

end 50 pct. af aktiekapitalen skifter ejer. Det er ejersammensætningen på tidspunktet for begyndelsen af underskudsåret, der sammenlignes med ejersammensætningen ved udløbet af det indkomstår, hvori underskuddet ønskes fradraget.

Underskudsbegrænsningsreglerne gælder tilsvarende, når mere end 50 pct. af stemmевærdien for aktierne skifter ejere.

Underskudsbegrænsningsreglerne gælder kun for aktieselskaber og aktieselskabslignende selskaber efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 og 2. Bestemmelserne finder ikke anvendelse for børsnoterede selskaber, for overdragelse mellem ægtefæller, børn, forældre og søskende samt for selskaber, som i hele indkomståret drev finansieringsvirksomhed.

Er der tale om et moderselskab, der ejer mere end 25 pct. af aktiekapitalen i et andet selskab, skal aktionærerne i moderselskabet efter ligningslovens § 15, stk. 8, anses for at eje aktierne i datterselskabet efter deres forholdsmæssige andel af moderselskabets aktiekapital ved anvendelsen af ligningslovens § 15, stk. 5.

Tilsvarende anses aktionærerne for at råde over stemmевærdien i datterselskabet efter deres forholdsmæssige andel af stemmевærdien i moderselskabet.

Ved opgørelse af et datterselskabs aktionærkreds anses aktionærerne i moderselskabet således som aktionærer i datterselskabet.

B. Gældseftergivelse

Ved lov nr. 363 af 6. juni 1991 om ændring af forskellige skattelove og konkursloven (Underskud ved tvangsakkord og gældssanering m.v. og ændringer som følge af konkursskatteloven) er der gennemført en række regler om skattemæssige forhold ved akkord m.v. Denne lov begrænser en skyldners adgang til at fremføre skattemæssige underskud, efter at skyldnerens gæld er blevet nedsat gennem tvangsakkord, gældssanering og frivillig akkord, både i og udenfor konkurs. Med de nødvendige tilpasninger gælder samme regler for selskaber som for personer og virksomhed under virksomhedsordningen, jf. ligningslovens § 15, stk. 2-3, personskattelovens § 13 a og virksomhedsskattelovens § 13, stk. 7-8.

C. Renter ved gældseftergivelse

Efter de gældende regler i ligningslovens § 5, stk. 1, kan renteudgifter vedrørende gæld fradrages ved indkomstopgørelsen i det indkomstår, hvori renten forfalder til betaling. Af ligningslovens § 5, stk. 7, følger dog, at såfremt renteudgifter vedrørende samme gældsforhold i et tidligere indkomstår ikke er

blevet betalt, så udskydes fradragetsretten for forfaldne renter til betalingstidspunktet. Udskydelse af fradragetsretten til betalingstidspunktet vil ofte være aktuelt i situationer, hvor der opnås gældseftergivelse.

Efter gældende praksis, som fastslået af Landskatteretten, anses delvis betaling af en gæld, der består af både hovedstol og renter, for primært at dække renterne. Udgangspunktet er, at denne praksis følges, medmindre parterne eller kreditor har tilkendegivet en anden anvendelse af den delvise betaling.

Den beskrevne praksis indebærer, at der – uanset forholdet mellem hovedstol og påløbne renter i en gæld, der nedsættes ved en gældseftergivelse – er adgang til at vælge fortrinsvis at reducere hovedstolen, således at den tilbageværende del af gælden så vidt muligt kommer til at bestå af de påløbne renter. Herved opnås, at det skattemæssige fradrag ved efterfølgende betaling på gælden maksimeres.

3. Lovforslaget

A. Underskudsselskaber

Det foreslås at udvide reglerne for underskudsfræmførsel således, at underskudsfræmførsel i forhold til gældende regler endvidere ikke kan ske, såfremt selskabet på aftaletidspunktet for overdragelse af kapitalandele eller aftaler om ændring af råden over stemmевærdien i det væsentlige er uden økonomisk risiko ved erhvervs-mæssig aktivitet, dvs. et »tomt« selskab. Afgrænsningen af »tomme« selskaber er den samme som i selskabsskattelovens § 33 A, stk. 3, der blev gennemført ved lov nr. 442 af 1. juni 1994 (Selskabstømninger m.v.).

Lovforslaget er begrænset til kun at omfatte selskaber m.v., der er »tomme« på det tidspunkt, hvor der aftales overdragelse af kapitalandele m.v., og den aftalte overdragelse vedrører mere end i alt 50 pct. af aktiekapitalen m.v. Tilsvarende gælder for aftaler om ændring af råden over stemmевærdien. De foreslåede regler sikrer herved, at rekonstruktioner af selskaber m.v. gennem et ejerskifte på mere end 50 pct. af selskabets kapital m.v. ikke bliver omfattet af begrænsningen i adgangen til at fremføre underskud.

Efter den foreslåede regel er det således uden betydning for adgangen til underskudsfræmførsel, hvis den oprindelige aktivitet i selskabet m.v. efter aftaletidspunktet for overdragelse af kapitalandele indstilles, eller der indlægges ny og – i forhold til den hidtidige aktivitet – anden aktivitet i selskabet m.v. efter det nævnte tidspunkt. Det er ligeledes uden betydning, hvis der er indlagt ny aktivitet i selskabet m.v. før tidspunktet for aftale om overdragelse af kapitalandele, og den oprindelige aktivitet samtidig indstil-