

Høyesterettsadvokat PER ODBERG  
Nedre Movei 26, 3215 Sandefjord  
Tlf. 33 46 69 08

FINANSDEPARTEMENTET	
06. APR. 2005	
Saksnr.	051330-44
Arkivnr.	

Sandefjord, 30.03.05.

Finansminister Per Kristian Foss,  
Stortinget,  
Oslo.

TV/CS

### Skattereformen – Deltakermodellen.

Etter at den såkalte "Aksjonærmodellen" er vedtatt, har Uttaksutvalget i pressemelding av 12.01.05 meddelt at man overfor Dem har foreslått en tilsvarende modell – "Deltakermodellen" - for deltakerlignende selskaper, herunder kommandittselskaper. Utvalget anfører at det har lagt vekt på å utforme en skattemodell som innebærer likebehandling av ulike selskapstyper. Hvorfor man skattemessig skal behandle ulike selskaper likt sier utvalget ingenting om. En skulle kanskje tro at det ville være mer logisk og rettferdig å behandle ulike selskaper ulikt. Iallfall virker det så vel urettferdig som ulogisk at aksjonærer og kommandittister behandles likt i skattemessig henseende på den måte Uttaksutvalget foreslår..

Et aksjeselskap blir som kjent beskattet som selvstendig skatteobjekt. Skatten blir beregnet på selskapets hånd på grunnlag av selskapets inntekter uten hensyn til om aksjonærene får utbetalt noe utbytte eller ei. Og den enkelte aksjonær er ikke ansvarlig for selskapsskatten og betaler heller ingen del av den. Det er den juridiske person "A/S"-et" og ingen andre – spesielt ikke aksjonærene – som betaler skatten. Først når selskapet tjener så godt at det kan utbetale utbytte oppstår det spørsmål om skatt på aksjonærens hånd. Hittil har aksjonærene blitt forskånet for skatt på et eventuelt utbytte ut fra den betraktning at det dermed skulle oppstå en urimelig og urettferdig dobbeltbeskatning. Som påvist bl.a. av Kåre Willoch er dette en misforståelse. Den enkelte aksjonær har tidligere ikke tjent og betalt skatt på det utbytte han måtte få utbetalt. Det er som nevnt selskapet som har tjent pengene og som har betalt skatt av dem. Aksjonæren eller aksjonærene er skattemessig i så henseende ikke identisk med det aksjeselskap de har opprettet. Har man først opprettet et selvstendig selskap må man finne seg i de konsekvenser dette medfører. Man kan ikke få både i pose og sekk. Riktignok vil aksjonærene kunne hevde at "selskapet er vårt, det er våre penger som ligger i selskapet" Det gjør imidlertid ikke aksjonærene – eventuelt den ene aksjonær som eier alle aksjene – identisk med selskapet. Når aksjonæren først har plassert sine penger i et aksjeselskap må han finne seg i at selskapet fremtrer som en selvstendig juridisk person og at han ikke kan komme til den fortjeneste dette selskap opparbeider seg uten på følgende tre måter: a) selge aksjene med fortjeneste, b) oppløse selskapet med fortjeneste etter dekning av all selskapsskatt og c) utta utbytte på lovlig måte. Til gjengjeld slipper aksjonæren ansvar for og betaling av selskapsskatten. Både i tilfelle a og b vil aksjonæren måtte betale full skatt (28%) uten hensyn til den selskapsskatt selskapet måtte ha betalt. Det er derfor intet ulogisk eller urimelig i at aksjonæren må betale skatt av det utbytte han mottar. Hvorfor skulle dette tilfelle – "c" – stille seg annerledes enn i tilfellene a og b? Hvis formuesskatten ble helt avskaffet er det atskillige

Høyrevelgere som mener at det i så fall ikke ville være urimelig at utbyttet ble beskattet fullt ut (28%). Ulogisk er det derimot at aksjonærer slik det nu er foreslått, skal skjermes for skatt på det utbytte som holder seg innenfor risikofri avkastning. Setter man til sammenligning pengene i bank (risikofritt forhåpentlig) i stedet for i aksjer må man pent betale full skatt på de renter man får. Men så lenge formuesskatten opprettholdes er det neppe mange aksjonærer som har imot "skjermingen", Spesielt logisk kan det imidlertid ikke sies å være.

Med **kommandittselskapet** (og ansvarlige selskaper) stiller det seg fullstendig annerledes. Kommandittselskapet (og det ansvarlige selskap) er intet selvstendig skatteobjekt og betaler ingen skatt. Det er de enkelte deltakere (kommandittister og komplementarer) som ene og alene er ansvarlig for den ordinære skatt som må betales for det de måtte tjene gjennom "selskapet". En sak for seg er at denne skatten (både m.h.t. formue og inntekt) blir beregnet som om selskapet var et ansvarlig skatteobjekt, hvilket det altså ikke er. Dette gjøres utelukkende for å få fordelt skatten på en korrekt måte mellom deltakerne. Den beregnede skatt blir fordelt på deltakerne etter deres andeler i selskapet. Resultatet blir av selskapet meddelt ligningsmyndigheter og deltakere. De siste oppfører sine andeler av så vel formue som overskudd (ev. underskudd) i sine respektive selvangivelser og blir personlig beskattet deretter. I motsetning til hva tilfellet er i aksjeselskapet, betaler altså deltakerne faktisk skatt av det de årlig tjener gjennom selskapet hva enten de får dette utbetalt eller de lar overskuddet bli stående i selskapet. Særdeles urimelig og ulogisk virker det da dersom deltakerne – som Uttaksutvalget nu foreslår – blir pålagt å betale full skatt, eventuelt "skjermet" sådan, av ethvert beløp de uttar av selskapet og som de vitterlig allerede har betalt full skatt for. I motsetning til hva tilfellet er i aksjeselskapet, blir det her snakk om direkte og uomtvistelig dobbeltbeskatning.

Det synes ikke tvilsomt at "lik" behandling av to ulike selskapstyper slik Uttaksutvalget nå foreslår, vil føre til "ulik" og dermed urimelig og urettferdig beskatning. Hvis dette forslag skulle gå igjennom må en i tilfelle spørre hvorfor den personlige kommandittist skal pålegges å betale dobbelt skatt (48,16%) av det han tjener og får ut av selskapet, mens den personlige aksjonær skal slippe med 28% minus skjærmingsfradrag? Ennå mer uforståelig blir forslaget når man hører at denne dobbeltbeskatning forholdsvis enkelt kan unngås ved å overføre kommandittselskapsandelen til et nytt personlig aksjeselskap. Om forslaget blir vedtatt oppnår man jo ikke annet enn at de tidligere personlige deltakere overlater sine andeler til et slikt personlig holding-AS. Litt plundrete, men bedre enn å bli dobbeltbeskattet. Alle som driver med prosjekter for eiendom i kommandittselskapsform anbefaler da også dette overfor sine kunder.

Jeg gjør oppmerksom på at disse betraktninger utelukkende tar sikte på de ganske vanlige og oftest forekommende situasjoner, hvor deltakeren (aksjonæren, kommandittisten eller komplementæren) ikke arbeider i selskapet utover det å være styremedlem. Det siktes altså til de tilfeller hvor det dreier seg om beskatning av rene kapitalinntekter og hvor spørsmålet om beskatning av arbeidsinntekter er fraværende. Dette vil også omfatte de tilfeller hvor deltakeren eier flertallet eller endog alle andeler i selskapet, og hvor han ikke bare er en mindretallsdeltaker

Med vennlig hilsen

Per Odberg