

Finansdepartementet
sendes på e-post til postmottak@fin.dep.no

Tlf.: +47 23 27 96 00
Faks: +47 23 27 96 01
www.deloitteadvokatfirma.no

Oslo, 15. februar 2013

Attn: Jon Tingvold og Jørgen Winsnes

Ansvarlig partner: Elin Sætre Løfsgaard

Høring om endringer i skattelovforskriften - skattefri omdanning av NUF til AS/ASA

Det vises til Høringsbrev og Høringsnotat av 19. desember 2012 vedrørende forslag til endringer i skattelovforskriften for omdanning av NUF til AS/ASA, som er en oppfølging av ny bokstav g) inntatt i skatteloven § 11-20 om omdanning, som åpner for at norskregistrert utenlandsk foretak skattepliktig etter § 2-2 første ledd e) skal kunne omdannes til norsk aksjeselskap med skattemessig kontinuitet.

Den nye omdanningsmuligheten vil gi rom for en fornuftig omlegging av den formelle organiseringen av en rekke mindre norske bedrifter som formelt er norske avdelinger av utenlandske foretak. Departementet forslag til ny forskrift kan imidlertid forbedres på ett punkt.

Skattelovforskriften § 11-20-10 lyder som følger:

*«§ 11-20-10. Avvikling av overdragende selskap
Når omdanning innebærer at et selskap overdrar samtlige eiendeler, rettigheter og forpliktelser til annet selskap, skal det overdragende selskapet så langt mulig oppløses og avvikles straks etter overdragelsen.»*

Så godt som alle de NUFene som det er aktuelt å omdanne til aksjeselskaper i henhold til de nye bestemmelsene er avdelinger av et engelsk selskap med begrenset ansvar (Ltd.)

Det fremgår av høringsutkastet at bestemmelsen i § 11-20-10 vil innebære at det engelske selskapet må avvikles *straks* etter at innmaten i NUFet er overført til et nyregistrert norsk aksjeselskap, med mindre forholdet til utenforstående innebærer at visse eiendeler ikke kan overføres, jfr. høringsbrevet side 4 tredje avsnitt. Vi vil anta at langt de fleste av de aktuelle

virksomhetene ikke vil møte den type hindringer som der er nevnt, og derfor vil måtte avvikles *straks*.

Dette er i Høringsbrevet presisert til at prosessen med avvikling av det utenlandske selskapet *må påbegynnes umiddelbart* etter at virksomhet er overført til det norske selskapet.

Den ordinære likvidasjonsprosessen for et engelsk selskap har på samme måte som den tilsvarende norske prosessen to trinn. Trinn 1 er at beslutning om likvidasjon meldes til Company House. Etter en gjennomføringsfase følger trinn 2 med melding om sletting til Company House, som tidligst kan sendes inn tre måneder etter trinn 1. Å følge reglene om formell likvidasjon av et engelsk selskap er imidlertid nokså kostbart sammenlignet med en tilsvarende norsk prosess, hovedsakelig fordi det kreves at oppnevnes en uavhengig likvidator.

Det som derimot er enkelt og billig, og antagelig det mest nærliggende å anvende i en situasjon der det engelske selskapet kun har investeringer i en norsk avdeling som *i sin helhet* er overdratt til et nytt rettssubjekt, er å følge reglene om *strykning* («Strike off»). Reglene om strykning gjelder imidlertid kun for selskaper *som ikke har hatt virksomhet i tre måneder*. I denne sammenheng skilles det selvfølgelig ikke mellom virksomhet i Norge og virksomhet i England eller andre jurisdiksjoner. Når forutsetningen er oppfylt sendes kun en enkel melding til Company House på fastsatt skjema, der det erklæres at selskapet er tomt og ikke har hatt aktivitet de siste tre måneder. Selskapet blir da slettet fra det engelske selskapsregisteret. Ved valg av denne fremgangsmåten er selskapets styremedlemmer ansvarlige for at forutsetningen for strykningen er oppfylt, herunder for at forholdet til eventuelle kreditorer er ivarettatt.

Når skattelovforskriften krever at avviklingen *igangsettes straks* utelukker dette i prinsippet anvendelsen av alternativet strykning. Før forutsetningen for å anvende strykning kan være oppfylt etter engelsk rett må det nemlig være gått tre måneder fra tidspunktet for overføringen av eiendeler, rettigheter og forpliktelser i NUFet fra det engelske selskapet til det nye norske aksjeselskapet. Før dette tidspunkt kan man ikke *igangsette* noe annet enn å vente.

Vi kan ikke se at det er noen reelle hensyn som taler for at de engelske selskapene det er tale om skal måtte gjennomgå en formell likvidasjon etter engelske regler for at omdanning med skattemessige kontinuitet skal kunne finne sted. De aktuelle engelske selskapene vil utelukkende ha norsk virksomhet som beskattes i Norge, og forutsetningen som oppstilles er at alle eiendeler, rettigheter *og forpliktelser* overtas av et norsk aksjeselskap i sin helhet som ledd i omdannelsen. Hensynet til selskapets kreditorer vil således være godt ivarettatt, ved at det nye norske selskapet har overtatt forpliktelsene overfor dem, og deres mulighet for å få dekning for eventuelle krav vil ikke stå i noen annen stilling enn de var før omdannelsen.

Vi kan derfor ikke se at det er behov for å sette en frist som utelukker anvendelse av den forenklete prosessen – bare fordi den ikke kan *igangsettes straks* men først tre måneder etter etableringen av det norske selskapet. Vi er således av den oppfatning at det bør settes en lengre frist for å ta de nødvendige steg for å avvikle det utenlandske selskapet.

Vi mener det vil være tilstrekkelig også for skattemessige kontrollhensynene som vi antar ligger bak bestemmelsen, dersom de nødvendige steg er tatt innen utløpet av omdanningsåret, dvs. før det er aktuelt å ta stilling til ligningen av det nye norske selskapet.

På denne bakgrunn foreslår vi at man i tillegg til å gjøre de endringene som er foreslått i Høringsutkastet vedtar at § 11-20-10 skal lyde som følger (endringer er markert):

«§ 11-20-10. Avvikling av overdragende selskap

Når omdanning innebærer at et selskap overdrar samtlige eiendeler, rettigheter og forpliktelser til annet selskap, skal det overdragende selskapet så langt mulig oppløses og avvikles ~~straks~~ etter overdragelsen og innen utgangen av omdanningsåret.»

Med vennlig hilsen
for Deloitte Advokatfirma AS



Elin Sætre Løfsgaard
Partner / Advokat (H)