

Spaltning af selskab kan føre til efterregning på gaveafgift

Reglerne om skattefri spaltning af selskaber er et fantastisk redskab, når et holdingselskab fx ønskes delt således, at hver aktionær får sit eget selskab, men det er vigtigt at være opmærksom på eventuelle afledte konsekvenser.

Af Ole B. Sørensen, obs@bdo.dk

I årene 2016 - 2019 var det muligt at overdrage aktier i familievirksomheder til nedsat gaveafgift, hvis der var tale om aktier i et selskab, der drev en aktiv virksomhed og som derfor ikke i skattemæssig forstand kunne karakteriseres som en pengetank. Muligheden blev afskaffet af den nuværende regering med virkning for overdragelser den 1. januar 2020 og derefter.

Den nedsatte gaveafgift var betinget af, at modtageren af aktierne i de første tre år efter modtagelsen hverken direkte eller indirekte afstod aktierne eller virksomheden. Et krav, som det stadig er relevant at iagttage for de ganske mange, som fik gaveoverdraget aktier i slutningen af 2019, hvor det stod klart, at reglen ville blive ophævet.

Skattestyrelsen har netop offentliggjort en [kendelse fra Landsskatteretten](#), der fastslår, at en skattefri spaltning af et holdingselskab kan føre til efteropkrævning af gaveafgift, hvis spaltningen sker indenfor tre års perioden og medfører, at gavemodtageren afvikler sin ejerandel af virksomheden.

Fra far til søn og retur

Sagen handlede om et tilfælde, hvor en far i juli 2019 overdrog lige under halvdelen af anparterne i sit holdingselskab til sin søn. Anparterne havde en samlet værdi på 28 mio. kr., og købesummen blev i det væsentlige berigtiget med en gave, hvoraf der blev betalt gaveafgift med kun 6 %, idet der var tale om en aktiv virksomhed.

Efterfølgende ønskede far og søn at gennemføre en skattefri spaltning af deres nu fælles holdingselskab, således at de fik hvert sit selskab. Tanken var, at sønnens nye selskab skulle modtage 49,67 % af værdierne i det fælles selskab - svarende til hans ejerandel af dette - men at disse værdier alene skulle bestå af likvide midler og tilgodehavender. De øvrige aktiver, herunder kapitalandele i datterselskaber, skulle overføres til faderens nye selskab, hvorved denne igen ville blive eneejer af de aktive virksomheder. Det var tanken, at den skattefrie spaltning skulle ske med regnskabs- og skattemæssig virkning fra den 1. januar 2019.

Skattestyrelsen havde fastslået, at den skattefrie spaltning ville blive anset for et brud på betingelserne for nedsat gaveafgift og derfor udløse opkrævning af yderligere afgift med et beløb i størrelsesordenen 1,1 mio. kr., idet den ekstra afgift beror på, hvor lang tid der er gået af den treårige karenperiode. Denne afgørelse blev tiltrådt af Landsskatteretten med den begrundelse, at sønnen efter spaltningen ikke længere ville være indirekte medejer af den aktive virksomhed, og at det - bedømt på sammenhængen mellem transaktionerne - aldrig havde været hensigten, at dette skulle være tilfældet.

DEPECHEN 2021, NR. 19
15. september 2021

INDHOLD

- Spaltning af selskab kan føre til efterregning på gaveafgift
- Flere og flere virksomheder bruger aktieløn
- Dækningsafgiften for erhvervsejendomme hæves med 30 % i 2022
- Afviklingen af moms- og A-skattelån
- Moms-mæssig fællesregistrering

Flere og flere virksomheder bruger aktieløn

Selvom de danske regler for aktieløn er blevet meget bedre, så er de ikke på niveau med reglerne i fx Sverige, hvor aktieoptioner til medarbejdere i startups indenfor visse brancher er helt skattefrie.

