



Til

Folketinget - Skatteudvalget

L 173 - Forslag til lov om ændring af selskabsskatteloven, kildeskatteloven, skattekontrolloven, skatteforvaltningsloven og forskellige andre love (Styrkelse af indsatsen mod nulskatteselskaber, beregning af indkomsten i et fast driftssted og åbenhed om selskabers skattebetalinger m.v.).

Hermed sendes kommentar til henvendelse af 6. juni 2012 fra FSR – danske revisorer (L 173 – bilag 30).

Thor Möger Pedersen

/ Lise Bo Nielsen

Nedenfor kommenteres **FSR – danske revisorer (FSR)** supplerende henvendelse til Skatteudvalget, idet kommentarerne er indføjjet nedenfor efter det FSR har fremført:

FSR – danske revisorer (FSR) tillader sig hermed at rette fornyet henvendelse til Folketingets Skatteudvalg med supplerende kommentarer til ovennævnte lovforslag. FSR afgav d. 24. maj 2012 bemærkninger vedrørende L173 til Folketinget og vi har d. 29. maj 2012 modtaget svar fra skatteministeren. Svaret giver anledning til følgende kommentarer:

1. Solidarisk hæftelse i sambeskatningen

1.1 Hæftelse for minoritetsaktionærer

FSR finder fortsat, at det er urimeligt og unødvendigt, at lade uafhængige minoritetsaktionærer betale for SKATs krav på manglende selskabs- og kildeskat mod selskaber som minoritetsaktionæren, hverken har andel eller indflydelse i. Efter FSRs opfattelse er forslaget i sin nuværende udformning ikke udtryk for en rimelig balance mellem de byrder uafhængige skatteyderne belastes med og de værktøjer, som SKAT skal have for at kunne indkræve skatter. FSR finder det fortsat uacceptabelt, at uafhængige aktionærer skal bære risikoen for SKATs manglende evne/mulighed for at inddrive krav. Det bør være et grundlæggende princip, at uafhængige aktionærer holdes skadesfri i enhver henseende for de skattekrav, som de er helt uden andel i og uden viden om, men som de efter forslaget risikerer at blive medansvarlige for. Forslaget i den foreliggende form efterlever ikke dette princip.

Såfremt en subsidiær hæftelse for minoritetsselskaber fastholdes, foreslår FSR, at den subsidiære hæftelse, der er foreslået i SEL § 31, stk. 6, 11. pkt. justeres, så der også tages hensyn til størrelsen af egenkapitalen i minoritetsselskabet. Dette kan efter FSRs opfattelse ske ved at der indsættes en betingelse om, at kravet højst kan udgøre det mindste af enten 1) den del af kravet, der svarer til den andel af kapitalen i det hæftende selskab, der ejes direkte eller indirekte af det ultimative moderselskab eller 2) den del af den regnskabsmæssige egenkapital i det hæftende selskab, der ejes direkte eller indirekte ejes af det ultimative moderselskab. Tages der udgangspunkt i eksemplet på s. 13 - 14 i FSRs henvendelse af 24. maj 2012 vil forslaget alene få betydning, såfremt egenkapitalen i minoritetsselskabet er under restkravet på 50. Er egenkapitalen i minoritetsselskabet eksempelvis 40, kan der kun rettes et krav på 51% af 40 eller 20,4% mod minoritetsselskabet.

Minoritetsaktionærene risikerer fortsat at komme til at bære deres andel af et krav, der er opstået mod et selskab som de hverken har ejerandel eller indflydelse i. Begrænsningen vil dog normalt give mulighed for fortsat drift i minoritetsselskabet, idet SKATs krav ikke kan tømme minoritetsselskabet fuldstændigt for midler.

Kommentar:

Med det fremsatte forslag har det været intentionen – så vidt muligt – at finde en balance mellem hensynet til, at SKAT har de fornødne midler til at sikre skattebetalingen og på den anden side hensynet til de selskaber, der bliver omfattet af hæftelsen. Særligt hensynet til selskaber med minoritetsaktionærer har været i fokus både under lovforberedelsen og nu under

folketingsbehandlingen. Differentieringen af hæftelsen tager netop et særligt hensyn til selskaber i koncernen med minoritetsaktionærer, så de ikke hæfter i samme omfang som koncernens helejede selskaber.

