

Skatteministeriet  
Udkast (I)

J. nr. 13-0110541

## Forslag

til

Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteloven,  
skatteforvaltningsloven og skattekontrolloven

**(Engangsregistrering af selskabers m.v. underskud, oplysningspligt om erhvervelse af  
visse aktier og investeringsbeviser m.v., selvangivelse af kildeartsbegrænsede tab m.v.)**

### § 1

I aktieavancebeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1298 af 31. oktober 2013, foretages følgende ændringer:

1. Efter § 19 indsættes:

#### **”Personer**

**§ 19 A.** Fradrag efter § 19 er betinget af, at told- og skatteforvaltningen inden udløbet af selvangivelsesfristen efter skattekontrollovens § 4, stk. 1, 1. pkt., for det indkomstår, hvor erhvervelsen har fundet sted, har modtaget oplysninger om erhvervelsen af aktierne og investeringsbeviserne m.v. med angivelse af deres identitet, antal, kurs anskaffelsestidspunkt og anskaffelsessum.

*Stk. 2.* Betingelsen i stk. 1 anses for opfyldt, hvis told- og skatteforvaltningen uanset tidsfristen i stk. 1 har modtaget oplysninger om erhvervelsen ved indberetning fra andre indberetningspligtige end den skattepligtige efter skattekontrollovens §§ 10, stk. 4, 10 B, 10 E eller 11 H. Betingelsen i stk. 1 anses uanset tidsfristen ligeledes for opfyldt, såfremt den skattepligtige kan påvise, at de indberetninger, der er foretaget på dennes vegne, er ukorrekte.

*Stk. 3.* For aktier og investeringsbeviser m.v. erhvervet forud for indtræden af skattepligt her til landet anses betingelsen i stk. 1 for opfyldt, hvis de tabsgivende aktier og investeringsbeviser m.v. indgår i oplysningerne i erklæringen efter skattekontrollovens § 11 B, stk. 4, eller hvis de tabsgivende aktier og investeringsbeviser m.v. indgår i oplysningerne på en oversigt indeholdende de oplysninger, der er nævnt i skattekontrollovens § 11 B, stk. 4, om beholdningen af aktier og investeringsbeviser m.v. ved indtræden af skattepligt her til landet, som den skattepligtige har indsendt til told- og skatteforvaltningen inden udløbet af selvangivelsesfristen for det indkomstår, hvor skattepligt her til landet indtræder.

*Stk. 4.* For aktier og investeringsbeviser m.v. erhvervet ved udlodning fra et dødsbo, hvor boopgørelsen er indleveret efter fristen i stk. 1, anses betingelsen for opfyldt, hvis udlodningsmodtageren senest samtidig med indlevering af boopgørelsen afgiver de i stk. 1 angivne oplysninger til told- og skatteforvaltningen.”

2. I § 22, *stk. 1*, indsættes som *3. pkt.*: ”For investeringsbeviser, der er optaget til handel på et reguleret marked, finder reglen i § 14 tilsvarende anvendelse.”

3. I § 22, *stk. 6,2. pkt.*, ændres ”§§ 5 A, 12-13 A og 44” til ”§§ 5 A, 12-13 A, 19 og 44”, og ”§§ 17, 17 A og 19” ændres til: ”§§ 17 og 17A”.

## § 2

I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1082 af 14. november 2012, som ændret senest ved § 1 i lov nr. 792 af 28. juni 2013, foretages følgende ændringer:

1. I § 31 C, *stk. 7*, indsættes efter ”Et selskab”: ”og samtlige selskaber, der via koncernforbindelsen, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 5, opnås bestemmende indflydelse over”.

2. § 35 affattes således:

”§ 35. Skattepligtige selskaber m.v. skal en gang for alle til told- og skatteforvaltningen digitalt indberette resterende fremførselsberettigede underskud, jf. selskabsskattelovens § 12 og fondsbeskatningslovens § 3, stk. 2, for hvert af indkomstårene 2002 til og med det seneste indkomstår, der udløber, inden indberetningstidspunktet, jf. stk. 3. Fremførselsberettigede underskud, der ikke indberettes efter 1. pkt., fortabes, og kan uanset bestemmelserne i selskabsskattelovens § 12 og fondsbeskatningslovens § 3, stk. 2, ikke fradrages i den skattepligtige indkomst.

*Stk. 2.* Skattefrie omstruktureringer omfattet af fusionsskatteloven, der har betydning for underskudsanvendelsen efter stk. 1, og som er gennemført frem til indberetningstidspunktet, jf. stk. 3, skal tillige indberettes digitalt en gang for alle.

*Stk. 3.* Skatteministeren fastsætter regler om tidspunktet, perioden for indberetning, samt hvorledes indberetningen skal ske efter stk. 1 og 2.”

## § 3

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 175 af 23. februar 2011, som ændret ved § 1 i lov nr. 591 af 18. juni 2012, § 2 i lov nr. 925 af 18. september 2012, § 15 i

lov nr. 639 af 12. juni 2013 og senest ved § 1 i lov nr. 649 af 12. juni 2013, foretages følgende ændring:

1. I § 1, stk. 1, indsættes efter 3. pkt.: ”Et tab, som ikke selvangives, fortabes til fremførelse, medmindre der kan ske genoptagelse af ansættelsen efter skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27.

#### § 4

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1264 af 31. oktober 2013, foretages følgende ændring:

1. I § 1, stk. 1, indsættes efter 3. pkt.: ”Et tab, som ikke selvangives, fortabes til fremførelse, medmindre der kan ske genoptagelse af ansættelsen efter skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27.

#### § 5

*Stk. 1.* Loven træder i kraft den 1. juni 2014.

*Stk. 2.* § 1 har virkning for tab, der opstår den 1. juni 2014 eller senere. For investeringsbeviser, der er erhvervet til og med den 1. juni 2014, anses betingelserne i aktieavancebeskatningslovens § 19 A som affattet ved denne lovs § 1, nr. 1, for opfyldt, såfremt det tabsgivende investeringsbevis indgår i oplysninger om beholdningen af investeringsbeviser pr. 31. december 2014, der er indberettet efter skattekontrollovens §§ 10 B, 10 E, 11 B eller 11 H. For investeringsbeviser, der er erhvervet før den 1. juni 2014, og som ikke omfattes af indberetningen efter 2. pkt., anses betingelsen i aktieavancebeskatningslovens § 19 A som affattet ved denne lovs § 1, nr. 1, for opfyldt, såfremt den skattepligtige har oplyst told- og skatteforvaltningen om erhvervelsen senest inden udløbet af selvangivelsesfristen for indkomståret 2014.

*Stk. 3.* § 2, nr. 1, har virkning for koncernforbindelser, der etableres i henhold til selskabsskatteovens § 31 C den 1. december 2013 og senere.

*Stk. 4.* §§ 3 og 4 har virkning for tab, der er opstået i indkomståret 2015 eller senere.

*Stk. 5.* Juridiske personer, som efter skattekontrollovens § 4, stk. 2, skal indgive selvangivelse i perioden 1. oktober - 30. december efter indkomstårets udløb, kan for det år, hvori indberetningen af fremførselsberettigede underskud finder sted, vente med at indgive selvangivelse for indkomståret til 31. december i indberetningsåret.

## *Bemærkninger til lovforslaget*

### *Almindelige bemærkninger*

#### *Indholdsfortegnelse*

- 1. Indledning*
- 2. Lovforslagets formål og baggrund*
  - 2.1. Engangsregistrering af underskud*
  - 2.2. Oplysningspligt ved erhvervelse af visse investeringsbeviser*
  - 2.3. Selvangivelse af kildeartsbegrænsede tab*
  - 2.4. Udvidelse af værnsreglen mod dobbeltfradrag for tab på koncerninterne fordringer*
- 3. Lovforslagets enkelte elementer*
  - 3.1. Engangsregistrering af underskud*
    - 3.1.1. Gældende ret*
    - 3.1.2. Lovforslaget*
  - 3.2. Oplysningspligt ved erhvervelse af visse investeringsbeviser*
    - 3.2.1. Gældende ret*
    - 3.2.2. Lovforslaget*
  - 3.3. Selvangivelse af kildeartsbegrænsede tab*
    - 3.3.1. Gældende ret*
    - 3.3.2. Forslaget*
  - 3.4. Udvidelse af værnsreglen mod dobbeltfradrag for tab på koncerninterne fordringer*
    - 3.4.1. Gældende ret*
    - 3.4.2. Forslaget*
- 4. Økonomiske konsekvenser for det offentlige*
- 5. Administrative konsekvenser for det offentlige*
- 6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet*
- 7. Administrative konsekvenser for erhvervslivet*
- 8. Administrative konsekvenser for borgerne*
- 9. Miljømæssige konsekvenser*
- 10. Forholdet til EU-retten*
- 11. Hørte myndigheder og organisationer m.v.*
- 12. Sammenfattende skema*

## *1. Indledning*

Dette lovforslag indeholder følgende initiativer:

- Det foreslås, at selskaber m.v. en gang for alle digitalt skal indberette fremførselsberettigede underskud og gennemførte skattefrie omstruktureringer af betydning for underskudsansværelsen til SKATs underskudsregister.
- Det foreslås at gøre opnåelsen af skattemæssigt fradrag for tab på visse aktier og investeringsbeviser m.v. betinget af, at den skattepligtige har oplyst om erhvervelsen af disse.
- Det foreslås, at det bliver en betingelse for at bevare retten til at anvende et kildeartsbegrænset tab, at skatteyderen har selvangivet det pågældende tab for tabsåret.
- Det foreslås at udvide en værnsregel i selskabsskatteloven, der skal forhindre, at finansielle virksomheder opnår et dobbelt skattemæssigt fradrag, når de midlertidigt overtager selskaber, som de har en nødlidende fordring mod.

