

A **Kommune**

B **Kommune**

Sagsnr.
2012-03610 og
2012-03611

Doknr.
207842

Dato
11-04-2014

**A Kommunes klage til Fordelingsnævnet over B
Kommunes fordeling af kommunal andel af selskabsskat for koncerner-
ne Selskab 1(S1) og Selskab 2(S2) for indkomståre-
ne 2008 og 2009**

Klagerne for indkomstårene 2008 og 2009

Indkomståret 2008

A Kommune indgav ved e-post af 29. juni 2010 en foreløbig klage til For-
delingsnævnet over B Kommunes fordeling af den kommunale andel af
selskabsskat for indkomståret 2008 for en række selskaber.

Det var A Kommunes opfattelse, at kommunen med urette var holdt uden
for fordelinger, jf. lov om kommunal indkomstskat ("kommuneskatteloven") § 12, stk. 1,
og at B Kommune generelt havde undladt at tage hensyn til lempelser, der
er indrømmet ved skatteberegningen, jf. lov om påligningen af indkomstskat til staten
("ligningsloven" eller "LL") § 33 H.

Ved notat af 6. september 2010 tilbagekaldte A Kommune samtlige kla-
ger på nær klagerne vedr.

- S1 sambeskattet med S3
- S4 S2 og S5 sambeskattet med S5

Indkomståret 2009

A Kommune indgav ved e-post af 15. august 2011 klage til Fordelings-
nævnet over B Kommunes fordeling af den kommunale andel af selskabs-
skat for indkomståret 2009 for en række selskaber.

A Kommune har tilbagekaldt samtlige klager på nær klagerne vedr.

- S1 sambeskattet med S3



S6 S2 sambeskattet med
S5 og S4
S7

Sagernes baggrund

Klagerne for indkomstårene 2008 og 2009 for de to koncerner skyldes, at S3 S2 S5 og S6 der alle har genereret et overskud ved årets slutresultat, ikke har fået tildelt nogen kommunal andel af selskabsskatten, da koncernerne med hjemmel i lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber ("selskabsskatteoven" eller "SEL") § 31, stk. 2, 6. pkt., har fordelt årets underskud på overskudsgivende selskaber og dermed reduceret disse overskud til kr. 0. Ved anvendelse af LL § 33 H, er underskudsgivende selskaber blevet tillagt beløb, der har bevirket, at disse fremstår med overskud. Beløbet, der er lagt til grund ved fordeling af den kommunale andel af selskabsskat, er således beløbet efter anvendelsen af SEL § 31, stk. 2, 6. pkt. og LL § 33 H, der for selskaberne S3 S4 S5 og S6 er kr. 0.

Som følge heraf er A Kommune blevet afskåret fra at modtage kommunal andel af selskabsskat for indkomståret 2008 fra selskaberne S3 S4 og S5 og for indkomståret 2009 fra selskaberne S3 S6 S4 og S5 B Kommune har dog afregnet selskabsskat til A Kommune for S7, der oprindeligt havde en negativ skattepligtig indkomst.

Der er mellem kommunerne enighed om, at man som fordelingskommune er forpligtet til at tage udgangspunkt i selskabets skattepligtige indkomst, således som denne foreligger selvangivet fra selskabets side for det aktuelle indkomstår, og at man som fordelingskommune ikke har kompetence til at ændre de skattepligtige indkomster.

I de foreliggende sager om fordelingen af den kommunale andel af selskabsskatten fra en sambeskattet koncern er problemstillingen, hvilke kriterier der skal lægges til grund ved fordelingen.

S1 sambeskattet med S3 for indkomståret 2008

Af S1 -koncernens opgørelse af sambeskatningsindkomst for indkomståret 2008 fremgår det, at koncernen som udgangspunkt har realiseret et positivt årsresultat på kr. 626.987.300. Der indgår i koncernen både selskaber med positive og negative resultater. Blandt andet indgår S3 med et positivt resultat på kr. 1.208.341.500, og moderselskabet S1 med et negativt resultat på kr. 2.180.453.600.

Efter fremførelse af hvert enkelt selskabs egne underskud fra tidligere indkomstår, jf. SEL § 31, stk. 2, 5. pkt., fremstår koncernen med et samlet negativt årsresultat på kr. 362.526.669. Koncernen foretager herefter en fordeling af årets underskud, jf. SEL § 31, stk. 2, 6. pkt., så underskudsgivende selskaber fremstår med reducerede negative beløb, mens de overskudsgivende selskaber (heriblandt S3) er opført med kr. 0.

Derefter benytter koncernen bortseelsesretten i LL § 33 H og bortser fra kr. 912.329.502, hvilket bevirker, at den selvangivne sambeskatningsindkomst bliver positiv med et beløb på kr. 549.802.833, og oprindeligt underskudsgivende selskaber bliver tillagt beløb, således at disse nu fremstår med en positiv skattepligtig indkomst.



Selskabsskatten er herefter beregnet til kr. 137.450.700, svarende til 25 pct. af kr. 549.802.833. De beregnede selskabsskatter reduceres herefter selskab for selskab med et lempelsesbeløb på i alt kr. 82.810.194 for udenlandsk betalt skat og slutskatten for koncernen bliver kr. 54.640.506.

Den kommunale andel af selskabsskatten beregnes herefter med 13,41 pct. af slutskatten til kr. 7.327.291.

Ved fordelingen af den kommunale andel af selskabsskatten har **B** Kommune taget udgangspunkt i **S3** skattepligtige beløb på sambeskatningsniveau, der er opgjort til kr. 0 som følge af SEL § 31, stk. 2, 6. pkt., og ikke den skattepligtige indkomst på kr. 1.208.341.500 inden sambeskatningsopgørelsen blev foretaget.

B Kommune har valgt at fordele selskabsskatten på de selskaber, hvor LL § 33 H, er blevet anvendt, idet disse selskaber er blevet tillagt beløb, således at de til slut fremstår med en positiv skattepligtig indkomst.

S3 får ikke nogen kommunal andel af selskabsskatten med begrundelsen, at LL § 33 H ikke er blevet anvendt på dette selskab.

S2 sambeskattet med S4 og S5 for indkomståret 2008

Af **S2**-koncernens sambeskatningsindkomst for indkomståret 2008 fremgår det, at koncernen som udgangspunkt har realiseret et positivt årsresultat på kr. 16.107.033. Både **S5** og **S4** indgår med positive resultater.

Efter SKATs slutsystem for 2008 opgjordes skatten for selskaberne i **S2**-koncernen til kr. 4.026.758. Lempelserne efter LL § 33 for betalt udenlandsk skat i **S2**-koncernen udgjorde kr. 1.638.821 og slutskatten opgjordes herefter til kr. 2.387.937. Heraf beregnede man den kommunale andel til kr. 320.222.

S2 anvender LL § 33 H i relation til lempelse for udenlandsk indkomst, og bortser for et beløb på kr. 898.637.633.

Ved fordelingen af den kommunale andel af selskabsskat tager **B** Kommune udgangspunkt i **S5** og **S4** skattepligtige indkomst på sambeskatningsniveau opgjort til kr. 0 som følge af SEL § 31, stk. 2, 6. pkt., og ikke de skattepligtige indkomster på hhv. kr. 1.107.086.176 og kr. 145.587.573 inden sambeskatningsopgørelsen blev foretaget.

B Kommune har valgt at fordele selskabsskatten på de selskaber, hvor LL § 33 H er blevet anvendt, idet disse selskaber er blevet tillagt beløb, således at de til slut fremstår med en positiv skattepligtig indkomst.

S5 og **S2** får ikke nogen kommunal andel af selskabsskatten med begrundelsen, at LL § 33 H ikke er blevet anvendt på disse selskaber.

2009 S1 sambeskattet med S3 for indkomståret

Vedrørende **S1**-koncernens opgørelse af sambeskatningsindkomst for indkomståret 2009 kan der henvises til gennemgangen ovenfor vedr. indkomståret 2008.



Den kommunale andel af selskabsskatten for S1 -koncernen er for indkomståret 2009 beregnet til kr. 6.143.821.

Ved fordelingen af den kommunale andel af selskabsskatten har B Kommune taget udgangspunkt i S3 ' skattepligtige beløb på sambeskatningsniveau, der er opgjort til kr. 0 som følge af SEL § 31, stk. 2, 6. og 8. pkt., og ikke den skattepligtige indkomst på kr. 1.699.226.200 inden sambeskatningsopgørelsen blev foretaget.

