

## [Ministeren for skatter og afgifter]

samling afholdt inden 6 måneder efter, at et selskab har tabt halvdelen af sin indskudskapital. For aktieselskaber skal der stilles forslag om foranstaltninger, der bør træffes. For anpartsselskaber skal der stilles forslag, der fører til fuld dækning af indskudskapitalen.

For selskaber, der har drevet underskudsgivende virksomhed, vil disse regler typisk medføre, at der enten må foretages en rekonstruktion af selskaberne eller ske en likvidation af disse.

Såfremt et tomt aktieselskab likvideres, bortfalder det skattemæssige underskud, og aktionærkredsen har lidt et normalt ikke fradragsberettiget formuetab.

Fører de nævnte regler til, at aktieselskabet rekonstrueres, vil dette undertiden have en begrænsning af underskudsfræførelsen til følge.

Statsskattedirektoratet foretog i 1983 efter forudgående drøftelser med skattedepartementet en præcisering af skattepraksis i forbindelse med rekonstruktion af selskaber under hensyntagen til ønsket om at opfylde de selskabsretlige regler uden skattemæssige konsekvenser for selskaberne.

De skattemæssige konsekvenser for selskabet af forskellige rekonstruktionsmodeller er herefter i hovedtræk følgende:

a. Direkte tilskud fra en aktionær til et selskab er skattepligtig indkomst for selskabet.

b. En aktionærs direkte eftergivelse af selskabets gæld til aktionæren medfører ligeledes beskatning i selskabet, medmindre forholdet kan sidestilles med en akkord.

c. Ved gældseftergivelse, som kan sidestilles med en akkordordning, bliver selskabet ikke indkomstskattepligtigt af den eftergivne gæld, men ubenyttede underskud, som hidrører fra tiden før akkorden samt fra akkordåret, kan kun fræføres i henhold til ligningslovens § 15 i det omfang, underskuddet overstiger gældseftergivelsen.

En akkordlignende situation anses at foreligge, hvor en hovedaktionær som hovedkreditor eftergiver selskabets gæld til hovedaktionæren, uden at gældseftergivelsen bringer selskabsformuen op over et beløb svarende til indskudskapitalens pålydende.

d. Udvidelse af aktiekapitalen ved kontant indskud eller ved konvertering af tilgodehavende medfører ikke skattemæssige konsekvenser for selskabet. Dette gælder, uanset

om der i forbindelse med opskrivningen foretages en nedskrivning af indskudskapitalen.

Den under pkt. a.-d. skitserede praksis har som konsekvens, at en rekonstruktion kan ske uden skattemæssige konsekvenser for selskabet, såfremt rekonstruktionen sker i form af opskrivning og/eller nedskrivning af indskudskapitalen, medens en rekonstruktion i form af direkte tilskud eller direkte gældseftergivelse vil medføre skattemæssige konsekvenser for selskabet i form af indkomstbeskatning eller underskudsreduktion.

Det er ikke nogen betingelse for underskudsfræførelse, at den nye indskudskapital helt eller delvis tilvejebringes af den hidtidige aktionærkreds, da underskuddet følger selskabet som sådant. Det er heller ikke nogen betingelse, at selskabet helt eller delvis overgår til ny overskudsgivende virksomhed i forbindelse med rekonstruktionen. Sådanne krav ville utvivlsomt medføre alvorlige problemer med hensyn til opfyldelse af de selskabsretlige krav til selskabers kapitalgrundlag og tillige være meget vanskelige at administrere. Det må i denne forbindelse understreges, at den nye indskudskapital efter rekonstruktionen også hæfter fuldt ud for selskabets forpligtelser fra tiden før rekonstruktionen.

Det må ligeledes understreges, at et selskab uden at være tomt helt eller delvis kan skifte aktionærkreds og/eller aktivitetsformer i forbindelse med en underskudsgivende periode. Der er således tale om glidende overgange, som gør det meget vanskeligt at lovgive om, hvor der i givet fald kan og bør sættes ind med hensyn til fradragsbegrænsning i tilfælde, hvor selskabet som sådant bevarer sin identitet.

Med særligt henblik på bemærkningerne i begrundelsen om sammenlægning og koncerndannelse skal det afslutningsvis understreges, at der både ved fusioner mellem selskaber og ved inddragelse af nye selskaber under sambeskatning gælder begrænsninger i adgangen til underskudsfræførelse. Reglerne herom er fastsat i henholdsvis fusionsloven og de af ligningsrådet vedtagne sambeskatningsvilkår.

Spm. nr. S 338

Til indenrigsministeren (25/11 85) af: