

Emne: Begrænsning af fradrag for underskud i virksomhed beliggende uden for Grønland.

Indhold:

- A. Indledende bemærkninger pkt. i - 4
- B. Skattepligtige personer, der omfattes af reglerne pkt. 5 - 9
- C. Opgørelse af indkomst fra de omhandlede virksomheder pkt. 10 - 16
- D. Fradragsbegrænsningsregler pkt. 17 - 18
- E. Ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser pkt. 19

A. Indledende bemærkninger.

1. Ved landstingslov nr. 21 af 30. oktober 1992 om ændring af landstingslov om indkomstskat er der i § 1, nr. 4, indført begrænsning i retten til at fradrage underskud ved erhvervmæssig virksomhed, der drives uden for Grønland (§ 21A). Reglerne har virkning fra og med den 14. oktober 1992, jf. afsnit E.

Begrænsningen består i, at underskud ikke kan fradrages i anden indkomst, men kun modregnes i efterfølgende 5 års overskud fra samme virksomhed.

2. Reglerne sigter på at begrænse de skattemæssige fordele ved investeringer i virksomheder, der udbydes i "anparter" (skibsanparter mm.), og som oftest etableres som kommanditselskaber eller interessentskaber.

Hidtil har underskud ved deltagelse i virksomheder, der drives uden for Grønland, kunnet fratrækkes i anden skattepligtig indkomst efter de almindeligt gældende regler. Ved anvendelse af det frie afskrivningssystem har det således været muligt at fradrage eventuelle underskud i anden indkomst, og herved har den skattepligtige opnået skattemæssige fordele, især i form af skatteudskydelse.

3. Reglerne i § 21A gælder kun for skattepligtige personer efter § 1, stk. 11 nr. 1 og nr. 2, som deltager i selvstændig erhvervsvirksomhed, der drives uden for Grønland, jf. afsnit B.

4. Når særlige omstændigheder foreligger, kan landsstyret, eller den landsstyret bemyndiger dertil, tillade, at underskud omfattet af § 21A, stk. 1, helt eller delvis kan fradrages i anden indkomst.

B. Skattepligtige personer, der omfattes af reglerne.

5. Underskud ved personers deltagelse som kommanditister i kommanditselskaber, partrederer i partrederier eller lignende, der driver virksomhed uden for Grønland, skal behandles efter reglerne i § 21A. Det samme gælder for personer, der deltager som interessenter i interessentskaber, hvor antallet af deltagere (ejere) er over 10, og den skattepligtige ikke deltager i virksomhedens drift i væsentligt omfang.

Omhandlede virksomheder er kommanditselskaber, partrederier eller lignende og interessentskaber. Ved "eller lignende" forstås øvrige selvstændige erhvervsvirksomheder (personlige), der ikke er interessentskaber, og som ikke er etableret som enkeltmandsvirksomhed.

Afgrænsning af interessentskaber over for øvrige selvstændige erhvervsvirksomheder må foretages

på grundlag af gældende retspraksis på området. Kendetegnende for interessentskaber er, at deltagerne hæfter personligt, solidarisk og direkte for virksomhedens gæld.

6. Hvis der i et interessentskab er 10 interessenter eller færre, er ingen af deltagerne omfattet af reglerne. Er der flere end 10 interessenter, er alle interessenter, der ikke deltager i driften i væsentligt omfang, omfattet af reglerne.

Såfremt **antallet af interessenter** i et interessentskab ændres fra 10 eller derunder, til at udgøre mere end 10, bliver samtlige interessenter, som ikke deltager i virksomhedens drift i væsentligt omfang, omfattet af bestemmelsen. Hvis antallet af interessenter ændres fra mere end 10, til 10 eller derunder, skal samtlige interessenter, som ikke deltager i virksomhedens drift i væsentligt omfang, fortsat være omfattet af bestemmelsen.

Afgørende for om den skattepligtige interessent deltager i driften af virksomheden i **væsentligt omfang**, er at den personlige arbejdsindsats udgør mindst 50 timer i gennemsnit pr. måned.

Ved opgørelsen af antal interessenter indgår såvel juridiske som fysiske personer, uanset om de er skattepligtige til Grønland eller ikke.

Antallet af interessenter i et interessentskab vil ofte fremgå af et årsregnskab for interessentskabet.