B Kommune har valgt at fordele selskabsskatten på de selskaber, hvor LL § 33 H, er blevet anvendt, idet disse selskaber er blevet tillagt beløb, således at de til slut fremstår med en positiv skattepligtig indkomst.

S3 får ikke nogen kommunal andel af selskabsskatten med begrundelsen, at LL § 33 H ikke er blevet anvendt på dette selskab.

S2 , sambeskattet med S6 , S4 , S5 og S7 for indkomståret 2009

Vedrørende S2 -koncernens opgørelse af sambeskatningsindkomst for indkomståret 2009 kan der henvises til gennemgangen ovenfor vedr. indkomståret 2008.

Den kommunale andel af selskabsskatten for S2 -koncernen er for indkomståret 2009 beregnet til kr. 224.336.

Ved fordelingen af den kommunale andel af selskabsskat tager B Kommune udgangspunkt i S6 , S5 og S4 ' skattepligtige indkomster på sambeskatningsniveau opgjort til kr. 0 som følge af SEL § 31, stk. 2, 6. pkt., og ikke de skattepligtige indkomster på hhv. kr. 3.654.647.762, kr. 1.097.602.674 og kr. 316.452.341 inden sambeskatningsopgørelsen blev foretaget.

B Kommune har valgt at fordele selskabsskatten på de selskaber, hvor LL § 33 H er blevet anvendt, idet disse selskaber er blevet tillagt beløb, således at de til slut fremstår med en positiv skattepligtig indkomst.

S6 , S5 og S4 får ikke nogen kommunal andel af selskabsskatten med begrundelsen, at LL § 33 H ikke er blevet anvendt på disse selskaber. S7 , der oprindeligt havde en negativ skattepligtig indkomst, bliver dog tildelt en kommunal andel af selskabsskat.

Kommunernes påstande og argumentation

A Kommunes påstand er, at fordelingen af den kommunale andel af selskabsskat for indkomstårene 2008 og 2009 for S1 -koncernen og S2 -koncernen ikke er foretaget korrekt, idet B Kommune har fordelt den kommunale andel af selskabsskatter på selskaber, der har realiseret underskud i året.

Til støtte for sin påstand har A Kommune anført,

- at fordeling af kommunal andel af selskabsskatter skal ske til kommuner, hvor et selskab har haft aktivitet, afholdt lønninger og har realiseret et overskud

B Kommunes påstand er, at den foretagne fordeling af den kommunale andel af selskabsskat for indkomstårene 2008 og 2009 for S1 -koncernen og S2 -koncernen blev foretaget med rette, herunder med udgangspunkt i oplysninger-



ne i de fremsendte sambeskatningsopgørelser for hhv. S1 og S2 og oplysningerne fra SKATs 3S-system.

Til støtte for sin påstand har B Kommune anført,

- at den kommunale andel af selskabsskatten i S1 -koncernen og S2 -koncernen blev foretaget efter reglerne i lov om kommunal indkomstskat § 10, stk. 2, subsidiært § 11, stk. 1, mere subsidiært § 11, stk. 2, mest subsidiært efter principperne i lov om kommunal indkomstskat.

Bedømmelse af sagen

I sagen er det ikke bestridt, at selskaberne S3, S4 og S5 opfylder kommuneskattelovens § 10, stk. 2 og 3. S6

Sagen angår spørgsmålet om, hvilket beløb, der skal lægges til grund ved fordeling af den kommunale andel af selskabsskatten, nærmere bestemt om det er 1) den skattepligtige indkomst på kildeniveau, jf. SEL § 31, stk. 2, 5. pkt., forinden anvendelse af LL § 33 H eller 2) den skattepligtige indkomst på sambeskatningsniveau efter anvendelse af SEL § 31, stk. 2, 6.-8. pkt. og LL § 33 H.

B Kommune har ikke fordelt kommunal andel af selskabsskat på selskaberne S3, S4 og S5. De beløb, der er taget udgangspunkt i ved fordeling af den kommunale andel af selskabsskatten, er beløbene efter anvendelsen af SEL § 31, stk. 2, 6.-8. pkt. og LL § 33 H, der for alle selskaberne er kr. 0.