Som jeg tidligere har anført, er det min opfattelse, at der med forslaget – som det ligger nu – er fundet en fornuftig balance. Der er imidlertid tale om et nyt og ikke helt ukompliceret regelsæt. Regelsættet vil derfor blive overvåget med henblik på at sikre, at reglerne også fungerer hensigtsmæssigt i praksis.

FSR nævnte i henvendelse af 24. maj 2012 (side 12 – 13), at en forlods udbytteret via en vedtægtsændring i et vist omfang kunne "reparere" på de økonomiske konsekvenser for minoritetsaktionæren af ministerens lovforslag, men det bør naturligvis sikres, at en sådan vedtægtsændring ikke får skattemæssige konsekvenser for aktionærene.

FSRs forslag gik ud på, at aktionærene i et minoritetsselskab – såfremt de var enige herom – kunne indsætte en forlods udbytteret til minoritetsaktionærene, der blev udløst, hvis minoritetsaktionærene gennem deres ejerskab af minoritetsselskabet har måtte bære deres andel af krav, der hidrører fra sambeskattede koncernselskaber, hvor minoritetsaktionærene ingen ejerandel har. Forslaget fjerner ikke det urimelige i ministerens lovforslag, men giver mulighed for en vis aftaleretlig reparation (såfremt der er midler tilbage i minoritetsselskabet).

Ministeren svarede, at et eksisterende selskab, der indgår i en sambeskatning ikke umiddelbart - med de nuværende regler - kan gennemføre en vedtægtsændring, som omtalt uden skattemæssige konsekvenser. FSR anmoder derfor ministeren om at etablere en hjemmel, således at beskatning ved en sådan vedtægtsændring kan undgås.

Kommentar:

Som ligeledes anført i kommentaren til FSR's henvendelse af 24. maj 2012 (LI73 – bilag 19) vil det bero på en konkret vurdering, om ændring af vedtægterne vil udløse afståelsesbeskatning, idet det ifølge praksis tillægges betydning, om vedtægtsændringen fører til formueforskydning mellem aktionærene.

Denne praksis/disse kriterier bør fortsat gælde også for selskaber, der bliver omfattet af den foreslåede hæftelse for sambeskattede selskaber.

1.2 Udtræden af sambeskatningen

Skatteministeren anfører i svaret til FSRs henvendelse af 24. maj 2012, at "Hvorvidt hæftelsen i de angivne eksempler består, vil for det første afhænge af, om selskaberne anses for udtrådt. Denne vurdering skal foretages efter de samme kriterier, som finder anvendelse ved vurderingen af, hvilke selskaber der skal foretage delårsopgørelser.

Der er ikke med nærværende forslag tiltænkt ændringer i den gældende praksis omkring ophør af koncernforbindelse og opgørelse af delårsindkomst. De gældende regler og praksis vil således også være styrende for, hvilke selskaber der anses for at forblive henholdsvis udtræde af en sambeskatning.

Skatteministeriet er opmærksom på, at det i høringsnotatet er anført, at den indbyrdes hæftelse fortsat vil bestå mellem selskaber i en subsambeskatning efter et frasalg af de pågældende selskaber. Det har imidlertid ikke været hensigten, at hæftelsen skulle være forskellig afhængig af, om selskaber, der også efter et frasalg indgår i en sambeskatning, f.eks. er solgt samlet eller hver for sig. Hæftelsen vil således også i disse situationer bero på ovennævnte kriterier for ophør af koncernforbindelse og opgørelse af delårsindkomst."

FSR forstår ministeriets kommentar således, at der ikke skal gælde fortsat hæftelse - heller ikke ved frasalg af en såkaldt subsambeskatning, idet der ikke skal være forskel på, om der sker samlet eller enkeltvis salg af selskaber.

Efter FSRs opfattelse må det kunne afklares bedre, hvornår et selskab anses for udtrådt af sambeskatningen og hvornår det er selve sambeskatningen, der bliver frasolgt. Dette er særligt relevant med nærværende lovforslag, da det er med til at fastlægge, hvor en eventuel hæftelse kan gøres gældende. Når der både er mulighed for, at en hæftelse enten kan føres med ud ved et frasalg af flere selskaber eller kan forblive hos de resterende selskaber, er det efter FSRs opfattelse nødvendigt at få afklaret, hvilke nærmere konkrete forhold, der gør sig gældende for, at hæftelsen må anses for henholdsvis at flytte med salget af selskaberne eller at blive hos de tilbageværende selskaber.