## *2. Lovforslagets formål og baggrund*

Lovforslagets overordnede formål er at sikre, at selskaber m.v. en gang for alle indberetter underskud til SKATs underskudsregister. Underskudsregistret skal overtage beregningen og fordelingen af underskud. Med underskudsregistret vil underskudsfremførsel og -fordeling ske automatisk. Dermed vil selskaberne over tid opleve en administrativ lettelse. Derudover indeholder lovforslaget elementer om oplysnings- og selvangivelsespligter, der ligeledes har til formål at sikre korrekt beskatning ved at danne grundlag for, at SKAT modtager de oplysninger, der er nødvendige for skatteansættelsen.

Baggrunden for lovforslaget er dels beslutningen om oprettelsen af et underskudsregister for selskaber, dels at en række af SKATs indsatsprojekter har afdækket uhensigtsmæssigheder vedrørende graden af informationer, som SKAT har til rådighed for at kunne foretage en korrekt skatteansættelse.

Herudover indeholder forslaget en udvidelse af en værnsregel mod dobbeltfradrag for tab på koncerninterne fordringer.

### *2.1. Engangsregistrering af underskud*

Med lovforslaget muliggøres den nødvendige registrering af fremførselsberettigede underskud fra tidligere indkomstår og gennemførte skattefrie omstruktureringer af betydning for underskudsansværelsen. Registreringerne er en forudsætning for at idriftsætte underskudsregisteret for selskaber m.v.

## *2.2. Oplysningspligt ved erhvervelse af visse investeringsbeviser*

Det foreslås, at det bliver en betingelse for at bevare retten til skattemæssigt fradrag for tab på visse aktier og investeringsbeviser m.v., at SKAT har modtaget oplysning om erhvervelsen af disse. Med forslaget sidestilles fradragsbetingelsen for tab på visse aktier og investeringsbeviser m.v., med det gældende regelsæt i relation til aktier optaget til handel på et reguleret marked.

## *2.3. Selvangivelse af kildeartsbegrænsede tab*

Det foreslås at indføre en bestemmelse i skatteforvaltningsloven og skattekontrolløven om, at kildeartsbegrænsede tab skal selvangives for tabsåret som en betingelse for at bevare retten til at anvende tabet til modregning i senere års fortjenester. Med forslaget sikres det, at både den skattepligtige og SKAT får overblik over, hvilke kildeartsbegrænsede tab der fremover vil kunne modregnes i tilsvarende fortjenester.

## *2.4. Udvidelse af værnsreglen mod dobbeltfradrag for tab på koncerninterne fordringer*

Det foreslås at udvide den eksisterende værnsregel mod, at finansielle virksomheders via sambeskatning opnår dobbeltfradrag for tab på fordringer mod midlertidigt overtagne selskaber. Med forslaget undtages tillige det overtagne selskabs koncernforbundne selskaber fra sambeskatning med den finansielle virksomhed.

## *3. Lovforslagets enkelte elementer*

### *3.1. Engangsregistrering af underskud*

#### *3.1.1. Gældende ret*

Selskabers m.v. skattemæssige underskud kan fremføres ubegrænset i tid. Til og med indkomståret 2001 gjaldt en 5-års begrænsning, hvorefter uudnyttet underskud bortfaldt. Fra og med indkomståret 2002 har underskud kunnet fremføres uden tidsmæssig begrænsning.

Den skattepligtige indkomst opgøres endeligt efter skattelovgivningens regler herom. Herefter fratrækkes et eventuelt fremførselsberettiget underskud fra tidligere år.

Selskaber m.v. kan på selvangivelsen angive akkumulerede, uudnyttede, fremførselsberettigede underskud. For sambeskattede selskaber m.v. angives beløbet samlet for hele sambeskatningskredsen på administrationsselskabets selvangivelse.

Herudover skal administrationsselskabet i en sambeskatning oplyse fordelingen af anvendt underskud i sambeskatningen og det fremførselsberettigede underskud for det enkelte selskab. Disse oplysninger registreres imidlertid ikke elektronisk hos SKAT.

Skattefrie omstruktureringer, dvs. fusioner, spaltninger og tilførsler af aktiver, kan have betydning for adgangen til at anvende skattemæssige underskud. Skattefrie omstruktureringer begrænser således, som udgangspunkt, muligheden for at udnytte fremførselsberettigede underskud. Begrænsningen gælder typisk de selskaber m.v., der er direkte involverede i omstruktureringen, mens eventuelle sambeskattede selskaber m.v. fortsat kan have adgang til underskudsanvendelse.

Skattefrie omstruktureringer kan gennemføres med eller uden tilladelse fra SKAT. Uanset om den skattefrie omstrukturering sker med eller uden tilladelse, sker der ikke elektronisk registrering af den gennemførte omstrukturering hos SKAT i en form, der gør det muligt at genskabe dataene til brug for underskudsregistret.

Der er ikke hjemmel i de gældende regler til, i forbindelse med selvangivelsen, at kræve oplysninger om selskabers m.v. underskud og gennemførte skattefrie omstruktureringer for tidligere indkomstår.

### *3.1.2. Lovforslaget*

Med lov nr. 591 af 18. juni 2012 blev der indført hjemmel til at oprette et underskudsregister. Registret skal kunne beregne og fordele fremførselsberettigede underskud for selskaber m.v.

Underskudsregistret indgår som en del af den kommende digitalisering af selskabsselvangivelsen. Underskudsregistret bliver et delelement af et samlet system til indberetning af selvangivelsen og dannelsen af årsopgørelsen med brug af underskudsregistret til beregning af skatten.

SKATs systemer kan i dag ikke understøtte en registrering af underskud på selskabsniveau, idet et fremførselsberettiget underskud i en sambeskatning registreres hos administrationselskabet, uanset hvilket selskab underskuddet hidrører fra. I forbindelse med SKATs udvikling af underskudsregistret har der vist sig af tekniske årsager at være behov for en engangsregistrering af fremførselsberettigede underskud. Engangsindberetningen skal dække indkomstårene 2002 til og med indkomståret før idriftsættelsen af det samlede system til indberetning af selvangivelsen og dannelsen af årsopgørelsen med brug af underskudsregistret til beregning af skatten.

Skattepligtige efter selskabsskatteoven og fondsbeskatningsloven omfattes af de foreslåede regler, dvs. skattepligtige selskaber, foreninger og fonde m.v., men kun i det omfang de har fremførselsberettigede underskud.

Tilsvarende er der behov for registrering af allerede gennemførte skattefrie omstruktureringer, dvs. fusioner, spaltninger og tilførsler af aktiver, som følge af omstruktureringens potentielle indvirkning på retten til underskudsfræførsel.

Det foreslås at indføre hjemmel til, at skattepligtige selskaber m.v. skal give SKAT oplysninger om resterende, fremførselsberettigede underskud efter selskabsskattelovens § 12 og fondsbeskatningslovens § 3, stk. 2., for hvert af indkomstårene 2002 til og med det seneste indkomstår, der udløber, før indberetningen skal foretages.

Med resterende fremførselsberettigede underskud menes underskud opstået i et af de pågældende indkomstår i perioden og som endnu ikke er anvendt til modregning i selskabets eller sambeskattede selskabers skattepligtige indkomst i det pågældende eller senere år.

Endvidere foreslås det, at skattepligtige selskaber m.v. skal give SKAT oplysninger om skattefrie omstruktureringer, der er gennemført frem til tidspunktet for indberetningen til underskudsregistret, men kun i det omfang den skattefrie omstrukturering har betydning for retten til underskudsfræførsel og -anvendelse.

Gennemførte skattefrie omstruktureringer, som ikke har betydning for retten til at fremføre et underskud for tidligere år for de selskaber m.v., der deltog i omstruktureringen, eller eventuelle sambeskattede selskaber m.v., skal således ikke registreres.

Ved at indberette gennemførte skattefrie omstruktureringer, som har betydning for underskudsanvendelsen, sikres det, at underskuddet fortsat kan anvendes af eksempelvis et sambeskattet datterselskab, selv om det selskab, der indgik i omstruktureringen, ikke selv kan anvende dette underskud.

I nogle tilfælde vil selskaber m.v. skulle indberette oplysninger om underskud og gennemførte skattefrie omstruktureringer, som er oplyst til SKAT tidligere. Der er dog ikke tale om, at selskaberne m.v. pålægges at afgive oplysninger, som selskaberne m.v. ikke allerede skal være i besiddelse af i dag for at kunne udfylde selvangivelsen korrekt.

