

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep.
0030 Oslo

Også sendt pr. e-post: postmottak@fin.dep.no

Deres ref.:
12/2721 SL JW/k
th

Dok. nr.: 154015

Saksbehandler: Trude Molvik
tm@advokatforeningen.no
T +47 22035046

20.03.2013

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

1. Innledning

Vi viser til departementets høringsbrev av 19.12.2012 vedrørende ovennevnte høring.

Det er en prioritert oppgave for Advokatforeningen å drive rettspolitisk arbeid gjennom høringsuttalelser. Advokatforeningen har derfor en rekke lovutvalg inndelt etter fagområder. I våre lovutvalg sitter advokater med særskilte kunnskaper innenfor det aktuelle fagfelt og hvert lovutvalg består av advokater med ulik erfaringsbakgrunn og kompetanse innenfor fagområdet. Arbeidet i lovutvalgene er frivillig og ulønnet.

Advokatforeningen ser det som sin oppgave å være en uavhengig høringsinstans med fokus på rettssikkerhet og på kvaliteten av den foreslåtte lovgivningen.

I saker som angår advokaters rammevilkår vil imidlertid regelendringen også bli vurdert opp mot advokatbransjens interesser. Det vil i disse tilfellene bli opplyst at vi uttaler oss som en berørt bransjeorganisasjon og ikke som et uavhengig ekspertorgan. Årsaken til at vi sonderer mellom disse rollene er at vi ønsker å opprettholde og videreutvikle den troverdighet Advokatforeningen har som et uavhengig og upolitisk ekspertorgan i lovgivningsprosessen.

I den foreliggende sak uttaler Advokatforeningen seg som ekspertorgan. Saken er forelagt lovutvalget for selskapsrett. Lovutvalget består av Filip Truyen (leder), Ole-Martin Andreassen, Atle Degré, Johan Henrik Frøstrup, Gudmund Knudsen og Kåre Idar Moljord.

Advokatforeningen avgir følgende høringsuttalelse:

2. Sakens bakgrunn

Regjeringen har i de senere år gjennomført flere endringer som gjør det rimeligere å stifte et norsk aksjeselskap. Dette medfører økt interesse for å omdanne norskregistrert utenlandsk selskap med begrenset ansvar til et norsk aksjeselskap.

Det er i skattelovforskriften (Forskrift 19. november 1999 nr 1158 til utfylling og gjennomføring mv av skatteloven) gitt regler om skattefri omdanning av selskap og virksomhet med hjemmel i skatteloven § 11-20. Adgangen til skattefri omdanning ble utvidet fra og med 2011 i forbindelse med en større revisjon av regelverket for skattefri omdanning, inntatt i Prop. 78 L (2010-2011).

Lovhjemmel til å gi forskrift om skattefri omdanning av norskregistrert selskap med begrenset ansvar som er hjemmehørende i Norge, ble gitt i 2012, jf Prop 1 LS (2012-2013) Skatter, avgifter og toll 2013, ved at skatteloven § 11-20 første ledd ble endret.

Departementet uttalte i Prop 1 LS (2012-2013) at formålet med forslaget var å legge til rette for at virksomhet med alminnelig skatteplikt til Norge, og som i dag drives gjennom et selskap med begrenset ansvar stiftet i utlandet, skal kunne endre selskapsform til et norsk aksjeselskap uten at transaksjonen utløser beskatning i Norge.

Departementet har sendt forslag om nærmere forskriftsregulering vedrørende skattefri omdanning av NUF (norskregistrert utenlandsk foretak) til aksje-/allmennaksjeselskap på høring, og herværende uttalelse gjelder forslag til forskriftsregulering. Høringsnotatet foreslår endringer i skattelovforskriften § 11-20 slik at det for norskregistrerte utenlandske selskap blir mulig å gjennomføre skattefri omdanning til norsk aksjeselskap eller allmennaksjeselskap.

3. Kommentarer til de enkelte forslag

Departementet foreslår at skattelovforskriften § 11-20 om skattefri omdanning av virksomhet endres slik at også norskregistrert utenlandsk foretak kan omdannes skattefritt til aksjeselskap og allmennaksjeselskap.

Det foreslås at forskriftens § 11-20-1 annet ledd litra g tilføyes og lyder:

"norskregistrert utenlandsk selskap skattepliktig etter skatteloven § 2-2"

Advokatforeningen foreslår at ordlyden endres til å tilsvare ordlyden i skatteloven § 11-20 første ledd litra g, hvor det fremgår at norskregistrert utenlandsk selskap skattepliktig etter skatteloven § 2-2 første ledd e kan omdannes. Dette for å presisere at forskriftens bestemmelser ikke favner videre eller andre tilfeller enn hjemmelsbestemmelsen i skatteloven gir grunnlag for.