FSR ser derfor gerne, at skatteministeren forholder sig konkret til de eksempler, som FSR har opstillet på s. 19 i henvendelsen af 24. maj 2012. Det bør vel i hvert fald være sådan, at såfremt der sker frasalg af koncernselskaber, således at der til sidst kun et det tidligere ultimative moderselskab tilbage, da vil det være dette selskab som hæfter for skatterne fra den tidligere sambeskatning. Ministeriet anmodes om at bekræfte dette.

Kommentar:

Det kan bekræftes, at det tidligere ultimative moderselskab vil hæfte for skatterne fra den tidligere sambeskatning, hvis der sker frasalg af koncernselskaber, således at der kun er dette selskab tilbage.

I øvrigt bemærkes, at det, også for så vidt angår denne del af forslaget, gælder, at der er tale om nye og ikke helt ukomplicerede regler. Opmærksomheden vil således også fremadrettet være på at sikre, at reglerne også fungerer hensigtsmæssigt i praksis, herunder at de foreslåede regler om udtræden af hæftelsen og reglerne om delårsopgørelser spiller fornuftigt sammen.

2. TP-erklæringen

Som dokumenteret i FSR henvendelse af 19. maj 2012 er det flere steder i bemærkningerne anført, at det er et meget vigtigt hensyn, at give SKAT mulighed for at handle hurtigt i forhold til at pålægge virksomhederne at indhente revisorerklæring om TP dokumentationen mv.

Dette hensyn er prioriteret så højt, at skatteydernes retssikkerhed må vige i særlig grad, idet det både foreslås, at SKAT ikke skal udarbejde en sagsfremstilling i forbindelse med såkaldt erklæringspålæg, og at skatteyderne afskæres fra at kunne påklage

samme erklæringspålæg. Når hensynet til SKAT i den grad er tilgodeset, er det beskæmmende, at SKAT på ingen måde selv skal holdes op på egne ønsker om en hurtig sagsbehandling. FSR foreslog i det lys, at der fastsættes en 3 eller 6 måneders frist for SKAT, således, at SKAT indenfor denne frist efter at have modtaget virksomhedens TP-dokumentation kan give et erklæringspålæg, og tilsvarende har samme frist efter modtagelsen af en indhentet revisorerklæring om TP-forhold til at beslutte om en virksomheds indkomst skal forhøjes.

Det forekommer uforståeligt, at der ikke i forbindelse med et så indgribende og omkostningskrævende skridt, som at give et erklæringspålæg kan stilles visse krav til at SKAT behandler sagen hurtigt, navnlig fordi de retssikkerhedsmæssige forringelser for skatteyderne er begrundet med hensynet til SKATs hurtige sagsbehandling! Det er nævnt i ministerens meget korte svar vedr. ovennævnte spørgsmål, at en frist i forhold til an afgivet revisorerklæring kan komme i strid med skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5. Hertil bemærkes, at ministeriet vel udmærket er klar over, at dette let kan løses i forbindelse med, at der indsættes en konkret frist for bestemte tilfælde.

Kommentar:

Det er rigtigt, at fristen i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5, kan ændres, men når det efter Skatteministeriets opfattelse ikke er en option skyldes det, at en frist, som foreslået af FSR, vil begrænse SKATs kontrolmuligheder ikke alene i direkte modstrid med lovforslagets formål, men også med de almindelige hensyn, som ligger bag den nævnte fristbestemmelse i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5.

SKAT vil i forbindelse med sin sagsbehandling – både før et pålæg gives og efter det modtages – have fokus på det forhold, at jo ældre indkomstår, der er tale om, jo mindre tilbøjelige vil udenlandske skattemyndigheder være til at gennemføre korresponderende korrektioner af moderselskabets indkomst. Med dette i fokus er der ikke grund til at tro, at sagsbehandlingen vil blive trukket ud i unødigt omfang, men sagsbehandlingen vil som i andre sager blive fremmet mest muligt.