Som følge af systemudviklingen af underskudsregistret er det ikke på nuværende tidspunkt fastlagt, hvornår underskudsregistret kan træde i kraft. Derfor foreslås det, at selskaber m.v. skal indberette fremførselsberettigede underskud fra og med indkomståret 2002 til og med det indkomstår, som udløber umiddelbart før, underskudsregistret træder i kraft.

Det forventes, at underskudsregistret sættes i drift i kalenderåret 2014 eller 2015. Det medfører, at selskaber m.v. efter forslaget typisk skal indberette resterende fremførselsberettigede underskud for perioden 2002 til og med indkomståret 2013 henholdsvis indkomståret 2014.

Endvidere foreslås det, at selskaber m.v. skal indberette skattefrie omstruktureringer af betydning for underskudsanvendelsen gennemført frem til tidspunktet for indberetning til underskudsregistret.



På grund af usikkerheden om tidspunktet for idriftsættelsen af underskudsregistret foreslås det, at skatteministeren fastsætter regler om tidspunktet, perioden samt hvorledes indberetningen skal ske, hvor selskaber m.v. skal foretage indberetning til underskudsregistret. Når det ligger klart, hvornår det samlede system til indberetning af selvangivelsen og dannelsen af årsopgørelsen med brug af underskudsregistret til beregning af skatten er færdigt til idriftsættelse, vil bemyndigelsen blive brugt.

Bemyndigelsen vil blive brugt til at fastsætte en periode inden idriftsættelsen af det samlede system til indberetning af selvangivelsen og dannelsen af årsopgørelsen, hvor selskaberne m.v. skal indberette fremførselsberettigede underskud. Tilsvarende skal bemyndigelsen bruges til at fastlægge for, hvilke indkomstår selskaberne m.v. skal indberette fremførselsberettigede underskud. Endelig skal bemyndigelsen bruges til en konkretisering af hvilket it-system, indberetningen skal foretages i, og hvordan indberetningen nærmere skal foretages. Bemyndigelsen vil blive udnyttet i god tid, inden selskaberne m.v. skal foretage indberetningerne, med henblik på at give selskaberne tid til at indrette sig på de nye processer.

Som en del af den igangværende udvikling af underskudsregistret etablerer SKAT forbindelse til de relevante erhvervsfora gennem orientingsmøder samt orienterer via artikler i foreningsblade om underskudsregistret og indberetningen til dette. Selskaber m.v., der har registreret fremførselsberettigede underskud i SKATs systemer, og derfor skal indberette til underskudsregistret, vil desuden blive orienteret via særskilt meddelelse.

Når fremførselsberettigede underskud og gennemførte skattefrie omstruktureringer er indberettet til underskudsregistret, vil registret i samspil med selvangivelsessystemet fremover foretage beregning og fordeling af fremførselsberettigede underskud såvel for sambeskattede selskaber m.v. som for særbeskattede selskaber m.v. med henblik på dannelse af en årsopgørelse, hvor skatten er beregnet ved brug af de indberettede, fremførselsberettigede underskud. Selskaberne m.v. vil således efter engangsindberetningen opleve underskudsregistret som en administrativ lettelse, idet underskudsregistret i det væsentligste vil overtage den manuelle beregning og fordeling af underskud, som selskaber m.v. skal foretage i dag.

Af hensyn til underskudsregistrets funktionalitet foreslås det, at underskud, der ikke rettidigt er indberettet digitalt til underskudsregistret, fortabes. Det medfører, at kun underskud, som rettidigt er indberettet digitalt til underskudsregistreret, fremover fradrages i den skattepligtige indkomst. Foretages indberetningen efter udløbet af den frist, som vil blive fastsat i henhold til den foreslåede bemyndigelse, eller foretages indberetningen på papir, er konsekvensen, at de ellers fremførselsberettigede underskud fortabes.

Er engangsregistreringen af underskud og gennemførte skattefrie omstruktureringer foretaget rettidigt, ændrer registreringen ikke ved selskabernes m.v. eller skattemyndighedernes adgang til at genoptage eller ændre skatteansættelsen efter reglerne i skatteforvaltningsloven. Den

digitale engangsregistrering er alene en specifikation af de underskud, der er fremførselsberettigede - herunder hvilke selskaber m.v., der kan anvende underskuddene - fra udgangen af indkomståret før idriftsættelsen af underskudsregistret på baggrund af de oprindeligt foretagne skatteansættelser.

### *3.2. Oplysningspligt ved erhvervelse af visse investeringsbeviser*

#### *3.2.1. Gældende ret*

Gevinst og tab på aktier og investeringsbeviser m.v. udstedt af et investeringsselskab medregnes ved indkomstopgørelsen således, at en avance er skattepligtig, og et tab er fuldt fradragsberettiget, jf. aktieavancebeskatningslovens § 19. For fysiske personer medregnes gevinsten eller tabet til kapitalindkomsten.

Gevinster og tab hos deltagerne i investeringsselskaber opgøres som hovedregel efter et lagerprincip. Den årlige indkomst opgøres som forskellen mellem primo- og ultimoværdierne med fradrag af årets anskaffelser og med tillæg af årets afståelser. Dermed sker der en løbende beskatning hos selskabsdeltagerne, mens investeringsselskabet typisk er fritaget for beskatning.

En betingelse om oplysning om erhvervelsen af investeringsbeviser for bevarelse af erhververens senere tabsfradrag gælder for aktier, og en tilsvarende betingelse gælder for aktier og investeringsbeviser m.v. i investeringsinstitutter med minimumsbeskatning, investeringsbeviser i andre akkumulerende investeringsforeninger, samt investeringsbeviser i aktiebaserede investeringsinstitutter med minimumsbeskatning. Betingelsen gælder, uanset om beviserne er noterede eller unoterede, idet ”omsættelige” investeringsbeviser sidestilles med ”investeringsbeviser som er optaget til handel på et reguleret marked”.

Betingelsen om oplysning om erhvervelsen som en betingelse for tabsfradrag finder ikke anvendelse på investeringsbeviser omfattet af § 19, og ej heller på investeringsbeviser i obligationsbaserede investeringsinstitutter med minimumsbeskatning omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 22.

Det fremgår udtrykkeligt af skattekontrollovens § 1, stk. 1, at den skattepligtige årligt skal selvangive sin indkomst, og den skattepligtige har derfor pligt til at selvangive sin skattepligtige beholdning af investeringsbeviser.

Hvis skattemyndighederne først konstaterer, at den skattepligtige har en beholdning af investeringsbeviser senere, f.eks. fordi den skattepligtige ønsker at opnå et skattemæssigt fradrag for tab på salget af investeringsbeviserne, vil en ændring af skatteansættelsen med beskatning af beholdningen længere end 3 år tilbage i tid kun kunne ske, hvis den skattepligtige forsætligt eller groft uagtsomt har forårsaget, at skattemyndighederne har



År 6. (Salgsår)	550.000 kr.
-----------------	-------------

Samlet gevinst i ejertiden: 150.000 kr.

Den skattepligtige får på den måde et skattemæssigt fradrag på (660.000 kr. – 550.000 kr.) = 110.000 kr. for tab på salget af investeringsbeviserne. Dette skyldes, at det er værdien for år 3 på de 660.000 kr., der lægges til grund for værdiansættelsen og ikke anskaffessummen på 400.000 kr. for år 1 på grund af tidsbegrænsningen på 3 år i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 1. Der skal derfor tages udgangspunkt i værdien i år 3, hvor værdien var væsentlig højere end ved erhvervelsen i år 1.

Problemet bliver dermed, at der ikke er sket løbende beskatning af gevinsterne på investeringsbeviserne i perioden år 1 til år 6. Da der kun kan ændres i skatteansættelsen 3 år tilbage i tid, dvs. til indkomståret for år 3, er efterfølgende beskatning af gevinsterne fra år 1 til år 3 ikke en mulighed.

Det bevirker, at indehaveren ikke alene får et skattemæssigt fradrag for tab på salg af investeringsbeviserne, men også en gevinst på dem i den samlede ejertid, som ikke bliver beskattet.

### *3.2.2. Lovforslaget*

Det foreslås, at retten til at opnå et skattemæssigt fradrag for tab på visse aktier og investeringsbeviser m.v. bliver gjort betinget af, at der er sket oplysning om erhvervelsen af beholdningen til SKAT.

Formålet med lovforslaget er at give SKAT mulighed for at sikre, at der overhovedet kan foretages en beskatning af disse aktiver og investeringsbeviser m.v., ligesom der gives mulighed for at sikre den løbende beskatning af dem. På den måde forhindres problemer med, at der kun kan ændres i skatteansættelsen 3 år tilbage i tid, når oplysning om erhvervelsen først kommer SKAT i hænde efter adskillige år.

### *3.3. Selvangivelse af kildeartsbegrænsede tab*

#### *3.3.1. Gældende ret*

Kildeartsbegrænsede tab er tab, som kun kan modregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst fra kilder af samme art, som tabet vedrører. Herved forstås tab på aktier, der er optaget til handel på et reguleret marked, tab på fast ejendom og tab på finansielle kontrakter

Efter de gældende regler har den skattepligtige ret til at fremføre disse tab til et senere indkomstår uden tidsbegrænsning, forudsat at tabet ikke kan anvendes i et tidligere år. Såfremt skattemyndighederne ikke registrerer ændringer i saldoen på de selvangivne kildeartsbegrænsede tab, bliver saldoen automatisk videreført til efterfølgende indkomstår.

