

Skatteloven § 10-11 og § 10-12, § 9-2, samt § 10-31 og § 10-32:

Uttreden av sameier i én aksje

Skattyter ønsket å tre ut av sameiet i én aksje i Selskapet. Innløsningen av hans sameieandel i aksjen skulle skje ved at Selskapet skjevdelt utbytte bare til ham. Skattedirektoratet konkluderte med at han blir å utbyttebeskatte for den del av utbyttet som tilkommer ham etter eierandel i aksjen.

Når han oppgir sin eierandel i Selskapet, anses hans andel i aksjen som realisert. Eventuell gevinst/tap som oppstår ved denne realisasjonen, er skattepliktig/fradragsberettiget.

Innsenders fremstilling av faktum og jus
Selskapet ble stiftet med NOK 100 000 i aksjekapital fordelt på én aksje pålydende NOK 100 000. Den ene aksjen i Selskapet eies i sameie av fem aksjonærer.

En av sameieaksjonærene har krevd innløsning og Selskapet har realisert verdier for å fremskaffe kapital til å utbetale vederlag for innløsning av den korresponderende del av aksjen i selskapet.

En innløsning er planlagt gjennomført på følgende måte: Selskapet beslutter et skjevdelt utbytte kun til den sameieaksjonæren som skal innløses, som vederlag for dennes andel i aksjen i Selskapet.

Problemstillingen i denne anmodningen gjelder den skattemessige vurderingen av innløsning av andelen i den ene aksjen i Selskapet.

Skattedirektoratets vurderinger

Skattedirektoratet forutsetter at aksjelovens regler blir fulgt ved realisasjon av skattyters eierandel i Selskapet.

I Selskapet er det, etter det opplyste, kun én aksje pålydende kr 100 000. Aksjen er eiet i sameie av flere aksjonærer, jf. aksjeloven § 4-3. Skattedirektoratet legger etter det opplyste til grunn at det kun dreier seg om et tingsrettslig sameie og at det ikke utøves noen form for virksomhet i sameiet.

Innsender har opplyst at den formelle fremgangsmåten ved innløsning av skattyters eierandel i aksjen i Selskapet ikke følger reglene i aksjeloven kapittel 12 om innløsning, siden aksjekapitalen i selskapet bare er kr 100 000.

Det fremkommer også av faktum at Selskapet ikke benytter fremgangsmåten med å erverve skattyters aksjeandel som erverv av egen aksje.

Selskapsrettslig foretas det således en ordinær utbytteutdeling, som ønskes skjevdelt, ved at kun den sameieaksjonær som skal utløses mottar utbytte.

Spørsmålet Skattedirektoratet skal ta stilling til er om hvordan denne selskapsrettslige fremgangsmåten skal behandles skatterettslig hos den sameieaksjonær som realiserer.

Direktoratet skal først se nærmere på om dette kan anses som partiell likvidasjon etter skatteloven § 10-37 som lyder:

1. Som realisasjon av aksje regnes registrering av utdeling av likvidasjonsoverskudd på aksjeeierens konto i Verdipapirsentralen eller tilsvarende oppgivelse av aksjen ved selskapets likvidasjon. Utdeling etter aksjeloven § 16-9 og allmennaksjeloven § 16-9 regnes som vederlag for aksjen.
2. Som realisasjon regnes også innløsning av enkelt aksje.
3. Gevinst eller tap fastsettes etter reglene i §§ 10-31 til 10-36 så langt de passer.

Det fremgår av Skattelovkommentaren 2003-04 av Brudvik, Greni, Syversen og Aarbakke at bestemmelsen gjelder nedsettelse av aksjekapitalen, med hel eller delvis – eventuell ingen – tilbakebetaling av kapitalen, når dette skjer i form av innløsning av aksjer.

I det foreliggende tilfellet trer aksjonæren ut av Selskapet. Selskapet skal imidlertid ikke nedskrive aksjekapitalen etter aksjeloven kapittel 12, men utbetale aksjonæren et utbytte. Skattedirektoratet kan derfor ikke se at foreliggende tilfelle kan anses som partiell likvidasjon etter skatteloven § 10-37.

Valg av den selskapsrettslige fremgangsmåten ved aksjonærens uttreden fra selskapet medfører at det skal deles ut utbytte fra selskapet. Spørsmålet er om et vedtak om skjevdelt utbytte til fordel for skatt-

tyter medfører at de øvrige sameierne i aksjen ikke anses å ha innvunnet utbytte.

Etter utdeling vil skattyter ikke lenger være aksjonær i selskapet. Fremgangsmåten medfører således at de øvrige aksjonærene øker sin prosentvise eierandel (selv om Selskapet totalt sett er mindre verdt etter uttreden av den ene aksjonæren) siden Selskapets aksjekapital er uendret.

Slik Skattedirektoratet ser det, vil en slik fremgangsmåte medføre at øvrige aksjonærer har økt sin eierandel ved å erverve uttredende aksjonærs eierandel. Pengene til å betale den uttredende aksjonæren skaffer de ved å ta ut utbytte fra Selskapet. Dette i motsetning til en ordinær nedskrivning med innløsning av aksje.

Utbyttet deles ut på den ene aksjen som foreligger i Selskapet. Dette medfører at en forholdsmessig del av utbyttet må anses innvunnet av hver av sameieaksjonærene, og at disse deretter erverver uttredende aksjonærs eierandel i aksjen. Erverv av uttredende sameieaksjonærs eierandel er således en etterfølgende transaksjon mellom sameierne i aksjen.

Skattyter skal på denne bakgrunn beskattes for den del av utbyttet som tilfaller hans andel i aksjen, jf. skatteloven § 10-11 t.o.m. § 10-12. Når skattyter deretter oppgir sin eierandel, anses hans andel i aksjen som realisert, jf. skatteloven § 9-2. Eventuell gevinst/tap som oppstår ved denne realisasjonen er henholdsvis skattepliktig/fradragsberettiget etter skatteloven § 10-31 og § 10-32.

Konklusjon

Skattyter beskattes for den del av utbyttet som tilfaller hans andel i aksjen, jf. skatteloven § 10-11 og § 10-12. Når skattyter deretter oppgir sin eierandel, anses hans andel i aksjen som realisert, jf. skatteloven § 9-2. Eventuell gevinst/tap som oppstår ved denne realisasjonen, er henholdsvis skattepliktig/fradragsberettiget etter skatteloven § 10-31 og § 10-32.