Hvor antallet af interessenter ikke fremgår af regnskabet, og hvor der begæres fradrag for underskud i anden indkomst, skal den skattepligtige vedlægge dokumentation for antallet af interessenter i form af en interessentskabskontrakt, udskrift fra et handelsregister, erklæring fra revisor eller lignende.

7. Er virksomheden kun omfattet af reglerne i en **del af året**, skal indkomst fra virksomheden i sin helhed behandles efter § 21A i hele indkomståret. Eksempelvis hvor et interessentskab optager interessent nr. 11 i løbet af indkomståret, vil samtlige interessenter, der ikke deltager i driften i væsentligt omfang, være omfattet for hele indkomståret.

8. Afgørende for om en virksomhed **drives uden for Grønland** er, om virksomheden fysisk er beliggende uden for Grønland. Hvor fysisk beliggenhed ikke kan fastslås, er det afgørende, hvor virksomheden har fast driftssted.

Ved "**fast driftssted**" forstås her, et sted hvorfra foretagendet ledes, en filial, et kontor, en fabrik, et værksted eller en grube, en gas- eller olie kilde, et stenbrud eller et andet sted, hvor naturforekomster udvindes.

9. Omfattet af bestemmelsen er alle former for selvstændig erhvervsvirksomhed inden for handel og service, landbrug, industri, liberale erhverv, udleje m.m. Indtægter og udgifter vedrørende fast ejendom beliggende uden for Grønland er dog ikke omfattet, idet overskud eller underskud fra sådan virksomhed er selvstændigt reguleret i § 13, stk. 5.

Om der i en konkret situation foreligger selvstændig erhvervsvirksomhed, afgøres ved gældende praksis herom.

C. Opgørelse af indkomst fra de omhandlede virksomheder.

10. Det **skattepligtige over- eller underskud** i virksomheden opgøres efter de almindeligt gældende regler i skatteloven, dog således at afskrivninger og renteindtægter samt -udgifter, der kan henføres til den enkelte virksomhed, skal indgå i over- eller underskuddet.

11. Uanset de i virksomheden foretagne **afskrivninger**, kan den enkelte skattepligtige deltager frit afskrive i overensstemmelse med skattelovgivningens almindelige regler herom.

12. Renteindtægter og renteudgifter skal henføres til den enkelte virksomhed, når de f.eks. opføres i virksomhedens regnskab. Renteudgifter skal endvidere henføres til virksomheden, hvor der foreligger fælles hæftelse for disse. Dette er bl.a. tilfældet, hvor en kreditor ved misligholdelse kan søge sig fyldestgjort i den fælles virksomheds formue eller en del heraf. Det samme gælder, hvis deltagerne i øvrigt hæfter solidarisk for gæld.

I andre tilfælde må det på grundlag af en konkret vurdering afgøres, om renteindtægter og/eller -udgifter vedrører virksomheden, eller de er den skattepligtiges private renter. Hvor den skattepligtige mener, at renteudgifter skal henføres til privatsfæren, og der er berettiget tvivl om, hvorvidt de ikke i stedet vedrører virksomheden, skal den skattepligtige dokumentere, at der er tale om private renter. Det samme gælder, hvor renteindtægter menes at vedrøre virksomheden, men hvor de berettiget kan anses for private renteindtægter.

13. Hvor en virksomheds regnskab alene indeholder **periodiserede** renteindtægter og -udgifter, f.eks. i et fælles skatteregnskab, kan det i overensstemmelse med hidtidig praksis accepteres, at den skattepligtige ejer medtager over- eller underskud i overensstemmelse hermed. Er der i regnskabet oplyst beløb for såvel periodiserede renter som forfaldne renter, skal den skattepligtige medtage over- eller underskud incl. renter opgjort efter forfaldsprincippet.

14. Over- eller underskud opgøres for den **enkelte virksomhed** for sig. Hvor den skattepligtige deltager i eksempelvis 3 kommanditselskaber, skal der opgøres over- eller underskud fra hvert kommanditselskab for sig.

15. Fortjeneste eller tab ved **salg af virksomhed** skal fortsat opgøres efter de almindeligt gældende regler, herunder at aktiverne anses for afstået ved skattepligtsophør.

16. Ved **indtrædelse og ophør af fuld skattepligt** anses anskaffelses- henholdsvis afståelsessummen for de enkelte aktiver for at være værdien i handel og vandel på det tidspunkt, hvor skattepligten indtræder henholdsvis ophører.