Retten til at fremføre kildeartsbegrænsede tab uden tidsbegrænsning blev gennemført med lov nr. 313 af 21. maj 2002 og gælder for tab, der er opstået i indkomståret 2002 og senere år.

Samtidig blev der endvidere indført en pligt efter skattekontrolloven til at selvangive de kildeartsbegrænsede tab i tabsåret. Det fremgår af skattekontrollovens § 1, stk. 1, der fastslår, at den skattepligtige årligt skal selvangive sin indkomst, hvad enten den er positiv eller negativ, og at den skattepligtige desuden skal selvangive det kildeartsbegrænsede tab for det år, hvor det er opstået.

Dog fremgår det af lovforslagets bemærkninger, at den skattepligtige ikke mister retten til at anvende det kildeartsbegrænsede tab, selv om den pågældende ikke har selvangivet det for tabsåret.

Der har derfor siden 2002 eksisteret en pligt for den skattepligtige til at selvangive et kildeartsbegrænset tab for tabsåret, men i praksis har det fortsat være muligt for skatteyderen at modregne kildeartsbegrænsede tab i tilsvarende gevinster, uanset at tabet ikke er selvangivet.

I sin nuværende udformning begrænser fristreglerne i skatteforvaltningsloven muligheden for at ændre ansættelsen af et kildeartsbegrænset tab til at gælde for de tab, der er selvangivet i indkomståret, der ligger inden for fristerne i skatteforvaltningsloven.

Som konsekvens af forslaget om selvangivelse af kildeartsbegrænsede tab for tabsåret bliver det nødvendigt for skattemyndighederne at kende saldoen på de selvangivne kildeartsbegrænsede tab år for år, således at saldoen nedskrives, efterhånden som tabene anvendes. Det må derfor forventes, at det ved udformningen af selvangivelsen, herunder det digitale selvangivelsessystem for selskaber, som er under udvikling, bliver muligt for den skattepligtige at nedbringe saldoen på de selvangivne kildeartsbegrænsede tab, efterhånden som tabene anvendes. For så vidt angår kildeartsbegrænsede tab på aktier beregnes saldoen automatisk, når den skattepligtige løbende selvangiver gevinster og tab. For kildeartsbegrænsede tab vedrørende finansielle kontrakter og fast ejendom skal den skattepligtige derimod løbende selvangive en saldo.

### *3.3.2. Forslaget*

Det foreslås, at det bliver en betingelse for at bevare retten til at anvende et kildeartsbegrænset tab, at den skattepligtige har selvangivet det pågældende tab for tabsåret. Dog finder fristerne for ordinær genoptagelse efter skatteforvaltningslovens § 26 og ekstraordinær genoptagelse efter § 27 anvendelse, og der kan derfor ske genoptagelse af den manglende selvangivelse indenfor disse bestemmelser.

Det præciseres i § 26 og § 27, at fristerne heri også gælder for kildeartsbegrænsede tab, for at

tydeliggøre, at dette ikke ændres med tilføjelsen af betingelsen i skattekontrollovens § 1, stk. 1, 4. pkt.

### *3.4. Udvidelse af værnsreglen mod dobbeltfradrag for tab på koncerninterne fordringer*

#### *3.4.1. Gældende ret*

Som udgangspunkt kan et selskab ikke opnå skattemæssigt fradrag for tab på fordringer mod koncernforbundne selskaber. Til gengæld har selskabet som udgangspunkt indirekte fradrag for koncernforbundne selskabers underskud som følge af reglerne om obligatorisk sambeskatning.

Dette forhindrer, at selskaber opnår et utilsigtet dobbelt skattemæssigt fradrag dels for tabet på fordringen mod de koncernforbundne selskaber, dels for de koncernforbundne selskabers underskud i sambeskatningskredsen. Reglen skal sikre, at sambeskattede selskaber ikke stilles bedre, end hvis aktiviteterne foregik i ét selskab.

Som undtagelse til dette udgangspunkt kan finansielle virksomheder i visse tilfælde opnå et skattemæssigt fradrag for tab på fordringer mod koncernforbundne selskaber. Det er en betingelse, at koncernforbindelsen er etableret midlertidigt og udelukkende med henblik på den finansielle virksomheds midlertidige drift af selskabet med det formål at afvikle et lån, som den finansielle virksomhed har ydet til selskabet.

Denne undtagelse er begrundet i hensynet til den risiko, som finansielle virksomheder løber ved at indgå i en aftale om midlertidig drift eller omstrukturering af et selskab. Til at opveje denne risiko og for at give et incitament til rekonstruktion og midlertidig drift er der mulighed for, at finansielle virksomheder kan opnå et skattemæssigt fradrag for tab på fordringerne mod det midlertidigt overtagne selskab.

Som modstykke til, at den finansielle virksomhed skattemæssigt kan fradrage tab på fordringen mod det overtagne selskab, gælder, at det overtagne selskab skal holdes ude af den finansielle virksomheds sambeskatningskreds. Denne foranstaltning er en værnsregel for at forhindre et dobbelt skattemæssigt fradrag. Bestemmelsen omfatter dog kun det overtagne selskab og ikke eventuelle datterselskaber til dette selskab.

Dette betyder, at der opstår en mulighed for dobbeltfradrag, hvis det overtagne selskab har foretaget videreudlån til et datterselskab. Datterselskabet vil som udgangspunkt have fradrag for betaling af renter til det overtagne selskab. Når datterselskabet til det overtagne selskab efter de gældende regler kan indgå i den finansielle virksomheds sambeskatningskreds, opstår muligheden for dobbeltfradrag, da den finansielle virksomhed både får fradrag for tabet på fordringer, men også får indirekte fradrag for de betalte renter via sambeskatning med det overtagne selskabs datterselskab.

### *3.4.2. Lovforslaget*

Det foreslås at udvide anvendelsesområdet for den bestemmelse i selskabsskatteloven, der hindrer, at et midlertidigt overtaget selskab kan indgå i sambeskatning med den finansielle virksomhed, hvis der er eller ville kunne fradrages tab på fordringer mod det overtagne selskab. Med udvidelsen vil det efter forslaget være både det midlertidigt overtagne selskab og dette selskabs koncernforbundne selskaber, der skal holdes uden for sambeskatningskredsen.

### *4. Økonomiske konsekvenser for det offentlige*

Elementerne i lovforslaget indebærer ikke nævneværdige økonomiske konsekvenser for det offentlige, men kan medvirke til at øge efterretteligheden på området og forhindre, at der i visse situationer opstår et utilsigtet mindreprovenu.

I lov nr. 591 af 18. juni 2012 blev det skønnet, at underskudsregistret på sigt vil give et varigt merprovenu på 25 mio. kr. Det forventede merprovenu er således allerede indbudgetteret, og nærværende forslag medfører ikke yderligere økonomiske konsekvenser for det offentlige.

Forslaget om at gøre adgangen til fradrag for tab på lagerbeskattede investeringsbeviser afhængig af, at anskaffelsen af beviserne er indberettet til SKAT, vil bidrage til at reducere skattegabet. Der er ikke holdepunkter for at skønne over størrelsen af provenuvirkningen, men det vurderes at være begrænset.

Forslaget om, at kildeartsbegrænsede tab skal selvangives for tabsåret, hvis skatteyderen vil bevare retten til at kunne anvende tabet, medfører ikke ændringer i opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Derfor har forslaget som udgangspunkt ingen provenueæssige konsekvenser. Forslaget kan dog medføre et begrænset merprovenu i det omfang, skatteyderne ikke selvangiver de kildeartsbegrænsede tab for tabsåret, hvorved tabene bortfalder.

Forslaget om en værnsregel fjerner finansielle virksomheders mulighed for i visse situationer at opnå et utilsigtet dobbelt skattemæssigt fradrag, hvis de midlertidigt overtager et selskab med underskud, som de har ydet lån. Forslaget udvider en eksisterende værnsregel, så dobbeltfradrag ikke kun forhindres i forhold til det overtagede selskab, men også i forhold til dennes datterselskaber m.v. Dvs. forslaget fjerner en utilsigtet begunstigelse. Forslaget forhindrer således, at der kan opstå et utilsigtet mindreprovenu på grund af dobbelte skattemæssigt fradrag. Der foreligger imidlertid ikke tilstrækkelige oplysninger om omfanget af dobbelt fradrag, som kan lægges til grund ved et konkret skøn, men merprovenuet vurderes at være meget begrænset.

#### *5. Administrative konsekvenser for det offentlige*

Da forslaget om engangsregistrering af underskud alene er en udmøntning af vedtagelsen af lov nr. 591 af 18. juni 2012, har forslaget ingen selvstændige konsekvenser for det offentlige, ud over hvad der fremgik af lovforslaget fra 2012 vedrørende oprettelsen af underskudsregistret.

