

Lovforslag nr. L 165. Fremsat den 14. januar 1988 af skatteministeren (Fogh Rasmussen)

Forslag

til

Lov om ændring af lov om beskatning ved fusion af aktieselskaber m.v.

(Sparekassers omdannelse til aktieselskaber)

§ 1

I lov om beskatning ved fusion af aktieselskaber m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 653 af 8. oktober 1987, indsættes efter § 14 i kapitel 2:

»§ 14 a. Ved sparekassers omdannelse til aktieselskaber, jf. kapitel 12 b i lov om banker og sparekasser m.v., finder § 5, § 6, stk. 1, § 6, stk. 3-6, § 7, § 8 og § 10, stk. 2, tilsvarende anvendelse.

Stk. 2. Underskud fra tidligere indkomstår kan uanset § 8, stk. 6, bringes til fradrag i det fortsættende selskabs indkomstopgørelse efter ligningslovens § 15, hvis sparekassens aktiver og gæld som helhed overdrages til et af sparekassen oprettet aktieselskab, hvori sparekassen ejer hele aktiekapitalen.

Stk. 3. Aktier i det fortsættende selskab, som den erhvervsdrivende fond modtager i henhold til § 52 c i lov om banker og sparekasser m.v., anses for anskaffet på det tidspunkt, hvor fusionen er vedtaget i alle de fusionerende selskaber. Som anskaffelsessum anvendes værdien af de indskudte aktiver efter fradrag af sparekassens gæld.

Stk. 4. Aktier modtaget af garantanter ved ombytning af deres garantbeviser til aktier anses for anskaffet ved ombytningen for garantbevisets indløsningsværdi.«.

§ 2

Loven har virkning fra og med indkomståret 1988.

Bemærkninger til lovforslaget

1. Lovens formål

Formålet med lovforslaget er at foretage justeringer i skattelovgivningen på baggrund af, at industriministeren den 18. november 1987 har fremsat forslag om ændring af bank- og sparekasseloven, således at sparekasserne kan omdannes til aktieselskaber ved fusion med et sparekasseaktieselskab (L 86). Det fortsættende selskab udsteder aktier til en erhvervsdrivende fond svarende til den af sparekassen indskudte kapital. Fondens formål er at drive sparekassen videre i aktieselskabsform. Forslaget går ud på at ændre fusionsloven, således at fusionen ikke udløser likvidationsbeskatning af den ophørende sparekasse.

2. Fusionsloven er senest ændret ved lov nr. 311 af 25. maj 1987, jf. Folketingstidende 1986/87, sp. 8275, 8929, 11.611, 12.281, Tillæg A, sp. 4571, Tillæg B, sp. 1679, 2369.

3. Lovforslagets indhold

Fusionsloven omfatter ikke fusioner mellem sparekasser og aktieselskaber, når aktieselskabet er det fortsættende selskab. Fusion mellem en sparekasse og et sparekasseaktieselskab efter industriministerens lovforslag medfører alene en omstrukturering af en virksomhed, der iøvrigt fortsætter uændret. Det foreslås derfor at ændre fusionsloven, således at omdannelsen ikke udløser skat af f.eks. genvundne afskrivninger eller af gevinster efter kursgevinstloven.

Efter fusionsloven succederer det fortsættende selskab i de ophørende selskabers skattemæssige stilling. Dette vil efter lovforslaget finde tilsvarende anvendelse, når en sparekasse fusionerer med et sparekasseaktieselskab, med aktieselskabet som det fortsættende selskab, jf. lovforslagets § 14 a, stk. 1.

Sparekassens formuegoder behandles således ved opgørelsen af det fortsættende aktieselskabs indkomstopgørelse, som om de var anskaffet af dette på de tidspunkter, hvor de er erhvervet af sparekassen, og for de anskaffelsessummer, sparekassen har erhvervet formuegoderne for. Hovedprincippet er således, at sparekassen ikke beskattes af realisationsavancer eller -tab ved fusionen. Beskatningen udskydes til det

tidspunkt, hvor det fortsættende sparekasseaktieselskab realiserer avancen eller tabet.

Efter industriministerens lovforslag kan flere forskellige sparekasser fusionere med det samme sparekasseaktieselskab. Efter fusionslovens almindelige regler er der ikke adgang til at overføre underskud fra den ophørende sparekasse til det fortsættende selskab, jf. fusionslovens § 8, stk. 6. Efter denne bestemmelse kan underskud fra tiden før fusionen ikke fradrages ved det fortsættende selskabs indkomstopgørelse, medmindre selskaberne har været sambeskattet indtil fusionsdatoen og i de seneste 5 indkomstår forud herfor. Denne begrænsning foreslås opretholdt også for sparekasserne.

