

[Ministeren for skatter og afgifter]

grund af forlodsafskrivningerne er nedskrevet til 0 kr., overdrages efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse til et aktie- eller anpartsselskab. Det anføres, at medens fradragene for henlæggelser til investeringsfunds er foretaget i den personligt skattepligtige indkomst, beskattes selskabet efter omdannelsen alene med 40 pct.s selskabsskat af indtjeningen ved udlejning af containerudstyret. Endvidere anføres det, at selskabets indtægter ved udlejningen vil berettige til udlandslempelse efter selskabsskatteovens § 17, stk. 2. Endelig anføres det, at selskabet efter 8 år kan likvideres, alene med 25 pct.s aktieavancebeskatning efter et fradrag på 65.000 kr. til følge.

I den anden beskrevne situation foretager den skattepligtige henlæggelser til investeringsfunds på baggrund af indkomsten for 1984. Den skattepligtige kan ikke selv anvende disse henlæggelser efter den 1. juli 1984, idet der herefter stilles krav om en ikke uvæsentlig deltagelse i driften af virksomheden. Imidlertid overdrages investeringsfundsmidlerne i stedet til et selskab efter reglerne om skattefri virksomhedsomdannelse. Selskabet kan herefter anvende de henlagte midler til det angivne formål.

I den første situation, hvor der sker overdragelse af allerede anskaffede containere, er det en forudsætning for, at lov om skattefri virksomhedsomdannelse finder anvendelse, at der sker overdragelse af en bestående virksomhed. Loven finder således ikke anvendelse, såfremt der blot sker overdragelse af et eller flere enkeltstående aktiver. Det må ud fra en konkret vurdering afgøres, om der er tale om en egentlig selvstændig virksomhed bestående i udlejning af containerudstyr. Loven finder således eksempelvis ikke anvendelse ved overdragelse af en andel af et interentskab, idet en sådan andel ikke i sig selv kan anses for en virksomhed i omdannelseslovens forstand.

Det anføres i beskrivelsen af transaktionen, at selskabet efter 8 år kan likvideres alene med – den begrænsede – aktieavancebeskatning til følge.

Ved opgørelsen af den skattemæssige anskaffelsessum for de aktier, der er ydet som vederlag for virksomheden, indgår værdien i handel og vandel af de overdragne aktiver og passiver (handelsværdien) med fradrag af den fortjeneste, der ville være opnået ved et

salg til en udenforstående. Når containerudstyret er nedskrevet til 0 kr., bliver der tale om en væsentlig fortjeneste, der altså skal fragå i aktiernes skattemæssige anskaffelsessum. Ved salg af aktierne eller ved likvidation bliver der derfor tale om en tilsvarende større skattepligtig avance.

Hertil kommer, at selskabet ved omdannelsen indtræder i den tidligere personlige ejers skattemæssige forhold. Dette betyder, at selskabet anses for at have anskaffet aktiverne til den nedskrevne værdi og derfor ved afhændelse af aktiverne eller ved likvidation skal beskattes af salgsavancen eller likvidationsproventet.

Der finder således i princippet en dobbeltbeskatning sted, idet omdanneren er skattepligtig af en avance ved salg af aktierne i selskabet og selskabet er skattepligtigt af avance ved salg af aktiverne eller ved salg af hele virksomheden.

For så vidt angår spørgsmålet om udlandslempelse efter selskabsskatteovens § 17, stk. 2, gælder det, at der alene indrømmes lempelse for indkomst, som den skattepligtige godtgør stammer fra virksomhed i udlandet. Det er her en betingelse, at indkomsten i sin helhed er indtjent uden for Danmark. Der kræves hertil, at der skal være udøvet en faktisk virksomhed i udlandet. Det må på det foreliggende grundlag antages, at betingelserne for udlandslempelse næppe er opfyldt i det angivne tilfælde.

I den anden beskrevne situation sker der hel eller delvis overførsel af henlæggelser til investeringsfunds til et aktie- eller anpartsselskab.

Efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse, § 7, stk. 1, kan ubenyttede henlæggelser til investeringsfunds overføres til et selskab i forbindelse med en virksomhedsomdannelse. Det er således en betingelse, at overdragelsen af henlæggelserne sker i forbindelse med omdannelse af en personligt drevet virksomhed til et selskab.

Selskabet vil kunne anvende de henlagte midler til forlods afskrivning på containere, der erhverves med henblik på udlejning, idet selskaber ikke er omfattet af investeringsfundslovens § 3 A, stk. 2's krav om en ikke uvæsentlig arbejdsindsats i erhvervsvirksomheden.

Også i dette tilfælde vil henlæggelserne til investeringsfunds og de heraf følgende for-