Forslaget om oplysningspligt ved erhvervelse af visse aktier og investeringsbeviser m.v. skønnes at medføre et øget ressourcetræk på 2-3 årsværk årligt svarende til 1,2-1,8 mio. kr. Hertil kommer engangsudgifter til it-tilretninger, der skønnes til 1,5-2,0 mio. kr.

Forslaget om selvangivelse af kildeartsbegrænsede tab for tabsåret skønnes at medføre engangsudgifter på ca. 2 årsværk svarende til 1,2 mio. kr. i hvert af årene 2015 og 2016. Forslaget vil endvidere fra 2015 medføre en løbende besparelse på ca. 2 årsværk, svarende til ca. 1,2 mio. kr. årligt.

Lovforslaget skønnes herudover ikke at medføre nævneværdige administrative konsekvenser.

#### *6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet*

Lovforslaget indebærer ikke økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.

#### *7. Administrative konsekvenser for erhvervslivet*

Selskaberne m.v. vil i forbindelse med engangsregistreringen af underskud blive pålagt en mindre byrde. Det vurderes, at ca. 95.000 selskaber m.v. vil have fremførselsberettigede underskud, der skal registreres.

Der vil i et vist omfang være tale om, at selskaber m.v. skal indberette oplysninger, som allerede er oplyst til SKAT tidligere. Selskaberne m.v. skal dog være i besiddelse af disse oplysninger i dag, da det er en forudsætning for kunne udfylde selvangivelsen korrekt. Dermed er der ikke tale om, at selskaberne m.v. skal selvangive oplysninger, de ikke længere er i besiddelse af.

Fremover vil underskudsregistret håndtere fremførsel og fordeling af underskud, hvilket vurderes at være en lettelse for selskaberne m.v.

Erhvervsstyrelsens Center for Kvalitet i ErhvervsRegulering (CKR) - nu Team Effektiv Regulering - har i juli 2012 udtalt følgende om kravet til engangsregistrering af underskud:

Eftersom dette krav til registrering vil omfatte omkring 95.000 selskaber, vurderer CKR, at der på samfundsplan vil være tale om en større administrativ omstillingsbyrde. Hvad angår den administrative byrde pålagt det enkelte selskab, vurderer CKR dog, at der blot vil være tale om en mindre omstillingsbyrde, idet selskaberne i forvejen skal kunne specificere og anvende de påkrævede oplysninger i forbindelse med udfyldelsen af selvangivelsen.



Endvidere, ser CKR positivt på etableringen af underskudsregistret, eftersom det vurderes at ville medføre løbende administrative lettelser for de omfattede selskaber.

*8. Administrative konsekvenser for borgerne*

Lovforslaget har ingen administrative konsekvenser for borgerne.

*9. Miljømæssige konsekvenser*

Lovforslaget skønnes ikke at have miljømæssige konsekvenser.

*10. Forholdet til EU-retten*

Forslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

*11. Hørte myndigheder og organisationer m.v.*

*12. Sammenfattende skema*

**Samlet vurdering af konsekvenser af lovforslaget**

	Positive konsekvenser/ mindre udgifter	Negative konsekvenser/merudgifter
Økonomiske konsekvenser for det offentlige	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for det offentlige	Ingen	Forslaget om oplysningspligt ved erhvervelse af visse aktier og investeringsbeviser m.v. skønnes at medføre et øget ressourcetræk på 2-3 årsværk årligt svarende til 1,2-1,8 mio. kr. Hertil kommer engangsudgifter til it-tilretninger, der skønnes til 1,5-2,0 mio. kr.  Forslaget om selvangivelse af kildeartsbegrænsede tab for tabsåret skønnes at medføre engangsudgifter på ca. 2 årsværk svarende til 1,2 mio. kr. i hvert af årene 2015 og 2016. Forslaget vil endvidere

		fra 2015 medføre en løbende besparelse på ca. 2 årsværk, svarende til ca. 1,2 mio. kr. årligt.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	På sigt antages etableringen af underskudsregistret at medføre løbende administrative lettelser.	For det enkelte selskab vil der være en mindre omstillingsbyrde.
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.	

*Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser*

*Til § 1*

Til nr. 1

Til stk. 1

Der foreslås indsat en ny bestemmelse i aktieavancebeskatningsloven som § 19 A, hvorefter der indføres en betingelse for fysiske personer om oplysning om erhvervelse af visse aktier og investeringsbeviser m.v. i forhold til opnåelse af skattemæssigt fradrag for tab på disse. Bestemmelsen indebærer, at fradrag efter aktieavancebeskatningslovens § 19 for fysiske personer er betinget af, at SKAT, inden udløbet af selvangivelsesfristen efter skattekontrollovens § 4, stk. 1, 1. pkt., for det indkomstår, hvor erhvervelsen har fundet sted, har modtaget oplysninger om erhvervelsen af aktier og investeringsbeviser m.v. udstedt af et investeringsselskab.

Oplysningsbetingelsen er særligt relevant ved udenlandske investeringsselskaber og investeringsbeviser, der er erhvervet ved arv eller gave. Det skyldes, at disse investeringsbeviser som hovedregel lagerbeskattes, hvilket medfører, at der sker en løbende beskatning hos selskabsdeltagerne, mens investeringsselskabet er fritaget for beskatning, og det er derfor afgørende for skattemyndighederne at sikre de nødvendige oplysninger fra deltagerne.

Til stk. 2

Bestemmelsen fastslår, at betingelsen for opnåelse af tabsfradrag i visse tilfælde er opfyldt, hvor oplysninger om erhvervelsen er modtaget af SKAT fra andre indberetningspligtige efter skattekontrolloven, herunder efter § 10, stk. 4 om fondshandlere, § 10 B, fra administratorer af værdipapirfonde efter bestemmelsen i § 10 E, eller hvor der er blevet indgået aftale med en udenlandsk fondshandler efter bestemmelsen i § 11 H.

Har disse indberetningspligtige ved en fejl ikke foretaget indberetning, eller har de lavet fejl i indberetningen, anses tidsfristen dog for at være overholdt, såfremt den skattepligtige kan påvise, at de indberetninger, der er foretaget på dennes vegne, er ukorrekte.

Til stk. 3

Bestemmelsen omhandler investeringsbeviser, som er erhvervet forud for indtræden af skattepligt her til landet, og fastsætter, at betingelsen om oplysningspligt ved erhvervelsen efter stk. 1 er opfyldt, såfremt det tabsgivende investeringsbevis indgår i erklæringen om dispositionens foretagelse, som skal afgives efter skattekontrollovens § 11 B. Reglen er begrundet i hensynet til de personer, som bliver skattepligtige til Danmark, og som ikke har haft anledning til at oplyse de danske skattemyndigheder om de erhvervede investeringsbeviser forud for det tidspunkt, hvor de blev skattepligtige her til landet.

Til stk. 4

Bestemmelsen omhandler investeringsbeviser, som er erhvervet ved udlodning fra et dødsbo, og fastsætter, at oplysningspligten efter stk. 1 er opfyldt, hvis udlodningsmodtageren senest samtidig med indlevering af boopgørelsen afgiver oplysning efter stk. 1.

Til nr. 2

Betingelserne i aktieavancebeskatningslovens § 14 for opnåelse af skattemæssigt fradrag for tab finder ikke anvendelse på investeringsbeviser i obligationsbaserede investeringsinstitutter med minimumsbeskatning omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 22. Dette skyldes, at § 22 i sin nuværende form alene er en beskatningshjemmel, som ikke henviser til de almindelige betingelser i § 14. Som konsekvens gælder fradragsbetingelsen ikke for investeringsbeviser omfattet af § 22.

Med tilføjelsen af et 3. pkt. til § 22, stk. 1, udvides kravet om oplysning til told- og skattemyndighederne ved erhvervelse af aktier som betingelse for at opnå skattemæssigt fradrag for tab på disse til fremover også at gælde for omsættelige investeringsbeviser i obligationsbaserede institutter med minimumsbeskatning.

Til nr. 3.

Efter aktieavancebeskatningslovens § 19 skal gevinst og tab på aktier, investeringsbeviser m.v. udstedt af et investeringsselskab medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige

indkomst. Aktionærens gevinst opgøres efter lagerprincippet, jf. § 27, stk. 1, nr. 5, som forskellen mellem ultimoværdien og primoværdien.

Efter aktieavancebeskatningslovens § 22 skal gevinst og tab ved afståelse af omsættelige beviser for indskud i obligationsbaserede investeringsinstitutter med minimumsbeskatning medregnes ved opgørelsen af den personlige indkomst.

Hvis et tilfælde er omfattet af § 22, stk. 1, finder § 19 ikke anvendelse.

Det foreslås derfor at præcisere dette i § 22, stk. 6, 1. pkt.

Derudover eksisterer der en krydshenvisning mellem § 19 og § 22, idet begge bestemmelser henviser til hinanden. Det fremgår direkte af § 19, stk. 6, at § 22 går forud for § 19.

Som konsekvens deraf foreslås det at slette henvisningen til § 19 i § 22, stk. 6, 2. pkt.

