

somheder hvori hovedaktionæren har personlige interesser, er det i flere afgørelser blevet fastslået, at udbyttet skal anses for at have passeret hovedaktionærens økonomi. Som et eksempel herpå kan nævnes Højesteretsdommen refereret i Tidsskrift for Skatter og Afgifter 1999, 728, hvor et beløb betalt af eneanpartshaverens selskab til en fodboldklub, hvori eneanpartshaveren var ulønnet direktør, ansås som maskeret udlodning til eneanpartshaveren. Afgørelserne bygger på det synspunkt, at det var i aktionærens og ikke i selskabets interesse, at fordelten tilfaldt de berørte.

Er en hovedaktionær også ansat i selskabet eventuelt som direktør, vil et maskeret udbytte efter praksis kunne anses som en del af den samlede løn. Det afgørende er, om det samlede vederlag til aktionæren efter den eksisterende praksis om løn til aktionærer ikke er af en sådan størrelse, at aflønningen må anses for at indeholde et maskeret udbytte. Praksis for aflønning af aktionærer lægger rimelig vide rammer for, hvilken løn der kan tillades. Med den konsekvente beskatning af udbytter og aktieavancer opstår der ikke ofte tvister om fordelingen af løn og udbytte.

Efter de gældende regler beskattes udbytte som aktieindkomst hos hovedaktionæren, dvs. at den del af det samlede udbytte, der er mindre end et reguleret grundbeløb på 37.200 kr. (2000) beskattes med 25 pct., mens den resterende del beskattes med 40 pct.

2. Told- og Skattestyrelsens undersøgelse.

Told- og Skattestyrelsen har bl.a. oplyst følgende om undersøgelsen:

Der blev udvalgt 15 kommuner. Udvælgelsen skete ud fra sandsynligheden for, at der skulle være et tilstrækkeligt antal hovedaktionærer samtidig med at en rimelig geografisk spredning skulle sikres. Grundlaget var herefter en systemmæssig udsøgning af de hovedaktionærer, som bebor en ejendom, der er ejet af deres hovedaktionærselskab.

Udgangspunktet var, at man ville undersøge beskatningen af de hovedaktionærer, der beboede ejendomme med en offentlig ejendomsværdi på 3 mill. kr. eller derover pr. 1.1.1999. Bortset fra Gentofte og Søllerød kommuner gav denne udsøgning ikke et tilstrækkeligt antal, hvorfor det for de resterende 13 kommuner blev besluttet at medtage helårsboliger med en offentlig ejendomsvurdering ned til 2 mill. kr.

Formålet var at skabe et grundlag for beskrivelsen af praksis for beskatning af hovedaktionærer i de tilfælde, hvor de benytter deres selskabs formuegoder. Undersøgelsen omfatter anvendelsen af helårsbolig, sommerhus og lystbåd og omfatter 117 hovedaktionærer.

Undersøgelsens hovedkonklusion

For så vidt angår helårsboliger ses kommunernes praksis kun i meget begrænset omfang af afvige fra de i lovgivningen og retspraksis fastsatte regler, når der tages udgangspunkt i besvarelsen af de generelle spørgsmål. Således forsøger kommunerne som udgangspunkt at fremfinde en markedsleje. Hvor en markedsleje ikke eksisterer eller kan sandsynliggøres, forsøger ligningsmyndighederne at bringe 8 pct. hjælpereglen i anvendelse.

Såfremt talmaterialet for de enkelte hovedaktionærer er i overensstemmelse med de generelle udsagn, ligger markedslejen lavere end 8 pct. af den offentlige ejendomsvurdering. Det bemærkes således, at 40,2 pct. ligger under 8 pct. og 22,2 pct. ligger under 6 pct. af den offentlige ejendomsvurdering. Heri er de 35 pct. af det samlede materiale, som kommunerne oplyser at have udtaget til kontrol, ikke medregnet. Medtages disse bliver resultatet i stedet, at 72,7 pct. ligger under 8 pct. og 46,2 pct. ligger under 6 pct. af den offentlige ejendomsvurdering.

Det har ikke været muligt at vurdere, om de beløb, der indgår som beregningsgrundlag svarer til markedslejen, hvis en sådan overhovedet kan fastsættes.

Enkelte kommuner tager ved fastsættelse af beskatningsgrundlaget udgangspunkt i anskaffelsesprisen på ejendommen plus forbedringer. Fremgangsmåden er dog i hvert fald i tre tilfælde tilsidesat ved Landsskatteretten.

I overensstemmelse med Landsskatterettens praksis oplyser kommunerne, at der sker særskilt beskatning, hvor selskabet betaler løbende udgifter, f.eks. el, vand og varme for hovedaktionæren.

For så vidt angår beskatning af sommerbolig, har ingen af de adspurgte kommuner haft konkrete eksempler at besvare de generelle spørgsmål på baggrund af. Kommunerne oplyser, at de som udgangspunkt anvender bestemmelsen i ligningslovens § 16, stk. 5. Hvor aktionæren anvender sommerboligen i sin egenskab af hovedaktionær, og har den fulde rådighed over boligen, anvendes 8 pct. hjælpereglen, hvilket er i overensstemmelse med Landsskatterettens praksis. Kommunernes praksis følger lovgivningen og anden administrativ praksis. Som nævnt er disse udsagn dog ikke understøttet af konkrete eksempler.

For så vidt angår beskatning af lystbåd fremgår det af besvarelsene på de generelle spørgsmål, at de fleste kommuner konsekvent beskatter efter ligningslovens § 16, stk. 6. Da heller ikke dette område er understøttet af konkrete eksempler, er det usikkert, hvorvidt kommunerne vil anvende stk. 6, hvor aktionæren