Af Lars Jacobsen, lar@bdo.dk

En aktielønsordning kan skrues sammen på mange forskellige måder, men skal den skattemæssigt være mere interessant for medarbejderne end pengeløn, kræver det, at en række regler bliver overholdt. Det er både omkostnings- og tidskrævende at lave en ordning med aktieløn - især i førstegangstilfælde - men overvinder man vanskelighederne, kan resultatet blive til gavn og glæde for både virksomheden og medarbejderne.

Guleroden i skattereglerne er, at medarbejderne først beskattes af gevinsten på deres aktier den dag, hvor de sælges og da som aktieindkomst. Det vil sige med en skat på enten 27 % eller 42 % i stedet for den normale marginalskat for løn på op til knap 57 %.

Det er et vilkår i skattereglerne, at værdien af aktielønnen på aftaletidspunktet ikke må overstige bestemte andele af den ansattes årsløn:

- 10 %, hvis der er tale om en ordning for få - typisk ledende - medarbejdere
- 20 %, hvis der er tale om en generel ordning for mindst 80 % af visse ansatte
- 50 %, hvis der er tale om en startup-virksomhed

Ved "værdien af aktielønnen" forstås den rabat, som medarbejderen får på aktierne. Er der tale om gratisaktier, er beløbet derfor identisk med værdien af disse. Er der tale om en tegningsret til nye aktier eller en køberet til eksisterende aktier, er beløbet identisk med værdien - ofte teknisk beregnet - af tegningsretten eller optionen.

Regler i andre lande

Danmark er langt fra det eneste land, der har særlige skatteregler for aktieløn. I et nyligt [svar til Folketingets skatteudvalg](#) har skatteministeren redegjort for reglerne i Sverige og Holland. De minder på mange måder om de danske. Dog med den væsentlige forskel, at gevinster på aktieoptioner er helt skattefrie i Sverige, hvis de er tildelt medarbejdere i startups i specifikke brancher, og optionen tidligst kan udnyttes tre år efter modtagelsen.

Opmærksomhedspunkter

Der findes en række forhold, som det er vigtigt at have fokus på i forbindelse med etablering af en aktielønsordning, herunder:

- Hvad er egentlig den aktuelle markedsværdi af selskabets aktier? Hvis selskabets aktier ikke har været handlet for nylig - hvilket ofte er tilfældet - må værdien fastsættes efter en af de modeller, der findes for den slags.
- Hvordan fremskaffes de aktier, som medarbejderne skal have? Skal der udstedes nye aktier, eller skal nogle af de nuværende aktionærer nedbringe deres ejerandel, og hvordan skal det i givet fald gøres?
- Hvordan skal medarbejderne til sin tid kunne komme af med deres aktier igen, og i hvilke tilfælde skal de ligefrem være forpligtet til at sælge? Hvem skal købe, og hvordan skaffes der finansiering til købet?
- Det vil almindeligvis være nødvendigt med en aktionæroverenskomst (ejeraftale), der fastlægger rettigheder og pligter for både store og små aktionærer.

Vi kan hjælpe

Går I med overvejelser om at etablere en aktielønsordning i din virksomhed, er du velkommen til at kontakte os. Vi har skatteeksperter i alle landets regioner, som ikke bare kan forklare, hvordan ordningen bedst kan skrues sammen, men som også kan hjælpe med alt papirarbejdet. I får det hele i en pakkelse, der også omfatter klart og præcist informationsmateriale til medarbejderne.

"Guleroden i skattereglerne er, at medarbejderne først beskattes af gevinsten på deres aktier den dag, hvor de sælges og da som aktieindkomst"

Dækningsafgiften for erhvervsejendomme hæves med 30 % i 2022

Medmindre kommunerne beslutter sig for at nedsætte deres dækningsafgiftssatser, vil ejerne af visse erhvervsejendomme til næste år skulle betale hele 800 mio. kr. mere i dækningsafgift end i år.