D. Fradragsbegrænsningsregler.

17. Underskud fra en virksomhed, der er omfattet af § 21A, kan ikke fratrækkes i anden positiv indkomst, men alene fremføres til modregning i efterfølgende 5 års positive indkomst fra samme virksomhed efter reglerne i skattelovens § 21, stk. 1 og 3. Der gives dog mulighed for, at Skatterådet kan tillade, at et ikke udnyttet underskud kan fradrages i positiv indkomst fra samme virksomhed for de nærmest forudgående 5 indkomstår, jf. § 21, stk. 6.

Ved anden indkomst forstås al indkomst opgjort efter de almindeligt gældende regler i skatteloven, uanset der er tale om indkomst som lønmodtager, indkomst ved selvstændig virksomhed i Grønland eller anden selvstændig virksomhed uden for Grønland.

Modregning af et underskud i positiv indkomst i et senere indkomstår fra samme virksomhed kan ske, selvom den skattepligtige for dette indkomstår ikke er omfattet af reglerne i § 21A. Eksempelvis kan underskud fra perioder, hvor den skattepligtige ikke har deltaget i virksomhedens drift i væsentligt omfang, jf. pkt. 6, efterfølgende alene modregnes i positiv indkomst fra samme virksomhed, uanset at den skattepligtige i senere perioder deltager i væsentligt omfang i virksomhedens drift.

Ved afgørelse af, om det er den samme virksomhed, er det uden betydning, om virksomheden efterfølgende har ændret ejerkræds eller aktiviteter, medmindre der har været tale om ophør af virksomhed.

Et eventuelt uudnyttet opsamlet underskud fra tidligere år kan modregnes i positiv indkomst i form

af avance ved afståelse af virksomhedens aktiver ved salg eller ophør, jf. pkt. 15 og 16. Et eventuelt resterende underskud kan ikke modregnes i anden indkomst, hvilket også gælder for underskud/tab i forbindelse med salg eller ophør.

18. Et underskud skal anføres på en særlig blanket, der vedlægges selvangivelsen, og kan ansættes særskilt og påklages særskilt efter reglerne i §§ 55 - 59. Såfremt den skattepligtige på anden måde viser et underskud, f.eks. i et regnskab, kan dette accepteres.

Et overskud efter modregning af eventuelt fremført underskud skal overføres til selvangivelsens pkt. 7, side 2.

E. Ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser.

19. § 21A har virkning for indkomst (underskud) i virksomhed opstået fra og med den 14. oktober 1992. Såvel anparter/andele anskaffet før som efter denne dato er således omfattet.

Hvor virksomhedens regnskabsår følger kalenderåret kan den skattepligtige vedrørende 1992 for den enkelte virksomhed vælge at opgøre et eventuelt underskud pr. 13. oktober, og fuldt ud fratække dette ved indkomstopgørelsen for indkomståret 1992. Underskuddet for perioden 1. januar til den 13. oktober 1992 opgøres i givet fald incl. renter og regnskabsmæssige afskrivninger, d.v.s. afskrivninger, der ligger indenfor årsregnskabslovens rammer. Der kan dog maksimalt afskrives et beløb svarende til den skattemæssige saldo pr. 13. oktober 1992. Skattemæssige merafskrivninger anses først for foretaget den 31. december. Alternativt kan hele årets underskud før skattemæssige afskrivninger fordeles, med den 14. oktober som skæringsdag, forholdsmæssigt efter det antal dage, hvori den skattepligtige har ejet anparter/andele i virksomheden.

Hvor virksomheden har forskudt regnskabsår gælder også, at skattemæssige merafskrivninger først anses for foretaget den 31. december. Opgørelse af over- eller underskud før den 14. oktober skal således være incl. regnskabsmæssige afskrivninger, dog maksimalt den skattemæssige saldoværdi. Hvis eksempelvis en virksomheds regnskabsår slutter den 30. april 1992, kan der således i anden indkomst for indkomståret 1992 maksimalt fradrages et underskud opgjort incl. regnskabsmæssige afskrivninger. For indkomståret 1993 gælder tilsvarende, at den skattepligtige maksimalt kan fradrage et underskud for perioden 1. maj til og med 13. oktober 1992 opgjort incl. regnskabsmæssige afskrivninger.