

CPH revision ApS

Skatteudvalget
ATT: Thea Halse
Folketinget

Master of Tax Law
Thorbjørn K.K. Henriksen

København:
Center Boulevard 5
2300 København V

Telefon: +45 70 20 83 68
E-mail: thh@cph-tax.com

Date: 15. december 2010

Vedr. Høring af L 84

Vi har med fornøjelse læst L 84 og har følgende spørgsmål og kommentarer.

Skattefri virksomhedsomdannelse til udenlandsk selskab:

I L84 § 9 er det tilkendegivet, at der kan foretages skattefri virksomhedsomdannelse til alle selskaber omfattet af artikel 3 i direktiv 2009/133/EF.

Er denne ændring sket i erkendelse af, at det er EU-ulovligt at give danske selskaber monopol på at være det modtagende selskab i en skattefri virksomhedsomdannelse?

Artikel 3 i direktiv af 2009/133/EF omfatter også danske SMBA-selskaber og danske FMBA-selskaber omfattet af § 3 i lov om erhvervsdrivende virksomheder.

Er Skatteministeren enig i, at der nu også kan ske skattefri virksomhedsomdannelse til danske SMBA-selskaber og danske FMBA-selskaber?

Hvordan praktiseres en skattefri virksomhedsomdannelse til et SMBA-selskab, når der ikke må ske formueforskydning?

Lad os antage, at 3 personer har et I/S, med ejerandel på 25 %, 25 % og 50 %. De vil nu gerne foretage en skattefri virksomhedsomdannelse til et SMBA-selskab. Men lov om erhvervsdrivende virksomheder foreskriver, at der ikke må ske overskudsfordeling efter indskud. Løbende overskud skal fordeles ligeligt uanset ejerandel/indskud.

Kan problemet løses via en aktionæroverenskomst således, at der de facto ikke sker nogen formueforskydning?

Er ministeren også enig i, at der kan ske skattefri virksomhedsomdannelse til australske skuffe-aktieselskaber, hvis disse skuffe-aktieselskaber er født med dansk ledelse, og dermed fra fødslen er omfattet af selskabsskatteloven § 1, stk. 6.?

I lovbemærkningerne står der:

”De udenlandske selskaber, der således foreslås omfattet af virksomhedsomdannelsesloven, sidestilles også i andre sammenhænge med danske aktie- og anpartsselskaber. Eksempelvis sidestilles de pågældende udenlandske selskaber med danske aktie- og anpartsselskaber i relation til fusionsskattelovens regler.”

Erkender skatteministeren nu, at et australsk aktieselskab, der bliver skattemæssigt hjemmehørende i Danmark, kan indgå i en skattefri fusion med et dansk anpartsselskab.?

Hvis ja, hvordan skal en sådan fusion gennemføres i praksis, da der ikke er selskabsretlige fusionsregler til at implementere fusionen med? Jeg tænker her på, om modellen, der er beskrevet i ligningsvejledningen, kan benyttes. Her står der:

“Andelsselskaber kan i henhold til lov om erhvervsdrivende virksomheder kun opløses ved likvidation. En likvidation af et andelsselskab kan selskabsretligt gennemføres ved, at det indskydende selskabs aktiver og passiver (med kreditorernes samtykke til debitorskiftet) efter udløbet af proklamaet overføres til det modtagende selskab, der vederlægger andelshaverne i det indskydende selskab ved ombytning af deres andele i det indskydende selskab med andele i det modtagende selskab, hvorefter det tomme selskab slettes. Selvom det indskydende selskab således formelt set likvideres, er fremgangsmåden i overensstemmelse med definitionen af en fusion, og fusionsskattelovens regler kan derfor anvendes.”

Selskabsloven § 1, stk. 1, nr. 2 (SMBA-selskaber og FMBA-selskaber)

I L 84 § 8 nr. 1 er det tilkendegivet, at SMBA-selskaber og FMBA-selskaber (selskaber omfattet af § 3 i lov om visse erhvervsdrivende virksomheder), nu bliver omfattet af selskabsskatteloven § 1, stk. 1, nr. 2, og der skrives:

”Hvis et selskab med begrænset ansvar er omfattet af lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, kan selskabet derfor ikke være omfattet af bestemmelsen om selskabsskattepligt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2. Det skyldes, at selskabet – som omfattet af lov om visse erhvervsdrivende virksomheder – ikke må fordele overskuddet i forhold til deltagernes indskudte kapital. Selskabet kan efter omstændighederne i stedet være omfattet af bestemmelsen om foreningsbeskatning i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6.”

