

Lovforslag nr. L 73. Fremsat den 13. november 1985 af ministeren for skatter og afgifter

Forslag

til

Lov om ændring af lov om skattefri virksomhedsomdannelse

§ 1

I lov nr. 264 af 8. juni 1983 om skattefri virksomhedsomdannelse, foretages følgende ændringer:

I § 4 indsættes efter stk. 4 som nyt stykke:

»Stk. 5. Udgør den skattemæssige anskaffelsessum for aktierne eller anparterne opgjort efter stk. 2-4 et negativt beløb, medregnes det negative beløb ved opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste eller tab ved afståelse af disse. I de tilfælde, der er nævnt i lig-

ningslovens § 16 B, forhøjes den der nævnte afståelsessum med et beløb, der svarer til den negative værdi. På samme måde forhøjes den i ligningslovens § 16 A nævnte udlodning, hvis udlodningen sker i forbindelse med en nedsættelse af aktie- eller anpartskapitalen.«

Stk. 5-6 bliver herefter stk. 6-7.

§ 2

Loven har virkning for afståelse af aktier eller anparter samt for udlodninger, der finder sted den 13. november 1985 eller senere.

Bemærkninger til lovforslaget

Lovforslaget går ud på at forhindre, at aktionærer, der har omdannet deres personligt ejede virksomhed til selskab, i visse særlige tilfælde vil kunne undgå beskatning af genvundne afskrivninger m.v.

Ved lov nr. 264 af 8. juni 1983 gennemførtes de gældende regler om skattefri virksomhedsomdannelse, jfr. Folketings Tidende 1982-83 sp. 2941, 3995, 10.746, 12.018, tillæg A sp. 1601, tillæg B sp. 1385, tillæg C sp. 481.

Princippet i virksomhedsomdannelsesloven er, at en personligt ejet virksomhed og i visse tilfælde en virksomhed, der udgør en del af et selskab, kan omdannes til et aktie- eller anpartsselskab, uden at der samtidig udløses beskatning hos den hidtidige ejer. Selskabet succederer i den hidtidige ejers skattemæssige stilling. Herved udskydes beskatningen af den avance, der i princippet konstateres ved virksomhedens omdannelse.

Den udskudte beskatning vil blive udløst, dels når den tidligere ejer afstår de aktier/anparter, der er ydet som vederlag for virksomheden, dels når selskabet afhænder overtagne aktiver eller hele virksomheden, eller når selskabet likviderer.

Beskatningen ved salg af aktierne sker efter aktieavancebeskatningslovens almindelige regler. Fortjenesten opgøres som forskellen mellem afståelsessummen og aktiernes skattemæssige anskaffelsessum. I den således opgjorte fortjeneste foretages efter aktieavancebeskatningsloven forskellige fradrag.

Når en virksomhed omdannes til selskab efter reglerne i lov om skattefri virksomhedsomdannelse, opgøres aktiernes skattemæssige anskaffelsessum til den skattemæssige værdi af virksomhedens aktiver og passiver på omdannelsesdatoen med fradrag af et eventuelt stiftertilgodehavende modtaget som delvist vederlag for virksomheden.

Værdien opgøres til det kontante beløb, der ville kunne opnås ved salg af virksomheden til en uafhængig tredjemand (handelsværdien) med fradrag af den skattepligtige fortjeneste, der ville blive konstateret ved et sådant salg til tredjemand. Herved opnås, at også den skattepligtige avance,

der er optjent inden omdannelsen, vil blive beskattet ved en senere overdragelse af aktierne.

Hvis der i den oprindelige virksomhed er foretaget store skattemæssige afskrivninger m.v., vil den skattemæssige anskaffelsessum for aktierne i selskabet ofte blive lille, i særlige tilfælde endog negativ. Dette er helt i overensstemmelse med virksomhedsomdannelseslovens idé og medfører blot, at der ved senere afhændelse af aktierne fremkommer en større avance til beskatning. Der sker således en beskatning af de genvundne afskrivninger m.v.

Imidlertid er der visse situationer, hvor den negative anskaffelsessum betyder, at der ved anvendelsen af ligningslovens § 16 A og B opstår nogle urimelige resultater.

Efter ligningslovens § 16 A skal med visse nærmere angivne undtagelser alt, hvad der af selskabet udloddes til aktionærerne, medregnes til den skattepligtige almindelige indkomst. Dette gælder også beløb, der udloddes i forbindelse med nedsættelse af aktiekapitalen i et selskab, der ikke er under likvidation. Foretages der i forbindelse hermed nytegning af aktier i selskabet af tredjemand, vil den oprindelige aktionær kunne komme uden om beskatning af den negative anskaffelsessum. Dette skyldes, at aktionærerne efter § 16 A kun beskattes af det udloddede beløb og altså ikke af den negative anskaffelsessum.

Efter ligningslovens § 16 B finder aktieavancebeskatningslovens almindelige regler ikke anvendelse ved visse typer aktieoverdragelser. Dette gælder for det første, når en aktionær afstår aktier m.v. til det selskab, der har udstedt værdipapirerne (§ 16 B, stk. 1). For det andet gælder det, når en aktionær under visse betingelser afstår aktier m.v. til et selskab, der ejer mindst 25 pct. af aktiekapitalen (§ 16 B, stk. 2). I disse tilfælde beskattes hele afståelsessummen som almindelig indkomst hos aktieoverdrageren.