#### *Til § 2*

Til nr. 1

Det foreslås at udvide anvendelsesområdet for selskabsskattelovens § 31 C, stk. 7, så det efter bestemmelsens ordlyd fremover både er det selskab, som den finansielle virksomhed midlertidigt overtager, og samtlige selskaber, der via koncernforbindelsen opnår bestemmende indflydelse over, som skal undtages fra den finansielle virksomheds sambeskatningskreds, hvis der er eller vil kunne fradrages tab på fordringer mod det overtagne selskab efter kursgevinstlovens § 4, stk. 5.

Efter de gældende regler vil en finansiell virksomheds midlertidige overtagelse af et nødlidende selskab kun afskære det overtagne selskab fra at deltage i den finansielle virksomheds sambeskatningskreds, hvorimod det overtagne selskabs eventuelle datterselskaber stadig kan indgå i sambeskatningskredsen med den finansielle virksomhed.

Udvidelsen skal sikre et effektivt værn mod, at finansielle virksomheder opnår et utilsigtet dobbeltfradrag, når de midlertidigt overtager et selskab og dettes koncernforbundne selskaber, og på den måde opnår et skattemæssigt fradrag for tabet på deres nødlidende fordring mod det overtagne selskab, og samtidig opnår et indirekte skattemæssigt fradrag for det overtagne selskabs koncernforbundne selskabers underskud i sambeskatningskredsen.

Grundlæggende er hensigten, at normalbilledet af, hvordan den finansielle virksomheds sambeskatningskreds så ud inden den midlertidige overtagelse af selskabet, skal være uforandret og ikke påvirkes af den midlertidige overtagelse, da overtagelsen netop ikke skal have en varig virkning for den finansielle virksomheds sambeskatningskreds.

Bestemmelsen gælder såvel ved en fuldstændig som ved en delvis overtagelse. Hvis selskabet f.eks. efter overtagelsen kun er ejet delvist af den finansielle virksomhed, men den finansielle virksomhed har bestemmende indflydelse, jf. selskabsskattelovens § 31 C, vil den foreslåede udvidelse af værnsreglen også finde anvendelse.

Til nr. 2

Det følger af lov nr. 591 af 18. juni 2012 om ændring af selskabsskatteloven, kildeskatteloven, skattekontrolloven, skatteforvaltningsloven og forskellige andre love (Styrkelse af indsatsen mod nulskatteselskaber, beregning af indkomsten i et fast driftssted og åbenhed om selskabers skattebetalinger m.v.), at der skal etableres et underskudsregister.

Ved lovens gennemførelse blev der ikke samtidig indført en hjemmel til at pålægge selskaberne m.v. at give oplysninger om eventuelle fremførselsberettigede underskud.

Forslaget går ud på i selskabsskatteloven at indføre en hjemmel til at pålægge selskaber m.v., at engangsregistrere fremførselsberettigede underskud.

I forbindelse med indberetningen af oplysningerne til SKAT skal selskaber m.v. efter forslaget en gang for alle give specifikke oplysninger om underskuddet for de pågældende år. Specifikationen skal indeholde oplysning om det samlede fremførselsberettigede underskud opgjort pr. selskab med angivelse af, hvilke indkomstperioder underskuddet stammer fra, for årene 2002 til og med det seneste indkomstår, der udløber, inden oplysningerne skal indberettes.

At et selskab har et fremførselsberettiget underskud, er ikke nødvendigvis ensbetydende med, at underskuddet også kan anvendes af det pågældende selskab. Det skyldes, at fusionsskattelovens § 8, stk. 6, som udgangspunkt forhindrer, at det modtagende selskab i en skattefri omstrukturering kan anvende sit eget underskud og det indskydende selskabs underskud. Imidlertid vil eksempelvis et sambeskattet datterselskab til det modtagende selskab stadig kunne anvende det modtagende selskabs underskud, såfremt underskuddet er opstået, mens selskaberne var sambeskattede.

For at sikre, at et fremførselsberettiget underskud kan anvendes af de selskaber m.v., der har krav herpå, er det nødvendigt både at få indberettet, hvilket selskab der har fremførselsberettigede underskud, og hvilke selskaber m.v. der kan anvende dette underskud.

Ved at selskaber m.v. indberetter fremførselsberettigede underskud pr. år og tillige indberetter gennemførte skattefri omstruktureringer, som har betydning for underskudsanvendelsen, frem til tidspunktet for indberetningen til underskudsregistret, sikres det, at underskuddet anvendes af de berettigede selskaber m.v. i de situationer, hvor selskabet, der har det fremførselsberettigede underskud, ikke selv kan anvende dette.

Det er alene gennemførte skattefrie omstruktureringer omfattet af fusionsskatteloven af betydning for underskudsanvendelsen, der skal indberettes. Dvs. skattefrie fusioner, spaltninger og tilførsler af aktiver. Skattefrie aktieombytninger er ikke omfattet af den foreslåede indberetningspligt, da disse i sig selv ikke medfører begrænsninger i underskudsanvendelsen.

Efter forslaget skal indberetningen ske digitalt på det tidspunkt, som skatteministeren fastsætter i henhold til den foreslåede bemyndigelse i selskabsskattelovens § 35, stk. 3. Er indberetningen ikke sket rettidigt og digitalt ved brug af den anviste it-løsning, fortabes det ellers fremførselsberettigede underskud. Dermed er det kun underskud, der er indberettet rettidigt og korrekt til underskudsregistret, som kan fradrages i den skattepligtige indkomst, uanset bestemmelserne i selskabsskattelovens § 12 og fondsbeskatningslovens § 3, stk. 2.

Det skyldes, at underskudsregistret skal overtage den i dag manuelle fremførsel og fordeling af underskud. Underskudsregistret kan kun håndtere indberettede underskud, hvilket medfører, at kun underskud, der indgår i registret, kan komme i betragtning ved opgørelsen af indkomsten til beskatning og dermed den efterfølgende dannelse af årsopgørelsen.

For at sikre, at selskaber m.v. ikke fortaber retten til at anvende et underskud i de situationer, hvor underskuddet ikke kan anvendes af det selskab, der fremfører underskuddet, men hvor underskuddet kan anvendes af sambeskattede selskaber m.v., omfatter engangsregistreringen af underskud også oplysninger om gennemførte skattefrie omstruktureringer.

Heri ligger også, at i situationer, hvor et underskud ikke kan anvendes af nogen selskaber m.v., skal dette ikke indberettes. Dvs., at et underskud ikke skal indberettes, selv om det som udgangspunkt er fremførselsberettiget, hvis det som følge af reglerne i eksempelvis fusionsskattelovens § 8, stk. 6, eller selskabsskattelovens § 31, stk. 4, ikke kan anvendes af nogen selskaber m.v.

Det må forventes, at SKAT efterfølgende foretager en prøvelse af validiteten af de indberettede data ud fra en vurdering af væsentlighed og risici. Derved sikres, i det væsentligste, at indberetningsfejl og lignende ikke fremadrettet udmøntes i forkert underskudsfremførsel og -fordeling.

Hvis et underskud er indberettet til underskudsregistret med et forkert beløb, og dermed ikke svarer til den oprindelige skatteansættelse, kan SKAT korrigere beløbet i underskudsregistret. Denne afgørelse vil kunne påklages til Landskatteretten efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 11, stk. 1, nr. 1.

Har et selskab således i den indberettede saldo inkluderet et tidligere underskud med et forkert beløb i forhold til årets resultat, vil SKAT kunne korrigere det forkerte beløb i saldoen. Hvis

det derimod er det tidligere års resultat, der ønskes rettet, kræver det en særskilt ændring af ansættelsen for det pågældende år, inden den indberettede saldo kan konsekvensrettes. En særskilt ændring af et tidligere indkomstår kan kun ske i overensstemmelse med skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27.

Som det fremgår af de almindelige bemærkninger afsnit 3.1.2., ændrer engangsregistreringen af underskud og gennemførte skattefri omstruktureringer ikke ved selskabernes m.v. eller SKATs adgang til at genoptage eller ændre de oprindeligt foretagne skatteansættelser efter reglerne i skatteforvaltningsloven, hvis engangsregistreringen er foretaget rettidigt.

Det foreslås, at skatteministeren bemyndiges til at fastsætte nærmere regler om tidspunkt, periode for indberetning, samt hvorledes indberetning skal ske. Det skyldes hensynet til udviklingen og idriftsættelsen af underskudsregistret.

Eftersom selve underskudsregistret er under udvikling, er det ikke hensigtsmæssigt ved nærværende lovforslag at normere indberetningen af underskud og gennemførte skattefri omstruktureringer. Indberetning til underskudsregistret vil skulle ske i forbindelse med systemets idriftsættelse.

Det foreslås i stedet, at skatteministeren bemyndiges til at fastsætte nærmere regler vedrørende tidspunkt, periode for engangsregistreringen af fremførselsberettigede underskud, samt hvorledes indberetning skal ske. Det er forventningen, at indberetning af underskud skal omfatte indkomstårene 2002 til og med 2013 med henblik på, at systemet kan tages i brug ved indberetningen af selvangivelsen for 2014. I denne situation vil indberetning af underskud og gennemførte skattefri omstruktureringer skulle foretages i en periode på 3 måneder - formentlig i anden halvdel af 2014. Herved vil oplysningerne være på plads i systemet, når selskaberne indgiver selvangivelse for 2014 og får beregnet skatten med brug af underskudsregisteret ved dannelsen af årsopgørelsen for 2014.