Dette må bero på en misforståelse. Ifølge Erhvervs- og selskabsstyrelsen har det altid været således, at et SMBA-selskab ikke kan fordele løbende overskud i forhold til indskudskapitalen, men dette har ikke forhindret SMBA-selskaber i at være omfattet af § 1, stk. 1, nr. 2. Argumentet har her været, at hvis blot likvidationsprovenuet fordeles i forhold til den indskudte kapital, så er dette tilstrækkeligt til at blive

omfattet af selskabsskatteloven § 1, stk. 1, nr. 2. AMBA-selskaber (§ 4 i lov om erhvervsdrivende selskaber) har således også været omfattet af § 1, stk. 1, nr. 2, blot de fordelte likvidationsprovenu i forhold til ejerskab.

Det samme var tilfældet, hvis indskuddet skulle forrentes med væsentlig mere end mindsterenten.

Derudover har praksis været, at hvis SMBA-selskabet de facto fordelte efter indskudt kapital, så blev man også omfattet af § 1, stk. 1, nr. 2. F.eks. hvis to personer hver ejer 50 % af et SMBA-selskab, så bliver overskud også de facto fordelt efter indskud, uanset vedtægterne foreskriver, at der skal være ligelig fordeling af overskud – uanset indskud og ejerandel.

Overskudsfordelingen i SMBA-selskaber kommer kun til at afvige fra aktie- og anpartsselskaber, hvis ejerne ikke har foretaget lige store indskud, hvilket i realiteten aldrig skete. Hvilken aktionær vil foretage et forhøjet indskud, hvis han ikke bliver belønnet udbyttmæssigt eller stemmemæssigt?

Ligeledes har praksis været derhen, at hvis ejerne havde indgået en aktionæroverenskomst, der de facto medførte, at overskud blev fordelt efter ejerandel/indskud, så faldt det også ned i selskabsskatteloven § 1, stk. 1, nr. 2.

Den afgørende sondring i praksis har blot været, hvorvidt SMBA-selskabet har flest lighedstegn med aktie- og anpartsselskaber eller flest lighedstegn med foreninger.

Erhvervs- og selskabsstyrelsen har også gennem mange år accepteret overskudsfordeling efter indskud, blot alle medlemmerne havde foretaget samme indskud, og der dermed de facto skete en ligelig fordeling af overskud.

Derudover er alle nuværende SMBA-selskaber og FMBA-selskaber i SKATs systemer registreret som hørende til § 1, stk. 1, nr. 2. Men skal SKATs udmelding forstås derhen, at alle de nuværende SMBA-selskaber og FMBA-selskaber, der er omfattet af § 3 i lov om erhvervsdrivende selskaber, nu skal beskattes som foreninger, og de derfor er fejlregistreret i SKATs system?

Hvordan skal denne overgangsbeskatning foretages, og vil man udarbejde en genoptagelsesvejledning?

Mener skatteministeren, at de nuværende AMBA-selskaber, der er omfattet af selskabsskatteloven § 1, stk. 1, nr. 2, fordi likvidationsprovenuet fordeles efter indskud, nu bliver overflyttet til foreningsbeskatning?

Hvordan skal denne overgangsbeskatning foretages, og vil man udarbejde en genoptagelsesvejledning?

Hverken danske eller udenlandsske anpartsselskaber behøver at fordele overskud efter ejerandel eller indskudsandel. Betyder de nye regler, at et udenlandsk anpartsselskab, der bliver skattemæssigt hjemmehørende i Danmark, men som i vedtægterne fordeler overskuddet ligeligt blandt medlemmerne – uanset ejerandel og indskud, skal beskattes som en forening og altid har skullet det?

Hvordan mener ministeren, at et § 2C selskab skal beskattes, hvis det har ledelsens sæde udenfor Danmark og al aktivitet udenfor Danmark? Spørgsmålet er selvfølgelig lidt hypotetisk derved, at skattefriheden allerede følger af selskabsskatteloven § 8, stk.2, men er selskabet stadigvæk hjemmehørende i Danmark, og skal der indsendes en selvangivelse?

Hvis § 2C selskabet har ledelsens sæde i Malta, der også beskatter K/S-selskaber som aktieselskaber, hvad bliver så konsekvensen?. Hvis § 2 C selskabet har ledelsens sæde i England, der anser § 2C selskabet som transparent, hvad er så konsekvensen?

Skatteministeren bør nok præcisere, at § 2C selskaber, der har ledelsens sæde i et EU-land eller DBO-land ikke anses for hjemmehørende i Danmark.

Med venlig hilsen



Thorbjørn K.K. Henriksen

Master of Tax Law