Af Martin William Boel Kristensen, mwk@bdo.dk

Dækningsafgiften er en afgift, som kommunerne inden for visse rammer har ret - men ikke pligt - til at opkræve hos ejere af erhvervsejendomme, der anvendes til kontor, forretning, hotel, fabrik, værksted eller lignende. En ret, som kun 37 af landets 98 kommuner i 2021 benytter sig af, jf. denne [analyse fra Dansk Industri](#). Det er primært kommunerne i hovedstadsområdet samt de store provinskommuner, der opkræver dækningsafgift. Tanken med afgiften er, at den skal udgøre et bidrag til de udgifter, som ejendommene påfører kommunerne.

Dækningsafgiften blev tidligere beregnet på grundlag af forskelsværdien, det vil sige af forskellen mellem ejendomsværdien og grundværdien, men skal fra 2022, som følge af en lovændring, beregnes på grundlag af grundværdien.

Lovforslag på vej

Skatteministeriet har for nylig sendt et [lovforslag i høring](#), der - hvis det vedtages - ændrer reglerne for opkrævning af dækningsafgift på flere punkter.

For det første lægges der op til fastsættelse af en kommunespecifik afgiftspromille for 2022 samt regler om, at kommunerne for årene 2023 - 2028 ikke vil kunne fastsætte en højere promille end for 2022. Den maksimale dækningsafgiftspromille foreslås hævet fra 10 til 11.

For det andet indføres der regler, som skal løse det problem, der er affødt af, at også de nye offentlige vurderinger for erhvervsejendomme er forsinket, og at dækningsafgiften for 2022 derfor i første omgang må opkræves på et foreløbigt grundlag og med en senere regulering, når de nye vurderinger foreligger. Målet med de nye regler er, at der bliver en så lille forskel som mulig mellem den foreløbige og den endelige dækningsafgift. Dette skal ske ved en særlig stigningsbegrænsningsregel i kombination med en bundgrænse.

For det tredje ændres opkrævningstidspunktet for afgiften, således at første rate for 2022 først skal betales i marts måned i stedet for i januar. Dette er nødvendigt, fordi lovforslaget først forventes vedtaget til december, hvorefter PBS-opkrævningen vil skulle tilrettes.

Økonomiske konsekvenser

Ifølge analysen fra DI forventes dækningsafgiften for erhvervsejendomme i 2021 at indbringe kommunerne et provenu på 2,3 mia. kr.

Ifølge lovforslaget vil de nye regler betyde, at dækningsafgiften i 2022 stiger med 800 mio. kr. til 3,1 mia. kr., hvis ikke kommunerne beslutter sig for at sætte deres promiller ned, hvilket de er frit stillet til at gøre.

Den potentielt store stigning i afgiften skyldes en politisk aftale om, at provenuet fra erhvervsdækningsafgiften i 2022 skal svare til afgiften i 2014 - hvor den udgjorde 2,5 mia. kr. - men justeret således, at der tages højde for den mellemliggende BNP-vikling og for ændringerne i erhvervsdækningsafgiftssatserne fra og med skatteår 2017.

Bliver det forventede provenu i 2022 på 3,1 mia. kr. en realitet, vil det blive det største provenu i de seneste mange år. Tilbage i 2012 indbragte afgiften et beløb på 2,8 mia. kr., men gennemsnittet har for de seneste fem år ligget på 2,3 mia. kr.

”Den maksimale dækningsafgiftspromille foreslås hævet fra 10 til 11”

Afviklingen af moms- og A-skattelån

De små virksomheder skal indenfor en periode på kun otte måneder til næste år finde penge til betaling af 2,5 års moms. Dem, der ikke kan betale deres gæld, kan få en afdragsordning hos Skattestyrelsen, men højst for 24 måneder.

