

SKAT  
Østbanegade 123  
København Ø

5. august 2015

## **Udkast til styresignal om anvendelse af underskud ved afbrydelse af sambeskatning ved omstrukturering, H 148-15.**

FSR – danske revisorer  
Kronprinsessegade 8  
DK - 1306 København K

Telefon +45 3393 9191  
fsr@fsr.dk  
www.fsr.dk

CVR. 55 09 72 16  
Danske Bank  
Reg. 9541  
Konto nr. 2500102295

SKAT har d. 17. juni 2015 fremsendt ovennævnte forslag til styresignal til FSR - Danske Revisorer med anmodning om bemærkninger.

FSR – danske revisorer har følgende bemærkninger til udkastet:

FSR er enig i, at selskaberne A, 1, og 2 i det i udkastet anførte eksempel fortsat kan anvende hinandens fremførte underskud efter B's fusion med Y.

Efter vores opfattelse følger dette allerede af ordlyden af SEL § 31, stk. 2, 10. pkt., der stiller to betingelser for modregning af et selskabs underskud fra tidligere indkomstår i overskud i et senere indkomstår i et sambeskattet selskab, nemlig:

1. De to selskaber skal have været sambeskattede for det år, hvori underskuddet opstod, og
2. Sambeskatningen må ikke efterfølgende have været afbrudt.

Begge disse betingelser er opfyldt i det anførte eksempel, og derfor vil A, 1 og 2 i det anførte eksempel fortsat kunne anvende hinandens underskud efter fusionen.

Særligt for så vidt angår betingelse 2. ovenfor bemærkes, at sambeskatningen mellem A, 1 og 2 ikke på noget tidspunkt afbrydes som følge af fusionen mellem B og Y, idet A på intet tidspunkt mister kontrollen over 1 og 2, jf. SEL § 31C. Ganske vist medfører fusionen mellem B og Y at A fra og med fusionens vedtagelsesdato vil eje 1 og 2 via et selskab (Y), der for fusionsåret indtræder i sambeskatning med A, 1 og 2 med skattemæssig virkning fra den dag, hvor fusionen mellem B og Y vedtages, og som derfor vil skulle udarbejde delårsopgørelse pr. vedtagelsesdatoen i henhold til SEL § 31, stk. 5. Dette ændrer dog ikke på, at A kontrollerer 1 og 2 igennem hele fusionsåret (for perioden frem

til vedtagelse af fusionen gennem B og for perioden fra og med vedtagelsen gennem Y).

Side 2

På baggrund af dette er det vores opfattelse, at der i udkastet lægges for meget vægt på begrebet "subsambeskatning", og at det klarere burde fremgå, at det afgørende for, hvorvidt sambeskatningen mellem de tre selskaber afbrydes eller består, er hvorvidt A igennem hele fusionsåret bevarer kontrollem med 1 og 2 i henhold til SEL § 31C.

I denne sammenhæng er også uheldigt, at der efter eksemplet i udkastets afsnit 4 anføres at:

*"Underskud fra før fusionsdatoen kan anvendes indenfor de delkoncerner, der ikke afbrydes som følge af fusionen."*

SEL § 31, stk. 2, 10. pkt. omtaler slet ikke begrebet delkoncerner, og det er da også helt uden betydning efter denne bestemmelse hvorledes A er forbundet med 1 og 2, når blot A bevarer kontrollen over 1 og 2, jf. SEL § 31C.

Herudover skal FSR bemærke, at det for god ordens skyld burde anføres i styresignalet, at det ministersvar (svaret på spørgsmål 117 til L 121), der gengives under afsnit 3 i udkastet, var baseret på enhedsbetragtningen, der senere blev underkendt af Landsskatteretten, og med virkning fra 1. juli 2012 herefter blev lovfæstet.

FSR skal afslutningsvis – som en helt generel bemærkning – udtrykke tilfredshed med, at SKAT med udkastene til styresignalerne H147-15 til H151-15 offentliggør sin holdning til en række problemstillinger, der ikke ses specifikt afklaret i praksis.

De nævnte styresignaler er alle foranlediget af implementeringen af DIAS-systemet, men udsendelsen af styresignalerne bør efter vores opfattelse give SKAT anledning til at overveje i højere grad end hidtil at anvende udsendelse af styresignaler, når man ønsker at fastlægge eller udmelde en administrativ praksis indenfor et væsentligt område, hvor der endnu ikke er fastlagt nogen praksis af Landsskatteretten eller domstolene.

Dette gælder særligt i de tilfælde, hvor SKAT rejser "prøvesager", idet der almindeligvis vil gå mindst et år fra SKAT har truffet afgørelse i en konkret sag (typisk en revisionssag) til der foreligger en afgørelse fra Landsskatteretten, der

bliver offentliggjort. I den mellemliggende periode er der behov for, at andre skatteydere bliver bekendt med den administrative praksis, som SKAT søger at etablere med den pågældende prøvesag, således at de har mulighed for i denne "mellempperiode" at agere i overensstemmelse med SKATs retsopfattelse for at undgå selv at få en tilsvarende sag.

Side 3

Der findes givetvis en hel del eksempler på, at SKAT har rejst sager om uafklarede principielle spørgsmål, men ikke har udmeldt sin holdning før der forelå en offentliggjort afgørelse i den efterfølgende klagesag.

Som et eksempel kan nævnes SKM2014.103.LSR. I denne principielle sag, der vedrører indkomstopgørelsen for et tonnageskattet rederi, traf SKAT sin afgørelse på et tidspunkt omkring forsommeren 2012. Skatteyderen påklagede SKATs afgørelse til Landsskatteretten, hvis kendelse blev offentliggjort i februar 2014. Først i version 2.2 af den Juridiske Vejledning, udsendt den 30. juli 2014, blev den retsopfattelse, som SKAT havde gjort gældende i den pågældende sag, beskrevet. Der gik således mere end to år fra SKAT traf sin afgørelse om det principielle spørgsmål, som sagen drejede sig om, til dette kom til udtryk i den Juridiske vejledning.

FSR – danske revisorer står meget gerne til rådighed for en eventuel uddybning af ovenstående.

Med venlig hilsen

Bjarne Gimsing  
Formand for skatteudvalget

Kasper Bring Truelsen  
Skattekonsulent