B Kommune har således foretaget fordelingen på selskaber, der inden sambeskatningsopgørelsen, havde en negativ skattepligtig indkomst, men efter regulering med SEL § 31, stk. 2, 6.-8. pkt. og LL § 33 H, er endt med et positivt beløb.

Det følger af kommuneskatteloven § 10, stk. 1, at:

"[s]elskaber, foreninger og fonde m.v. svarer indkomstskat i henhold til selskabsskatteloven og fondsbeskatningsloven."

Kommuneskatteloven tager således ikke stilling til fordelingen af den kommunale andel af selskabsskat på selskaber, der er sambeskattede, men henviser blot til selskabsskatteloven generelt.

Af SEL § 31, stk. 2, 3.-8. punktum., fremgår følgende om opgørelse af sambeskatningsindkomst:

»Før sambeskatningsindkomsten opgøres, modregner hvert overskudsgivende selskab først den del af egne underskud fra indkomstperioder inden sambeskatningen, der kan rummes i indkomstårets positive indkomst. Et selskabs underskud fra indkomstperioder inden sambeskatningen kan kun modregnes i selskabets eget overskud. Herefter modregner hvert overskudsgivende selskab den del af egne underskud fra tidligere indkomstperioder under sambeskatningen, der kan rummes i indkomstårets resterende positive indkomst. Hvis der herefter både er selskaber med positiv indkomst og selskaber med negativ indkomst i sambeskatningen, fordeles den del af indkomstårets underskud, der kan rummes i andre selskabers positive indkomst, forholdsmæssigt mellem de selskaber, der har positiv indkomst. Hvis der herefter fortsat er selskaber med positiv indkomst, modregnes forholdsmæssigt den del af andre selskabers resterende underskud fra tidligere indkomstperioder under sambeskatningen, der kan rummes i indkomstårets positive indkomst. Er der fortsat selskaber med resterende underskud i indkomståret eller resterende underskud fra tidligere indkomstperioder, fremføres disse til modregning i efterfølgende indkomstår efter reglerne herom.»



Det følger af bestemmelsens 5. pkt., at et selskab kan modregne egne underskud fra tidligere indkomstår under sambeskatningen, der kan rummes inden for den positive indkomst. Såfremt der herefter under sambeskatningen både er selskaber med positive og negative indkomster, kan et selskab med negativ indkomst *fordele* den del af årets underskud, der kan rummes i andre selskabers positive indkomst, forholdsmæssigt mellem de selskaber, der har positiv indkomst, jf. 6. pkt..

SEL § 31, stk. 2, kan opdeles i to led. Til og med 5. pkt. omhandler SEL § 31, stk. 2, den skattepligtige indkomst på kildeniveau. Fra og med 6. pkt. omhandler bestemmelsen *fordeling* af årets og tidligere års underskud forholdsmæssigt mellem de selskaber, der fortsat har positiv indkomst. Bestemmelsen kan således opdeles i et første led, der vedrører opgørelse af selskabernes indkomst på kildeniveau og et andet led, der vedrører opgørelse af koncernens indkomst på sambeskatningsniveau.

LL § 33 H, stk. 1 fastsætter følgende:

»Ved opgørelse af den skattepligtige indkomst kan et selskab eller en fond m.v., der er skattepligtig efter selskabsskattelovens § 1 eller fondsbeskatningslovens § 1, vælge at se bort fra underskud ved virksomhed her i landet eller i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, herunder underskud, der er overført fra tidligere indkomstår. Der ses bort fra så stor en del af de samlede underskud, at den skattepligtige indkomst svarer til de samlede positive indkomster fra fremmede stater, Færøerne og Grønland, der er omfattet af dobbeltbeskatningslempelse efter § 33 eller en tilsvarende bestemmelse i en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Det beløb, der ses bort fra, overføres i stedet til senere indkomstår efter reglerne i selskabsskattelovens § 12. Hvis der ses bort fra et mindre beløb end de samlede underskud, fordeles beløbet forholdsmæssigt på de enkelte underskudsgivende kilder. Sambeskattede selskaber, jf. selskabsskattelovens § 31 og § 31 A, anses for en samlet enhed ved anvendelse af 1.-4. pkt.