Af Pernille Rise, pri@bdo.dk

Regeringen har meldt klart ud. Der kommer ikke flere tilbud om lån til betaling af moms og A-skat til de virksomheder, der stadig er påvirket af Corona-krisen. Tværtimod kan virksomhederne godt begynde at overveje, hvordan de skaffer midler til tilbagebetaling af de tidligere ydede lån. Der blev nemlig i sidste uge indgået en bred [politisk aftale](#) om afviklingen af de eksisterende lån. Aftalen indeholder følgende elementer:

- Forfaldstidspunktet for de momslån, der skulle have været betalt henholdsvis den 1. november 2021 og den 1. februar 2022, er rykket til den 1. april 2022. Det giver virksomhederne lidt længere tid til at fremskaffe de nødvendige midler, og da gælden er rentefri, giver det også virksomhederne en rentegevinst på nok ca. 250 mio. kr. før skat. Det lyder af meget, men da gevinsten skal fordeles på ca. 61.000 lån, giver det kun en gennemsnitlig besparelse på omkring 4.000 kr. pr. lån.
- For dem, der ikke kan låne penge af deres pengeinstitut, udvides den maksimale periode for afdragsordninger på skattekontoen fra 12 til 24 måneder, men det sker til en rente på 0,7 % pr. måned. Renten er ikke fradragsberettiget og svarer derfor til en normal lånerente på ca. 11 % p.a. Det er ikke billigt. Kreditten er i øvrigt betinget af, at virksomheden overholder alle indberetningsfrister. Kommer virksomheden for sent med bare en enkelt, forfalder hele gælden til betaling.
- De statslige garantiordninger overfor lån fra Vækstfonden og EKF Danmarks Eksportkredit forlænges, men kun til udgangen af 2021. De udløber dermed tre måneder før, de første lån forfalder. Ordningerne giver mulighed for lån med en løbetid på seks år, men kræver altså tidlig action fra virksomhederne.

”Renten er ikke fradragsberettiget og svarer derfor til en normal lånerente på ca. 11 %”

Oversigt

De samlede statslige moms- og A-skattelån beløber sig formentlig til omkring 35 mia. kr., hvoraf de ca. 29,7 mia. kr. skal tilbagebetales i 2022, jf. nedenstående oversigt:

Dato	Beløb, mia.kr.	Låneart
01.04.2022	7,4	Moms for 2. halvår af 2019 for små virksomheder
		Moms for 4. kvartal af 2019 for mellemstore virksomheder
		Lønsumsafgift for 1. kvartal af 2020 for SMV'er
	13,4	Moms for hele 2020 for små virksomheder
		Moms for 2. halvår af 2020 for mellemstore virksomheder
	2,5	A-skat for januar 2021 for SMV'er
		A-skat for februar 2021 for store virksomheder
01.06.2022	5,6	A-skat for september 2020 og februar 2021 for SMV'er
		A-skat for september 2020 og marts 2021 for store virksomheder
01.11.2022	0,8	Moms for 1. kvartal af 2021 for mellemstore virksomheder
		A-skat for august og december 2020 for SMV'er

Tilbagebetalingen af lånene sker samtidig med de ordinære betalinger af moms og A-skat. De små virksomheder skal således ordinært betale moms den 1. marts 2022 (for 2. halvår af 2021) og den 1. september 2022 (1. halvår af 2022). Det betyder, at de indenfor en periode på otte måneder skal betale moms af deres omsætning for en periode på 2,5 år.

Momsmæssig fællesregistrering

Det kan medføre betydelige administrative lettelser at lade fx koncernforbundne selskaber fællesregistrere for moms, og i nogle tilfælde kan det faktisk også føre til en reduktion af den samlede momsregning.

Af Jens Christian Kjærgaard, jck@bdo.dk

Ifølge oplysninger fra Skattestyrelsen findes der i øjeblikket 3.238 momspligtige virksomheder, som betaler deres moms gennem en anden virksomhed - typisk et koncernforbundet selskab. Et udslag af, at flere selvstændige momspligtige virksomheder på visse betingelser kan blive registreret under ét, hvis de anmoder om det.

