

selskabsbeskatning er der klare forskelle i skattebetalingens tidsmæssige profil. Den løbende aktieselskabsbeskatning og beskatningen af aktionærer er generelt større end andelsbeskatningen og beskatningen af andelshavere, mens en betydelig del af beskatningen for andelsselskaber/andelshavere indtræder ved afståelse eller likvidation. Man kan endvidere konkludere, at hovedtrykket i aktieselskabsbeskatningen ligger på selskabet og ikke på aktionæren, mens hovedtrykket i andelsbeskatningen ligger hos andelshaveren.

Det var udvalgets opfattelse, at 10 års-reglen i aktieavancebeskatningslovens § 2 b ikke kunne anses for tilstrækkelig til at udjævne denne forskel i beskatningsprofilen. For et andelsselskab, der påtænkte likvidation, ville det derfor ofte kunne betale sig at ændre andelsselskabet og afvente de 10 år, førend den endelige likvidation foretoges. Efter de før skattereformen gældende regler kunne det således opnås, at den del af andelsselskabets formue, der var opsamlet under andelsbeskatningen, kunne udtages skattefrit af andelshaverne.

Udvalget foreslog på denne baggrund en ophævelse af 10 års-reglen.

Skattereformen har generelt skærpet beskatningen af såvel aktionærer som andelshavere, idet afståelse efter 3 års ejertid som udgangspunkt ikke længere er skattefri.

Der er dog fortsat mulighed for at opnå skattefrit aktieavance ved afståelse efter 3 års ejertid, nemlig i de tilfælde hvor der er tale om børsnoterede aktier, og hvor aktiebeholdningen er under 100.000 kr.-grænsen. Der er således mulighed for, at en del af andelsselskabets formue kan udtages skattefrit af andelshaverne.

Da en omgående beskatning ved omdannelsen vil være meget byrdefuld og i en række tilfælde kan virke urimelig, har udvalget foreslået nogle alternative beskatningsmodeller.

I modellerne er der også taget højde for den situation, hvor andelsselskabet omdannes til et aktieselskab efter de nye regler i aktieselskabsloven, der er vedtaget ved lov nr. 1060 af 23. december 1992. En omdannelse efter disse regler indebærer ikke en omdannelse af den ovenfor nævnte karakter. Der er derimod tale om, at andelsselskabets aktiver og passiver som helhed overdrages til et aktieselskab, og at andelsselskabet herefter opløses uden likvidation. Andelshaverne får ombyttet deres andelsbeviser med aktier i det nye selskab.

Såfremt der er tale om et andelsselskab, der er undergivet andelsbeskatning, vil en omdannelse til aktieselskab ikke udløse beskatning i selskabet, idet andelsbeskatningens særlige indkomstopgørelse be-

tyder, at andelsselskaber ikke umiddelbart er skattepligtige af kapitalgevinster o.lign.

For andelshaverne vil omdannelsen derimod blive anset som en afståelse af andelsbeviset med deraf følgende beskatning efter bestemmelsen i aktieavancebeskatningslovens § 2 b. Det er udvalgets opfattelse, at en sådan beskatning er meget byrdefuld, og at den kan virke urimelig på tilsvarende måde som en omgående beskatning ved en almindelig omdannelse, jf. ovenfor.

I de af udvalget foreslåede modeller sker der ikke en omgående beskatning af den formue, der er opsamlet under andelsbeskatningen, men beskatningen udskydes til et senere tidspunkt. Udvalget har skitseret to modeller, men afstået fra et pege på én bestemt model. Begge udvalgets modeller tager udgangspunkt i, at beskatningen foretages hos selskabet i stedet for hos andelshaverne. I nærværende lovforslag er det valgt at anvende den af udvalget skitserede model 2.

På denne baggrund indeholder lovforslaget et forslag om at indføre en særlig overgangsbeskatning for andelsbeskattede andelsselskaber, der omdannes og herved overgår til anden beskatning, eller som omdannes til aktieselskaber efter reglerne i aktieselskabsloven. Herudover foreslås overgangsbeskatningen indført ved et andelsbeskattet andelsselskabs fusion med et selskabsbeskattet andelsselskab, hvor det selskabsbeskattede selskab er det fortsættende. Også i dette tilfælde vil en andelsbeskattet formue uden videre overgå til selskabsbeskatning.

Ved den særlige overgangsbeskatning sker der en beskatning af de midler, der er opsamlet i andelsselskabet under andelsbeskatningen. Det skattepligtige beløb foreslås opgjort på tidspunktet for overgangen eller omdannelsen m.v., og opgørelsen foretages på grundlag af den indre værdi minus en eventuel indbetalt andelskapital.

Skattepligten af det opgjorte beløb indtræder imidlertid ikke ved omdannelsen, men derimod i forbindelse med udlodninger herunder likvidationsudlodninger, der foretages herefter. De udlodninger, der foretages, anses i første række at hidrøre fra de midler, der er opsamlet under andelsbeskatningen. Beskatningsprocenten foreslås fastsat til 50 pct.

Idet overgangsbeskatningen påhviler det omdannede selskab, vil de herved beskattede udlodninger blive skattefrie for andelshaverne/aktionærerne. Disse vil efter forslaget endvidere blive beskattet af fortjenesten ved salg af andelsbeviset/aktien efter de almindelige aktieavancebeskatningsregler.

*Ad d. Ophævelse af adgangen til skattefrit fusion mellem et andelsselskab og et aktieselskab*