det pågældende indkomstår.

Spørgsmål 23:

»Ad svar på spørgsmål 19, jf. bilag 16. Hvorledes er skattemyndighedernes erfaring med, at skatteyder oplyser, at oplyste renteutgifter på den fortrykte selvangivelse ikke er fradragsberettiget på grund af begrænsningen i ligningslovens § 5, stk. 7? Hvorledes kan ligningsmyndighederne i praksis kontrollere om betingelserne er opfyldt, jf. sidste del af svaret?»

Svar:

Told- og Skattestyrelsen har rettet henvendelse til et antal større kommuner, der oplyste, at man ikke umiddelbart var bekendt med, at skatteydere over for ligningsmyndigheden har oplyst, at den indberettede renteutgift ikke var fradragsberettiget.

På nuværende tidspunkt har ligningsmyndigheden kun mulighed for at kontrollere, om en renteutgift er fradragsberettiget, når man har en formodning om, at skatteyderen ikke er berettiget til fradraget. Kontrollen sker ved henvendelse til debitor eller kreditor. I øvrigt henvises der til det tidligere afgivne svar på spørgsmål 6.

*Spørgsmål 24:**Vedrørende lovforslagets § 6*

I Tidsskrift for Skatteret 1991 nr. 16 er under nr. 142 optrykt en dom fra Østre Landsret, hvori domstolene fastslår, at skat, som opstår som følge af afståelse af et skib (genvundne afskrivninger) i konkursåret, er et massekrav. Er det korrekt, at hvis lovforslagets § 6 om ændring af konkursloven vedtages, så ville skattemyndighedernes krav ikke være et massekrav i den foreliggende situation?

Svar:

Den refererede afgørelse vedrørte spørgsmålet om, hvorledes skattekravet mod et selskab for det år, hvor selskabet gik konkurs, skulle indplaceres i konkursordenen. Østre Landsret fandt, at skattekravet for indkomståret var massekrav efter § 93, nr. 3 (massekrav af 1. klasse), idet der ikke er særlig hjemmel til at opdele indkomståret ved selskabets konkurs.

I lovforslagets § 6 foreslås det gennem en ændring af konkurslovens § 93, nr. 3, at fjerne grundlaget for at indrømme fortrinsstilling i konkursboet for krav på selskabsskat, der opstår efter konkursen, og som efter gældende ret skal fyldestgøres forud for andre krav. Kravene vil herefter alene have status som simple krav, der skal fyldestgøres på linie med andre kreditors krav.

Hvis lovforslaget gennemføres, ville skattekravet mod selskabet i den beskrevne sag således ikke have haft status som massekrav, men alene som simpelt krav.

Spørgsmål 25:

Vedrørende lovforslagets § 6

Hvad er baggrunden for, at indkomstskat opstået efter konkursdekretets afsigelse ikke længere skal være massekrav, medens momskrav opstået efter konkursdekretets afsigelse fortsat skal have stilling som massekrav?

Betyder dette ikke i praksis, at afhændes et anlægsaktiv, hvor salget udløser moms og skat af genvundne afskrivninger, så har momsens fortrinsstilling i konkursordenen, medens skattekravet nu får en betydelig ringere stilling?

Svar:

Skattekrav, der opstår gennem konkursboets behandling, er gæld, der pådrages boet under dets behandling, og er derfor massekrav efter konkurslovens § 93, nr. 3. Der er dog tale om gæld af en anden beskaffenhed end de gældsposter, der normalt omfattes af denne bestemmelse. Normalt har bostyret selv herredømme over, hvilke gældsposter der pådrages boet. Dette gælder imidlertid ikke for skattekravenes vedkommende. De opstår som en uundgåelig og nødvendig konsekvens af selve konkursbehandlingen, idet det er hele konkursens formål at realisere skyldnerens aktiver til fordeling blandt kreditorerne. Konkursboets realisation af boets aktiver kan i visse tilfælde udløse bety-

delige skattekrav set i relation til de friværdier, som realisationen indbringer til boet til dækning af konkurskreditorerne. Ofte er aktiverne behæftede, så hele provenuet indkasseres af panthavere m.v. som separatister.

Hertil kommer, at det i nogen grad kan være tilfældigt, om gevinster realiseres før konkursen eller senere. Den skattepligtige fortjeneste vil ofte være opstået ved stigning i aktiverens værdi over en årrække. Denne værdistigning er ifølge sædvanlige skatteretlige principper ikke skattepligtig, før det pågældende aktiv realiseres. Hvis virksomheden før konkursen har foretaget skattemæssige afskrivninger, der væsentligt overstiger aktiverens værdiforringelse, har virksomheden opnået en skattebesparelse før konkursen, mens konkursboet vil blive belastet med skatten af de genvundne afskrivninger. Hvis afskrivningerne før konkursen havde været lavere, kunne restancer vedrørende den højere skat, der så skulle betales, alene være anmeldt i boet som simpelt krav. Også heri ligger et moment af tilfældighed.