Almindelig betyder indkomstbeskatning af hele afståelsessummen i stedet for avancebeskatning af fortjenesten en så alvorlig skærpelse af beskatningen, at aktieoverdragelser af denne type i

realiteten umuliggøres. Formålet med ligningslovens § 16 B er da også at forhindre, at der tages midler ud af selskabet i form af relativt mildt beskattede aktieavancer i stedet for udbytter, der indkomstbeskattes.

Hvis afståelsessummen for aktierne imidlertid er ret beskeden, og anskaffelsessummen er negativ, kan den situation opstå, at det vil være mere fordelagtigt for skatteyderen at blive indkomstbeskattet efter ligningsloven i stedet for avancebeskattet efter aktieavancebeskatningsloven.

For at imødegå disse konsekvenser foreslås det, at der i de tilfælde, der er omfattet af ligningslovens § 16 B sker en forhøjelse af den skattemæssige afståelsessum med et beløb, der svarer til den negative værdi. På samme måde foreslås det, at det beløb, der beskattes som udlodning efter ligningslovens § 16 A, forhøjes med et beløb, der svarer til den omhandlede negative værdi, hvis udlodningen sker i forbindelse med en nedsættelse af aktie- eller anpartskapitalen. Hvis det udloddede beløb efter § 16 A eller afståelsessummen efter § 16 B udgør 0 kr., vil det beløb, der kommer til beskatning, således svare til den negative værdi opgjort

efter virksomhedsomdannelsesloven.

Såfremt kun en del af aktie/anpartskapitalen overdrages, sker den nævnte forhøjelse af afståelsessummen med den forholdsmæssige del af den negative anskaffelsessum, der vedrører den overdragne del af den samlede aktie/anpartsbeholdning. Tilsvarende gælder det ved nedskrivning af aktie/anpartskapitalen, at udlodningen forhøjes med den del af den samlede negative anskaffelsessum, der falder på nedsættelsen af aktie/anpartskapitalen.

Bestemmelsen i første punktum er ikke udtryk for en ændring af den gældende retstilstand, men blot en tydeliggørelse af, at i de tilfælde, hvor den skattemæssige anskaffelsessum for aktierne eller anparterne udgør et negativt beløb, medregnes det negative beløb ved opgørelsen af den skattemæssige fortjeneste eller tab ved afståelsen af disse.

Lovforslaget forventes ikke at få administrative konsekvenser. Derimod vil det modvirke mulige fremtidige provenutab som følge af skattetækning i forbindelse med de omtalte negative anskaffelsessummer for aktier og anparter.

Det foreslås, at loven får virkning fra datoen for lovforslagets fremsættelse.

*I dette bilag er (med mindre skrift)
indsat den gældende formulering af de bestemmelser,
der berøres af lovforslaget*

I § 4 indsættes efter stk. 4 som nyt stykke:

»Stk. 5. Udgør den skattemæssige anskaffelsessum for aktierne eller anparterne opgjort efter stk. 2-4 et negativt beløb, medregnes det negative beløb ved opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste eller tab ved afståelse af disse. I de tilfælde, der er nævnt i ligningslovens § 16 B, forhøjes den der nævnte afståelsessum med et beløb, der svarer til den negative værdi. På samme måde forhøjes den i ligningslovens § 16 A nævnte udlodning, hvis udlodningen sker i forbindelse med en nedsættelse af aktie- eller anpartskapitalen.«

Stk. 5-6 bliver herefter stk. 6-7.

§ 4. Anvender ejeren reglerne i denne lov, indgår fortjeneste eller tab i forbindelse med omdannelsen ikke i den skattepligtiges almindelige eller særlige indkomst.

Stk. 2. Aktier eller anparter, som ejeren erhverver ved omdannelsen, anses for erhvervet for et beløb, der svarer til den skattemæssige værdi af virksomhedens aktiver og passiver på omdannelsesdatoen. Såfremt ejeren ved omdannelsen modtager et tilgodehavende, jfr. § 5, stk. 1, fragår pålydendet af dette tilgodehavende dog i det i 1. pkt. anførte beløb.

Stk. 3. Den skattemæssige værdi af virksomhedens aktiver og passiver opgøres til det kontante beløb, som ville være opnået ved

sædvanligt salg af virksomheden (handelsværdien) med fradrag af skattepligtig fortjeneste, der ville være konstateret ved et sådant salg. Ministeren for skatter og afgifter kan fastsætte nærmere regler om opgørelsen af den skattemæssige værdi af virksomheden.

Stk. 4. Hvis omdannelsen sker ved overdragelse til et i § 1, stk. 2, omhandlet selskab, medregnes endvidere til aktierne eller anparternes anskaffelsessum den oprindelige anskaffelsessum for de pågældende aktier eller anparter. Sådanne aktier anses i skattemæssig henseende først for erhvervet på det tidspunkt, hvor overdragelsen finder sted.

Stk. 5. I forbindelse med ejerens indgivelse af selvangivelse for det indkomstår, hvori omdannelsen sker, indsender ejeren en meddelelse om omdannelsen bilagt genpart af åbningsstatus samt en opgørelse over anskaffelsessummen for aktierne opgjort efter stk. 2-4. Ligningsmyndigheden påser, at betingelserne for at anvende lovens regler er opfyldt, og foretager ansættelse af anskaffelsessummen.

Stk. 6. Skattelovgivningens almindelige regler om selvangivelse, skatteansættelse, klageadgang og revision m.m. gælder også for ligningsmyndighedernes ansættelser og afgørelser efter denne lov. Ministeren for skatter og afgifter kan fastsætte særlige frister for ligningsmyndighedernes ansættelser og afgørelser efter loven.