Fordelen ved fællesregistrering består i første række i, at det typisk medfører en administrativ lettelse for de omhandlende virksomheder, fordi indberetning og betaling af moms kan samles ét sted. Hertil kommer, at interne leverancer af varer og ydelser mellem fællesregistrerede virksomheder ikke skal faktureres med moms.

En fællesregistrering kan dog også medføre en reduktion af det samlede momstilsvar. Det vil især være tilfældet, hvor der er enheder, som kun har begrænset eller ingen fradrag for deres købsmoms. Det er dog vigtigt at være opmærksom på, at der ikke kan opnås tilladelse til fællesregistrering, hvis denne kun søges for at reducere den samlede momsbelastning. Se i denne forbindelse [denne tidligere artikel](#) om fællesregistrering i ejendomskoncerner.

De nærmere vilkår

Det er ikke et krav, at alle selskaber i en koncern lader sig omfatte af en fællesregistrering. Det er op til virksomhederne selv at beslutte, hvilke enheder der skal med. Blot må det altså ikke kun være en mulig besparelse på den samlede moms, der er afgørende for, hvor mange der inddrages i en fællesregistrering.

Der gælder en række krav til udformningen af ansøgningen om tilladelse til fællesregistrering. Det skal fx fremgå, hvilket af selskaberne der skal afregne den samlede moms, og ansøgningen skal være underskrevet af en for dette selskab tegningsberettiget person.

Alle enheder, der indgår i en fællesregistrering, hæfter solidarisk for den samlede moms. Helt på samme måde som det kendes fra skatteområdet, hvor sambeskattede selskaber hæfter solidarisk for indkomstkatten.

Selskaber omfattet af en fællesregistrering skal naturligvis fortsat iagttage de generelle regnskabs- og fakturakrav, men i princippet er det kun den afregnende enhed, der skal opfylde de generelle forpligtelser i momsloven.

De selskaber, der ikke selv afregner moms, må selv bestemme, om de, fx ved EU-handel, fortsat vil bruge deres eget momsnummer - som de bevarer uanset fællesregistreringen - på deres fakturaer, eller om de vil bruge momsnummeret for den afregnende enhed. En udenlandsk leverandør kan fortsat validere individuelle momsnumre i VIES.

Vi kan hjælpe

Ønsker du en vurdering af, hvorvidt en fællesregistrering kan være interessant i jeres virksomhed og/eller hjælp til at udfærdige en ansøgning herom til Skattestyrelsen, er du velkommen til at kontakte os. Vi har momsekspertes i alle landets regioner. De kender reglerne i detaljer og kan hurtigt vurdere, om der kan være noget i det for jer, ligesom de har gode kontakter hos Skattestyrelsen og derfor nemt kan få afklaret eventuelle tvivlsspørgsmål.

BDO Statsautoriseret revisionsaktieselskab, en danskejet rådgivnings- og revisionsvirksomhed, er medlem af BDO International Limited - et UK-baseret selskab med begrænset hæftelse - og del af det internationale BDO-netværk bestående af uafhængige medlemsfirmaer. BDO er varemærke for både BDO-netværket og for alle BDO medlemsfirmaerne. BDO i Danmark beskæftiger godt 1.300 medarbejdere, mens det verdensomspændende BDO-netværk har over 91.000 medarbejdere i 167 lande.

Denne publikation er skrevet i generelle vendinger og skal alene betragtes som generel vejledning. Publikationen dækker ikke specifikke situationer, og du bør ikke handle - eller undlade at handle - uden at have fået professionel rådgivning. Kontakt venligst BDO for at drøfte de specifikke problemstillinger. BDO, vores partnere og medarbejdere påtager os ikke ansvar for tab foranlediget af en handling, der er taget - eller ikke er taget - på baggrund af oplysningerne i denne publikation.