

finde anvendelse, idet bestemmelsen alene omhandler skattemæssige underskud.

Den gunstige skattemæssige behandling af ovennævnte uudnyttede tab ved skattefri dispositioner er ikke velbegrundet. Det bør på samme måde som for skattemæssige underskud principielt ikke være muligt at fusionere sig m.v. til skattemæssige tab. Skattemæssige tab bør således ikke behandles skattemæssigt gunstigere end skattemæssige underskud ved en skattefri fusion, spaltning eller tilførsel af aktiver.

På enkelte områder er der for *selskaber* allerede gennemført regler, hvorefter uudnyttede skattemæssige tab ikke kan fremføres til modregning i fremtidige gevinster på tilsvarende aktiver efter de almindelige regler, der gælder herfor. I ligningslovens § 15, stk. 2, er det fastsat, at ved en tvangsakkord eller frivillig akkord for et selskab begrænses retten til at fremføre tab efter aktieavancebeskatningslovens § 2, stk. 2, kursgevinstlovens § 31, stk. 3, og ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 5, med et beløb svarende til gældsnedsettelsen. Nedsættelsesbeløbet formindskes med den del af skyldnerens indkomst, der hidrører fra den pågældendes frigørelse for gældsforpligtelser.

I personskatteloven er endvidere for *personer* fastsat regler om begrænsning af adgangen til at fremføre uudnyttede skattemæssige tab ved tvangsakkord eller frivillig akkord, og i konkursskatteloven gælder også regler om begrænsning af adgangen til at fremføre uudnyttede tab.

Endelig er der i lov nr. 252 af 28. april 1999 om ændring af lov om skattefri virksomhedsomdannelse, personskatteloven og fusionsskatteloven (Lempelse af betingelserne for omdannelse af virksomheder med flere ejere samt indførelse af krav om fuldt vederlag i aktier eller anpartar m.v.), indsat en regel i virksomhedsomdannelsesloven om begrænsning af adgangen til at udnytte tab. Hvis der på statusdagen for sidste årsregnskab foreligger uudnyttede fradragsberettigede tab, kan disse uanset reglerne i aktieavancebeskatningsloven, kursgevinstloven og ejendomsavancebeskatningsloven ikke fremføres af det selskab, som den personligt ejede virksomhed blev omdannet til. Den tidligere ejers ret til at udnytte tabene begrænses ikke.

#### *Lovforslaget*

Lovforslaget har til formål at fastsætte regler om adgangen til at anvende uudnyttede tab ved skattefri dispositioner efter fusionsskattelovens regler. Det foreslås herefter, at der i fusionsskatteloven fastsættes regler, hvorefter uudnyttede tab efter ovennævnte 3 love om avancebeskatning afskæres fra at kunne mod-

regnes i fremtidige gevinster på tilsvarende aktiver ved skattefri fusion, spaltning og tilførsel af aktiver.

De foreslåede regler gælder kun for tab, der er realiseret, men ikke udnyttet forud for den skattefri fusion. Derimod omfatter de foreslåede regler ikke tab, der først realiseres efter, at den skattefri disposition har fundet sted.

#### *ad ændring af andre love*

Det foreslås for det andet at foretage en udvidelse af de uudnyttede tab ved afståelse af aktier, der efter gældende regler i andre love end fusionsskatteloven, i nærmere bestemt omfang ikke kan fremføres af den skattepligtige selv eller overføres til andre skattesubjekter (ægtefælle eller et selskab ved skattefri virksomhedsomdannelse).

I konkursskattelovens § 12, stk. 1, er det fastsat, at ved en konkurs for en fysisk person kan tab efter bl.a. aktieavancebeskatningslovens § 2, stk. 2, ikke fradrages i indkomst hos skyldneren eller dennes ægtefælle. I personskattelovens § 13 a, stk. 1 og 5, er tilsvarende fastsat, at ved en tvangsakkord, gældssanering eller frivillig akkord for en person nedsættes uudnyttede tab efter bl. a. aktieavancebeskatningslovens § 2, stk. 2, med et beløb svarende til gældsnedsettelsen. Og i § 8, stk. 2, i lov om skattefri virksomhedsomdannelse er fastsat, at foreligger der på statusdagen for sidste årsregnskab uudnyttede fradragsberettigede tab, kan disse uanset bl.a. reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 2, stk. 2, ikke fremføres af selskabet.

Aktieavancebeskatningslovens § 2, stk. 2, går ud på, at tab ved afståelse af aktier på et tidspunkt, der ligger mindre end tre år efter erhvervelsen, kan i de tilfælde, hvor fortjenesten ville have været skattepligtig, fradrages i indkomstårets fortjeneste ved afståelse af aktier. Tab på børsnoterede aktier ved afståelse 3 år eller mere efter erhvervelsen efter aktieavancebeskatningslovens § 4, stk. 3, er derimod ikke omfattet af begrænsningsreglerne i de nævnte bestemmelser i personskatteloven, konkursskatteloven og lov om skattefri virksomhedsomdannelse.

Denne forskel mellem forskellige tab efter aktieavancebeskatningsloven findes ikke rimelig henset til formålet med at begrænse adgangen til overføre eller fremføre skattemæssige tab. Det foreslås derfor, at alle tab efter aktieavancebeskatningsloven bliver omfattet af begrænsningsreglerne.

#### *Provenumæssige konsekvenser*

Det foreslåede bortfald af adgangen til at fremføres kildeartsbegrænsede tab ved fusion m.v. skønnes at medføre et merprovenu. Der er ikke holdepunkter for