De anførte betragtninger gør sig ikke gældende for momskrav, der pådrages boet under dets behandling. Jeg finder derfor ikke grundlag for at ændre fortrinsstillingen for momskrav i disse særlige situationer.

Jeg kan således bekræfte, at afhændelse af et anlægsaktiv, hvor salget udløser moms og skat af genvundne afskrivninger, kan indebære, at momsens tillægges stilling som massekrav efter konkurslovens § 93, nr. 3, medens skattekravet får status som simpelt krav.

Spørgsmål 29:

Under følgende forudsætninger:

Underskud tidligere år	2.000.000 kr.
1. Erhvervsjendom (belånt for 800.000 kr.)	600.000 kr.
2. Gæld til trælast	800.000 kr.
3. Gæld til maskinlev. (sikkerhed i maskiner)	200.000 kr.
4. Gæld til bank	100.000 kr.
5. Gæld til leverandør	800.000 kr.
6. Diverse smågæld	200.000 kr.
7. Skyldig moms og skat	600.000 kr.

bedes ministeren oplyse, hvorvidt der sker begrænsning i underskudsforeførslen i følgende situationer:

- a. Ejendommen sælges på tvangsauktion og leverandøren tager maskinen tilbage (pkt. 1 og 3). Da pågældende ikke ejer andre aktiver, vil ingen kreditor forfølge sagen videre.
- b. Ud over som under a. fås der saldokvittering hos trælasthan- den mod en betaling på 200.000 kr. Der laves ingen aftaler med de øvrige kreditorer.
- c. Som b, men der betales nu 100.000 kr. kr. til banken, ligesom trælasthan- den får yderligere 100.000 kr. mod saldokvittering.
- d. Der indhentes saldokvittering hos samtlige kreditorer mod at betale ca. 1.000.000 kr. Det offentlige modtager ingen penge.
- e. Der laves en egentlig akkord, og der modtages saldokvittering for samtlige kreditorer. Gælds eftergivelsen bliver 1.000.000 kr.

I benægtende tilfælde bedes det oplyst, hvad der vil blive gjort for at gennemføre en konkursbehandling for at undgå senere fremførsel af underskud – f.eks. i situation a. på 2 mio. kr.

Finder ministeren det rimeligt, at skatteyderen i det tilfælde, hvor der sker en afgørelse af situationen, stilles langt ringere end i andre situationer? Pågældende kommer af med et større beløb, og underskuds fremførslen begrænses.

Hvordan vil ministeren sikre en ligelig behandling af borgerne og dermed en rimelig grad af retssikkerhed?

Svar:

Ad a

Det forhold, at en skyldners faste ejendom sælges på tvangsauktion, og at en leverandør tager en maskine tilbage, indebærer ikke i sig selv, at kravene mod skyldneren frafalder.

Lovforslaget indebærer ingen begrænsninger i skyldnerens ret til at fremføre et underskud som følge af sådanne forhold.

Ad b

Som anført under *ad a* indebærer salget af erhvervs ejendommen på tvangsauktion og det forhold, at maskinleverandøren tager maskinen tilbage, ikke i sig selv nogen ordning om bortfald eller nedsættelse af skyldnerens gæld.

Trælasthan- den er kreditor for et beløb på 800.000 kr., det vil sige ca. $\frac{1}{3}$ af den samlede gæld. En konkret ligningsmæssig bedømmelse vil antagelig ikke betragte trælasthan- den som hovedkreditor, og der vil så ikke foreligge frivillig akkord i forslagens forstand. Dette indebæ-

rer, at der ikke sker nogen begrænsning i skyldnerens ret til at fremføre sit underskud som følge af aftalen med trælasthan- den.

Ad c

I det anførte eksempel indfries gælden til banken fuldt ud, mens trælasthan- den modtager en yderligere betaling på 100.000 kr. mod saldokvittering.

Som under *ad b* vil den ligningsmæssige bedømmelse antagelig være, at der ikke foreligger en ordning med en enkelt eller enkelte hovedkreditorer, og at der derfor ikke foreligger en frivillig akkord i lovforslagets forstand. Dette indebærer tilsvarende, at der ikke sker nogen begrænsning i skyldnerens ret til underskuds- fremførsel som følge af de anførte forhold.

Ad d

I eksemplet opnås en aftale mellem skyldneren og samtlige kreditorer om nedsættelse af skyldnerens gæld, uden at der sker en ligelig reduktion af de enkelte kreditorers fordringer.

Som anført i bemærkningerne vil en frivillig akkord også kunne omfatte situationer, hvor der ikke er en fuldstændig ligelig reduktion af de enkelte kreditorers fordringer.

Efter min opfattelse vil den ordning, der anføres i eksemplet, kunne anses som en frivillig akkord i lovforslagets forstand. Dette indebærer, at skyldnerens ret til at fremføre underskud fra tidligere år begrænses med den opnåede gælds nedsættelse.

Der bør dog nok tages forbehold for, om told- og skattemyndighederne vil finde det rigtigt at indgå i en akkord, der indebærer en sådan fordeling.

Ad e

I eksemplet opnås en egentlig akkord, og ligesom under *ad d* indebærer dette, at skyldnerens ret til at fremføre et underskud begrænses med den opnåede gælds nedsættelse.

For såvidt angår spørgsmålet om, hvad der vil blive gjort for at gennemføre en konkursbehandling for at undgå senere fremførsel af underskud, kan jeg oplyse, at told- og skattevæsenet som altovervejende hovedregel kun indgiver konkursbegæring i tilfælde, hvor alle øvrige inddrivelsesmidler har vist sig forgæves og dermed er udtømt. Endvidere indgives konkursbegæring kun i tilfælde, hvor en konkurs kan an-

tages at tjene et reelt formål, herunder at hindre stigninger i A-skatter og momsrestancer gennem virksomhedens fortsatte drift. Denne praksis skal naturligvis ses i lyset af det forhold, at indgivelse af konkursbegæring er et vidtgående skridt over for skyldnerens virksomhed. Jeg finder det på denne baggrund ikke rigtigt, at praksis ændres, sådan at konkursbehandling søges gennemført *alene* med henblik på at undgå senere fremførsel af underskud.

I bemærkningerne til lovforslaget anføres det, at det kan kritiseres, at underskud kan fremføres efter en akkord eller en gældssanering. Den gæld, der eftergives, kan stamme fra fradragsberettigede udgifter, og reglerne om underskuds fremførsel kan derfor medføre, at der gives fradrag for udgifter, der aldrig betales. Det foreslås derfor, at underskuddet nedsættes med gælds eftergivelsen som følge af akkorden eller gældssaneringen.

Jeg finder det imidlertid rigtigt, at ikke enhver gælds eftergivelse fører til en nedsættelse af det underskud, skyldneren kan fremføre, ikke mindst i lyset af det forhold, at der ikke nødvendigvis er nogen sammenhæng mellem gælden og det underskud, der ønskes fremført. Jeg bemærker i denne forbindelse, at beskatningen af gælds eftergivelse foreslås skærpet i lovforslag L 6 til ændring af kursgevinstloven.

Lovforslaget er således udtryk for en samlet afbalancering af de hensyn, der gør sig gældende i forskellige gælds eftergivelsesforhold.

Spørgsmål 31:

Ad svar på spørgsmål 2 (bilag 10)

Et selskab har et uudnyttet underskud på 5 mio. kr. pr. 30. juni 1991. Forinden har selskabet solgt alle sine aktiviteter. Balancen pr. 30. juni 1991 ser således ud:

Bankindestående	800.000 kr.
Aktiekapital	400.000 kr.
Gæld til hovedaktionær	2.000.000 kr.

Gælden omkonverteres til aktiekapital, og samtidig nedskrives aktiekapitalen til 400.000 kr. Herefter sælges aktierne for 2.000.000 kr. Den nye aktionær lægger ny aktivitet ind i selskabet.

Den tidligere hovedaktionærs fordring må antages at have en værdi på 800.000 kr., idet

dette ville have været provenuet, såfremt selskabet var blevet likvideret.

Betyder dette, at underskuds fremførslen formindskes med forskelsbeløbet:

Fordring	2.000.000 kr.
÷ kursværdi kurs 40	800.000 kr.
I alt begrænsning	1.200.000 kr.?

Svar:

Under de forudsætninger, der anføres i eksemplet, kan jeg tilslutte mig, at selskabets ret til at fremføre underskud efter lovforslaget begrænses med i alt 1.200.000 kr. som følge af konverteringen.

Spørgsmål 32:

Ad svar på spørgsmål 20 (bilag 14)

Er ministeren enig i, at fordringens værdi må bedømmes på konverteringstidspunktet? På dette tidspunkt har de nye ejere normalt ikke lagt ny aktivitet ind i selskabet, allerede af den grund, at aktiekapitalen først købes efter, at fordringen er konverteret.

Svar:

Jeg kan tiltræde, at der ved afgørelsen af, om konverteringen af en kreditors fordring må anses som en frivillig akkord, efter lovforslaget må lægges vægt på, om aktiernes kursværdi svarer til fordringens nominelle værdi på konverteringstidspunktet.

Spørgsmål 33:

Ad svar på spørgsmål 17

Mener ministeren, at der altid skal ske efterbeskatning i det år, hvor kreditors krav på renterne er forældet, eller skal der foretages en vurdering af skyldnerens økonomiske situation på gælds eftergivelsestidspunktet, jf. svar på spørgsmål 13, bilag 117.

Svar:

I de tilfælde, hvor der ikke er indgået en akkord, skal spørgsmålet om eventuel efterbeskatning i forældelsesåret vurderes i forhold til debitors økonomiske situation på gælds eftergivelsestidspunktet, jf. svar på spørgsmål 13, bilag 117.