Såfremt sparekassen fusionerer med et af den selv oprettede aktieselskab, hvori den ejer alle aktierne, er der dog ingen mulighed for at spekulere i overførsel af skattemæssigt underskud fra et skattesubjekt til et andet. I denne situation er det derfor rimeligt at lade det fortsættende sparekasseaktieselskab fremføre sparekassens eventuelle underskud fra tidligere år. Fusionen er som nævnt alene en omstrukturering af en virksomhed, der iøvrigt fortsætter uændret. I lovforslagets § 14 a, stk. 2, er disse tilfælde derfor undtaget fra den generelle bestemmelse i § 8, stk. 6.

Fusionsloven indeholder for aktie-, anparts- og andelsselskaber udtrykkelig bestemmelse om den skattemæssige status for aktierne i det fortsættende selskab. For at undgå tvivl om anskaffelsestidspunkt og anskaffelseskurs for de aktier, fonden modtager som vederlag for sparekassens egenkapital, og de aktier, som garanter opbeholder ved ombytning med garantbeviser, er der også for disses vedkommende i forslaget fastsat regler herom.

Efter forslaget § 14 a, stk. 3, anses de aktier, som den erhvervsdrivende fond modtager som vederlag for sparekassens egenkapital, for anskaffet på det tidspunkt, hvor fusionen er vedtaget i alle de fusionerende selskaber. Som anskaffelsessum anvendes værdien af de indskudte aktiver med fradrag af sparekassens gæld. Som udgangspunkt er fonden skattepligtig af værdien af de modtagne aktier. Det er dog ikke nødvendigt særskilt at fritage fonden for beskatning.

Fonden kan opnå dispensation for beskatning og afgift efter fondsbeskatningslovens § 3, stk. 3 og 4, når aktierne anvendes til at oprette fonden eller til at udvide fondens grundkapital. Efter fondsbeskatningscirkulæret vil fuld skattefritagelse uden kompenserende afgift kunne meddeles ved gaver til stiftelse eller udvidelse af grundkapitalen i erhvervsdrivende fonde, der ikke tillige kan anses som familiefonde.

Efter forslaget § 14 a, stk. 4, skal aktier modtaget af garanten ved ombytning med garantbeviser anses for anskaffet ved ombytningen for garantbevisets indløsningsværdi. Såfremt aktierne afstås inden 3 år efter ombytningen, vil en eventuel avance blive beskattet som kapitalindkomst. jf. aktieavancebeskatningslovens § 2. Afstås aktier efter 3 års besiddelsestid, er avancen skattefri. Selve ombytningen af garantbeviserne med aktier er skattefri, idet aktierne erhverves for garantbevisernes indløsningsværdi.

4. Andre skattemæssige konsekvenser.

Den foreslåede omdannelse vil ikke udløse stempelelægegift. Efter stempelovens § 53, stk. 5, er dokumenter om indskud af fast ejendom stempelfri, hvis de oprettes i anledning af sammenslutning mellem selskaber m.v., som omfattes af § 53, stk. 1. Sparekasser er omfattet af § 53, stk. 1, ligesom det må anerkendes, at der er tale om en sammenslutning. Andre formuegoder kan også overdrages stempelfrit.

Heller ikke efter aktieafgiftsloven bliver der tale om afgiftspligt i forbindelse med sammenslutningen. Aktieafgiftslovens § 4, stk. 1, indeholder dels en henvisning til stempelovens § 53, dels en bestemmelse om, at der ikke skal betales afgift ved overdragelse af aktier m.v., hvis overdrageren er fondshandler (bl.a. sparekasser).

5. Forslagets administrative og provenumæssige konsekvenser.

Lovforslaget indebærer ikke væsentlige administrative konsekvenser.

Ved en sparekasses omdannelse fra den nuværende organisationsform til et aktieselskab skal der efter gældende regler ske likvidationsbeskatning af den ophørende sparekasse. Med lovændringen friholdes sparekassen fra likvidationsbeskatning, såfremt den ophørende sparekasse fortsætter i aktieselskabsform.

Man kan således sige, at lovforlaget indebærer et provenutab, for så vidt sparekasser ville blive omdannet til aktieselskaber under den gældende lovgivning. Det må dog antages, at sparekasser kun i beskedent omfang ville lade sig omdanne til aktieselskaber, såfremt lovændringen ikke fandt sted.

Der foreligger ikke skøn over, i hvilket omfang og tempo sparekasser kan forventes at lade sig omdanne til aktieselskaber.

6. Ikrafttræden

Lovforslaget finder anvendelse fra og med indkomståret 1988.