Det er lagt til grunn at det norskregistrerte utenlandske foretaket må være skattepliktig til Norge etter skatteloven og at omdanningen må foretas til et nystiftet aksjeselskap eller allmennaksjeselskap. Det er foreslått at forskriftens § 11-20-3 annet ledd endres slik at omdanning er til nystiftet selskap ved kontantinnskudd hvor eierne av det norskregistrerte utenlandske selskapet eier alle aksjene. Det er uttalt at omdanningen må gjennomføres med full eierkontinuitet på omdanningstidspunktet.

Advokatforeningen har ingen merknader til den foreslåtte presisering i forskriftens § 11-20-3 annet ledd.

Det er i Prop 1 LS (2012-2013) gitt anvisning på at det er en forutsetning at det vesentligste av driftens virksomhet videreføres i det nystiftede selskapet. Skatteforskriftens § 11-20-5 har bestemmelser om hvilke eiendeler og forpliktelser som må overføres og hvilke som eventuelt kan utelates. Departementet foreslår i høringsuttalelsen ingen endringer av denne bestemmelsen. Imidlertid uttales det at dersom kreditorer, rettighetshavere eller kontraktsparter ikke godtar

overføring i tilfeller som krever samtykke, kreves det ikke at disse eiendelene inngår i overføringen. Videre uttales at det i slike situasjoner ikke kreves at det overdragende selskap slettes.

Departementet uttaler videre i høringsnotatet at det er en skrivefeil i forskriftens § 11-20-6 første ledd i forhold til skattemessig kontinuitet. Slik bestemmelsen nå står, skal skattemessige verdier overføres til det "overdragende selskap". Departementet foreslår at det rettes opp i dette og at teksten endres til det "overtakende selskap".

Advokatforeningen er enig i dette.

Skatteforskriften § 11-20-4 regulerer i dag virkningstidspunktet for overgang til selskapsligning. Dersom det overtakende selskap er stiftet før 1. juli, kan selskapsligning gjennomføres med virkning fra 1. januar samme år. Departementet legger i høringsnotatet til grunn for de tilfeller der det ikke skal skje en overgang til selskapsligning, men en videreføring av selskapsligning gjennom en annen selskapsform, at det overtakende aksjeselskap eller allmennaksjeselskap kan stiftes innen samme frist, altså 1. juli. Departementet foreslår at omdanning også i slike tilfeller vil kunne ha virkning fra 1. januar ved at det overtakende selskapet lignedes for resultatet for hele inntektsåret. Departementet foreslår en endring av ordlyden i forskriften for å klargjøre dette.

Etter Advokatforeningens syn er forslaget til endring av ordlyden lite treffende. Slik ordlyden er formulert i forslaget får man ikke frem det som er ønskelig og meningen å presisere, nemlig at omdanning også har virkning fra 1. januar for det overtakende selskapet, selv om det ikke skjer en overgang til selskapsligning, men en videreføring av selskapsligning gjennom en annen selskapsform.

Advokatforeningen foreslår at ordlyden i forskriften § 11-20-4 annet ledd, dersom det er ønskelig med en presisering, for eksempel kan formuleres som "*Tilsvarende gjelder ved omdanning av norsk registrert utenlandsk selskap skattepliktig etter skatteloven § 2-2 første ledd e, der det dokumenteres at det nystiftede selskap er stiftet innen 1. juli. Det nystiftede selskap lignedes da for hele den overførte virksomheten fra 1. januar samme år.*"

4. Avslutning/oppsummering

Som gjennomgangen viser deler Advokatforeningen departementets forslag om nærmere forskriftsregulering vedrørende skattefri omdanning av norskregistrert utenlandsk foretak til aksjeselskap/allmennaksjeselskap. Advokatforeningen mener forslaget i det vesentlige er i tråd med forutsetningene i lovforarbeidene og gir en fornuftig forskriftsregulering.

Advokatforeningen har imidlertid to forslag til endringer av forslaget der reglene uten store ulemper kan gjøres mer presise/i samsvar med lovens hjemmelsbestemmelse, og dette er:

1) § 11-20-1 annet ledd ny bokstav g:

"norskregistrert utenlandsk selskap skattepliktig etter skatteloven § 2-2 første ledd e"

2) § 11-20-4 annet ledd:

"Tilsvarende gjelder ved omdannelse av norsk registrert utenlands selskap skattepliktig etter skatteloven § 2-2 første ledd e, der det dokumenteres at det nystiftede selskap er stiftet innen 1.juli. Det nystiftede selskap lignes da for hele den overførte virksomheten fra 1. januar samme år."

Vennlig hilsen

Erik Keiserud
leder

Merete Smith
generalsekretær