Formålet med ligningslovens § 33 H, er, at selskaber mv. kan se bort fra underskud her i landet eller i udlandet med henblik på, at der er en dansk skat, hvori der kan gives lempelse for den udenlandske skat. På denne måde kan det undgås, at creditlempelser går tabt. Underskud, som der er bortset fra, fremføres til senere indkomstår efter reglerne i ligningslovens § 15 (nu SEL § 12).

Opgørelsen af sambeskatningsindkomsten i henhold til SEL § 31, stk. 2 for § 1 - koncernen og § 2-koncernen for indkomståret 2008 fremgår af sambeskatningsopgørelserne for de to koncerner.

Som det fremgår ovenfor, indeholder kommuneskatteloven ikke bestemmelser om, hvorledes den kommunale andel af selskabsskatten skal beregnes. Loven indeholder herunder ikke særlige bestemmelser om fordelingen af den kommunale andel af selskabsskatterne i situationer, hvor selskaberne er inddraget i en sambeskatning.

Selskabsskatteloven og ligningsloven indeholder bestemmelser, der regulerer skatten for selskaber, der er inddraget i en sambeskatning. Lovene tager ikke stilling til, hvilket beløb, der skal lægges til grund ved fordelingen af den kommunale andel af selskabsskatten.

I denne konkrete sag foreligger der således ikke lovgivning, der regulerer problemstillingen.

Fordelingsnævnets afgørelse af 2. juli 2009

Fordelingsnævnet har tidligere ved afgørelse af 2. juli 2009 (j. nr. 2008-3669) taget stilling til sambeskattede selskabers underskud fra tidligere år, hvor Fordelingsnævnet fandt, at det ville være særdeles kompliceret for de fordelende kommuner, hvis der i sambeskatninger omfattende adskillige selskaber skulle indhentes oplysninger om sambeskattede selskabers allerede udnyttede underskud fra tidligere år.



Fordelingsnævnet fandt, at bestemmelserne i kommuneskatteloven tager udgangspunkt i, at fordelingen af de kommunale andele af selskabsskatten skal ske på en smidig måde, der ikke indebærer større administrative omkostninger for de involverede kommuner, jf. bemærkningerne til lov nr. 276 af 7. juli 1960 om ændring af lov vedrørende personlig skat til kommunen og Østre Landsrets bemærkninger i dom afsagt d. 1. november 2006.

§1 -koncernen og §2 -koncernen

På det foreliggende grundlag er det Fordelingsnævnets opfattelse, at der ved fordelingen af den kommunale andel af selskabsskat må tages udgangspunkt i de faktiske omstændigheder, herunder at selskaberne §3, §6, §4 og §5 har en positiv skattepligtig indkomst før sambeskatningen.

Den omstændighed at der på *sambeskatningsniveau* er foretaget en fordeling af årets underskud, jf. SEL § 31, stk. 2, 6.-8. pkt., der har bevirket, at selskabernes skattepligtige indkomst er reduceret til kr. 0, bør ikke tillægges betydning. Det beløb, der skal tages udgangspunkt i bør derimod være på *kilderniveau* efter anvendelse af egne underskud fra tidligere år, jf. SL § 31, stk. 2, 5. pkt.

Ved fordeling af den kommunale andel af selskabsskat skal der tages udgangspunkt i den skattepligtige indkomst, de respektive selskaber havde før opgørelsen af sambeskatningsindkomsten.

Nævnets afgørelse

Fordelingsnævnet har behandlet klagen på et møde i nævnet d. 9. april 2014 og truffet følgende afgørelse:

Der gives A Kommune medhold i, at B Kommune skal afregne den kommunale andel af selskabsskat for indkomstårene 2008 og 2009 med udgangspunkt i den skattepligtige indkomst, §3, §6, §4 og §5 havde før anvendelse af reglerne i SEL § 31, stk. 2, 6.-8. pkt. og LL § 33 H. B kommune skal således tage udgangspunkt i selskabernes skattepligtige indkomst efter udnyttelse af egne underskud fra tidligere år, jf. SEL § 31, stk. 2, 5. pkt.

Med venlig hilsen


Erik Toftgaard
Formand


/Pia Dybdal Kayser
Sekretær