Gennemførte skattefri omstruktureringer af betydning for underskudsanvendelsen skal efter forslaget indberettes for perioden indkomståret 2002 frem til indberetningstidspunktet, der tillige forventes at blive i anden halvdel af 2014.

Når gennemførte skattefri omstruktureringer af betydning for underskudsanvendelsen skal indberettes frem til indberetningstidspunktet og ikke blot til udløbet af de seneste indkomstår før indberetningsperioden, skyldes det, at skattefri omstruktureringer gennemført efter udløbet af det seneste indkomstår før indberetningsperioden, men inden selve indberetningsperioden, vil have betydning for underskudsanvendelsen i efterfølgende indkomstår.

Med den foreslåede bemyndigelse sikres det, at indberetningen til underskudsregistret foretages mest hensigtsmæssigt i tilfælde af, at registret skal modtage data etapevis. Dette kunne eksempelvis ske, såfremt systemudviklingen nødvendiggør, at der først skal foretages

en indberetning af fremførselsberettigede underskud og senere en indberetning af gennemførte skattefri omstruktureringer, der har betydning for underskudsanvendelsen.

### *Til § 3*

Til nr. 1

Det foreslås præciseret, at reglerne i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 1 og 2, og i § 27, stk. 1, også gælder for ansættelser af kildeartsbegrænsede tab. Dette betyder, at den skattepligtige mister retten til at anvende et kildeartsbegrænset tab, såfremt dette tab ikke er selvangivet for det år, hvor det er opstået, med mindre der kan ske genoptagelse af skatteansættelsen efter skatteforvaltningslovens §§ 26 eller 27.

### *Til § 4*

Det foreslås, at bevarelsen af retten til anvendelse af kildeartsbegrænsede tab gøres betinget af, at tabene i overensstemmelse med reglen i skattekontrollovens § 1, stk. 1, 3. pkt., er selvangivet for tabsåret. Såfremt tabet ikke er selvangivet for tabsåret, kan der ske genoptagelse af skatteansættelsen efter de almindelige forældelses- og genoptagelsesregler i skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27, der også gælder for kildeartsbegrænsede tab.

Som konsekvens af pligten til at selvangive de kildeartsbegrænsede tab for året, hvor de er opstået, er det endvidere nødvendigt, at skattemyndighederne modtager oplysning om ændringer af saldoen i takt med, at tabene anvendes. Tab i alle indkomstår føres på samme saldo, hvor de akkumuleres under tab efter henholdsvis aktieavancebeskatningsloven, kursgevinstloven og ejendomsavancebeskatningsloven.

På nuværende tidspunkt videreføres tabssaldoen automatisk til det næstkommende indkomstår, såfremt der ikke registreres nedskrivninger på den.

Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger pkt. 3.3.

### *Til § 5*

Til stk. 1

Det foreslås, at loven træder i kraft den 1. juni 2014.

Til stk. 2

Det foreslås, at ændringen af aktieavancebeskatningslovens regler om personers adgang til fradrag for tab på aktier og investeringsbeviser m.v. skal have virkning for tab, der



konstateres den 1. juni 2014 eller senere.

Efter den foreslåede tilføjelse til aktieavancebeskatningsloven, jf. lovforslagets § 1, nr. 1, er adgangen til fradrag betinget af, at SKAT inden udløbet af selvangivelsesfristen, for det indkomstår hvor erhvervelsen af aktierne og investeringsbeviserne m.v. har fundet sted, har modtaget en række oplysninger om erhvervelsen.

For aktier og investeringsbeviser m.v., der er erhvervet før 1. juni 2014, men hvor der konstateres et tab efter denne dato, anses betingelsen om kendskab hos SKAT for opfyldt, hvis de tabsgivende aktier og investeringsbeviser m.v. indgår i en beholdningsopgørelse pr. 31. december 2014, der er indberettet efter reglerne i skattekontrollovens § 10 B, § 10 E (administratorer af værdipapirfonde) eller § 11 H (udenlandsk fondshandler).

For aktier og investeringsbeviser m.v., der er erhvervet den 1. juni 2014 og som ikke omfattes af skattekontrollovens §§ 10 B, 10 E og 11 H, forlænges den skattepligtiges oplysningsfrist til udløbet af selvangivelsesfristen for indkomståret 2014. Heraf følger, at fradragsretten for eventuelle tab på sådanne aktier og investeringsbeviser m.v. bibeholdes til og med den 31. december 2014, uanset at SKAT ikke har fået oplysning om erhvervelsen.

Til stk. 3

§ 2, nr.1, har virkning for koncernforbindelser, der etableres i henhold til selskabsskattelovens § 31 C, den 1. december 2013 og senere.

Til stk. 4

Det foreslås, at kravet om selvangivelse af de kildeartsbegrænsede tab for tabsåret som betingelse for at kunne anvende tabet senere skal have virkning for tab opstået i indkomståret 2015 og senere år. Det bemærkes, at fristen for indgivelse af selvangivelse for indkomståret 2015 for fysiske personer tidligst udløber den 1. maj 2016, og for selskaber tidligst den 1. oktober 2015.

Til stk. 5

Det følger af skattekontrollovens § 4, stk. 2, at juridiske personer skal selvangive senest 6 måneder efter indkomstårets udløb.

Det foreslås, at selskaber der skal indgive selvangivelse i perioden 1. oktober - 30. december, i det år, hvor indberetningen af fremførselsberettigede underskud skal finde sted får udskudt det seneste selvangivelsestidspunkt til d. 31. december.

Den foreslåede udskydelse af selvangivelsestidspunktet skal understøtte selskabernes mulighed for at kunne indberette underskud og skattefri omstruktureringer til underskudsregistret i en periode på 3 måneder. Hvis selvangivelsesfristen ikke udskydes for de pågældende selskaber m.v., vil disse få en kortere indberetningsperiode til

underskudsregistret.

*Eksempel*

Et selskab med bagudforskudt indkomstår har regnskabsperioden 1. maj 2013 – 30. april 2014, for indkomståret 2014. Selskabet skal selvangive 6 måneder efter. Det vil sige senest den 31. oktober 2014. Med forslaget udskydes selvangivelsesfristen til den 31. december 2014.

Det bemærkes, at den foreslåede udskydelse af selvangivelsestidspunktet gælder alle juridiske personer, uanset om de har fremførselsberettigede underskud at indberette til SKAT. Det skyldes, at SKAT ikke har et sikkert kendskab til alle de selskaber, som har behov for at indberette fremførselsberettigede underskud til SKAT, da selskaberne i dag ikke har pligt til at udfylde felt 85 på selvangivelsen om fremførselsberettigede underskud.

SKAT vil orientere selskaberne m.v. om den seneste frist for afgivelse af selvangivelse for det pågældende indkomstår. Årsopgørelserne for de pågældende selskaber vil - som normalt - blive dannet ultimo oktober i året efter selvangivelsesåret.

Udskydelsen af selvangivelsesfristen vil omfatte ca. 10.000 selskaber m.v. Af disse forventes ca. 1/3 at have fremførselsberettigede underskud.

**Bilag 1 – Parallelttekster**

**Lovforslaget sammenholdt med gældende lov**

<i>Gældende formulering</i>	<i>Lovforslaget</i>
	<p>I aktieavancebeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1298 af 31. oktober 2013, foretages følgende ændringer:</p> <p style="text-align: center;"><b>§ 1</b></p> <p><b>1.</b> Efter § 19 indsættes:</p> <p><b>”Personer</b></p> <p><b>§ 19 A.</b> Fradrag efter § 19 er betinget af, at told- og skatteforvaltningen inden udløbet af selvangivelsesfristen efter skattekontrollovens § 4, stk. 1, 1. pkt., for det indkomstår, hvor erhvervelsen har fundet sted, har modtaget oplysninger om erhvervelsen af aktierne og investeringsbeviserne m.v. med angivelse af deres identitet, antal, kurs anskaffelsestidspunkt og anskaffelsessum.</p> <p><i>Stk. 2.</i> Betingelsen i stk. 1 anses for opfyldt, hvis told- og skatteforvaltningen uanset tidsfristen i stk. 1 har modtaget oplysninger om erhvervelsen ved indberetning fra andre indberetningspligtige end den skattepligtige efter skattekontrollovens §§ 10, stk. 4, 10 B, 10 E eller 11 H. Betingelsen i stk. 1 anses uanset tidsfristen ligeledes for opfyldt, såfremt den skattepligtige kan påvise, at de indberetninger, der er foretaget på dennes vegne, er ukorrekte.</p>

	<p><i>Stk. 3.</i> For aktier og investeringsbeviser m.v. erhvervet forud for indtræden af skattepligt her til landet anses betingelsen i stk. 1 for opfyldt, hvis de tabsgivende aktier og investeringsbeviser m.v. indgår i oplysningerne i erklæringen efter skattekontrollovens § 11 B, stk. 4, eller hvis de tabsgivende aktier og investeringsbeviser m.v. indgår i oplysningerne på en oversigt indeholdende de oplysninger, der er nævnt i skattekontrollovens § 11 B, stk. 4, om beholdningen af aktier og investeringsbeviser m.v. ved indtræden af skattepligt her til landet, som den skattepligtige har indsendt til told- og skatteforvaltningen inden udløbet af selvangivelsesfristen for det indkomstår, hvor skattepligt her til landet indtræder.</p> <p><i>Stk. 4.</i> For aktier og investeringsbeviser m.v. erhvervet ved udlodning fra et dødsbo, hvor boopgørelsen er indleveret efter fristen i stk. 1, anses betingelsen for opfyldt, hvis udlodningsmodtageren senest samtidig med indlevering af boopgørelsen afgiver de i stk. 1 angivne oplysninger til told- og skatteforvaltningen.”</p>
<p><b>§ 22</b> Gevinst og tab ved afståelse af omsættelige beviser for indskud i investeringsinstitutter med minimumsbeskatning, jf. ligningslovens § 16 C, stk. 1, der er obligationsbaserede, jf. stk. 2-5, medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. 1. pkt. finder dog alene anvendelse, hvis årets nettogevinst eller nettotab sammenlagt med nettogevinster og nettotab på fordringer og gæld omfattet af kursgevinstlovens §§ 14 og 23 overstiger 2.000 kr.</p> <p>Stk. 2 ---</p>	<p><b>2.</b> I § 22, <i>stk. 1</i>, indsættes som <i>3. pkt.</i>: ”For investeringsbeviser, der er optaget til handel på et reguleret marked, finder reglen i § 14 tilsvarende anvendelse.”</p>

<p>Stk. 6. I tilfælde, der er omfattet af stk. 1, finder reglerne i §§ 5 A, 12-13 A og 44 ikke anvendelse. Stk. 1 finder ikke anvendelse i de i §§ 17, 17 A og 19 nævnte tilfælde.</p>	<p>3. I § 22, stk. 6, ændres ”§§ 5 A, 12- 13 A og 44” til ”§§ 5A, 12-13A, 19 og 44” og ”§§ 17, 17A og 19” til ”§§ 17 og 17A”.</p>
<p><i>Gældende formulering</i></p> <p><b>§ 31 C</b> Stk. 1 ---</p> <p>Stk. 7 Et selskab skal holdes ude af sambeskatningen, hvis der er fradraget eller vil kunne fradrages tab på fordringer mod selskabet efter kursgevinstlovens § 4, stk. 5, af et koncernforbundet selskab.</p> <p>Stk. 8 ---</p>	<p><i>Lovforslaget</i></p> <p style="text-align: center;"><b>§ 2</b></p> <p>I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr.1082 af 14. november 2012, som ændret senest ved § 1 i lov nr. 792 af 28. juni 2013, foretages følgende ændringer:</p> <p>1. I § 31 C, stk. 7, indsættes efter ”Et selskab”: ”og samtlige selskaber, der via koncernforbindelsen, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 5, opnås bestemmende indflydelse over”.</p>
	<p>2. § 35 affattes således:</p> <p>”§ 35. Skattepligtige selskaber m.v. skal en gang for alle til told- og skatteforvaltningen digitalt indberette resterende fremførselsberettigede underskud, jf. selskabsskattelovens § 12 og fondsbeskatningslovens § 3, stk. 2, for hvert af indkomstårene 2002 til og med det seneste indkomstår, der udløber, inden indberetningstidspunktet, jf. stk. 3. Fremførselsberettigede underskud, der ikke indberettes efter 1. pkt., fortabes, og kan uanset bestemmelserne i selskabsskattelovens § 12 og fondsbeskatningslovens § 3, stk. 2, ikke fradrages i den skattepligtige indkomst.</p> <p><i>Stk. 2. Skattefri omstruktureringer omfattet af</i></p>

	<p>fusionsskatteloven, der har betydning for underskudsanvendelsen efter stk. 1, og som er gennemført frem til indberetningstidspunktet, jf. stk. 3, skal tillige indberettes digitalt en gang for alle.</p> <p><i>Stk. 3.</i> Skatteministeren fastsætter regler om tidspunktet, perioden for indberetning, samt hvorledes indberetningen skal ske efter stk. 1 og 2.”</p>
<p><i>Gældende formulering</i></p> <p><b>§ 26</b> Told- og skatteforvaltningen kan ikke afsende varsel som nævnt i § 20, stk. 1, om foretagelse eller ændring af en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat senere end den 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb. Ansættelsen skal foretages senest den 1. august i det fjerde år efter indkomstårets udløb. Denne frist gælder ikke for den skatteberegning, der er en følge af ansættelsen. Har det betydning for den skattepligtiges mulighed for at varetage sine interesser, at fristen for at foretage ansættelsen forlænges, skal en anmodning om en rimelig fristforlængelse imødekommes. Skatteministeren kan for grupper af skattepligtige fastsætte kortere frister end angivet i 1. og 2. pkt.</p> <p><i>Stk. 2.</i> En skattepligtig, der ønsker at få ændret sin ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, skal senest den 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb</p>	<p><i>Lovforslaget</i></p> <p style="text-align: center;"><b>§ 3</b></p> <p>I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 175 af 23. februar 2011, som ændret ved § 1 i lov nr. 591 af 18. juni 2012, § 2 i lov nr. 925 af 18. september 2012, § 15 i lov nr. 639 af 12. juni 2013 og senest ved § 1 i lov nr. 649 af 12. juni 2013, foretages følgende ændringer:</p> <p><b>1.</b> I § 26, <i>stk. 1, 1. pkt., stk. 2, 1. pkt., og § 27, stk. 1, 1. pkt.</i>, indsættes efter ”indkomst- og ejendomsværdiskat”: ”herunder en ansættelse af et kildeartsbegrænset tab”.</p>

fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen.

Stk. 3---

§ 27 Uanset fristerne i § 26 kan en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat foretages eller ændres efter anmodning fra den skattepligtige eller efter told- og skatteforvaltningens bestemmelse, hvis:

- 1) Der er indtrådt en ændring i det privatretlige eller offentligretlige grundlag for ansættelsen.
- 2) Ansættelsen er en direkte følge af en ansættelse vedrørende den skattepligtige for et andet indkomstår. Tilsvarende gælder, hvis ansættelsen er en direkte følge af en ansættelse for det samme eller et andet indkomstår vedrørende den skattepligtiges ægtefælle, med hvilken den skattepligtige var samlevende ved indkomstårets udløb, jf. kildeskattelovens § 4, eller vedrørende et selskab, hvormed den skattepligtige var sambeskattet.
- 3) En ansættelse af overdragelsessummen for et aktiv, jf. ligningslovens § 12 B, ejendomsavancebeskatningslovens § 4, stk. 6, eller afskrivningslovens § 45, stk. 3, vedrørende en anden skattepligtig er ændret.
- 4) En udenlandsk skattemyndighed har truffet en afgørelse, der har betydning for beskatningen af den skattepligtige. Det er en betingelse, at den danske skattemyndighed anerkender afgørelsen.
- 5) Den skattepligtige eller nogen på dennes vegne forsætligt eller groft uagtsomt har bevirket, at skattemyndighederne har foretaget en

ansættelse på et urigtigt eller ufuldstændigt grundlag.

6) Skatterådet udnytter sin kompetence efter § 2, stk. 3, til at ændre en skatteankenævnsafgørelse. Det er dog en betingelse, at den skattepligtige senest 3 måneder efter skatteankenævnets afgørelse er underrettet om, at afgørelsen er udtaget til ændring.

7) Hittidig praksis er endeligt underkendt ved en dom, en landsskatteretskendelse eller ved en praksisændring offentliggjort af Skatteministeriet. I disse tilfælde kan genoptagelse foretages til gunst for den skattepligtige fra og med det indkomstår, der har været til prøvelse i den første sag, der resulterede i en underkendelse af praksis, eller fra og med det indkomstår, der er påbegyndt, men endnu ikke udløbet 3 år forud for underkendelsen af praksis.

8) Told- og skatteforvaltningen efter anmodning fra den skattepligtige giver tilladelse til ændring af ansættelsen som følge af, at der foreligger særlige omstændigheder.

Stk. 2 ---

*Gældende formulering*

*Lovforslaget*

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1264 af 31. oktober 2013, foretages følgende ændringer:



§ 1 Enhver, der er skattepligtig her til landet, skal over for told- og skatteforvaltningen årligt selvangive sin indkomst, hvad enten den er positiv eller negativ, og om sin ejerbolig. De arter af formue, der omfattes af § 8 B, § 8 F, § 8 H, § 8 P, § 8 Q, § 10, § 10 A, § 10 B eller § 10 E, tillige med oplysning om formueværdien af fast ejendom beliggende i udlandet skal selvangives, medmindre oplysningen er omfattet af en af de nævnte indberetningspligter. Den skattepligtige skal desuden selvangive underskud og tab, der kun kan modregnes i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art, som underskuddet eller tabet vedrører.

Stk. 2 ---

1. I § 1, stk. 1, indsættes efter 3. pkt.: ”Et tab, som ikke selvangives, fortabes til fremførelse, medmindre genoptagelse af ansættelsen efter skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27 kan finde anvendelse.”