

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 16. april 2024

Hovedaktionærens brug af selskabets bolig og inventar[©]

*Advokat (L) Bodil Christiansen,
Advokatfirmaet Tommy V. Christiansens Efterflg.*

Cand. jur. et merc.(R) Tommy V. Christiansen

www.V.dk

Dispositioner mellem selskab og aktionær er en tilbagevendende problemstilling på skatteområdet. Lovens udgangspunkt er, at der er vandtætte skotter mellem selskabet og hovedaktionærens økonomi. Men praksis viser, at skotterne undertiden er temmelig perforerede med talrige skattesager til følge.

Hovedaktionær og selskab er to forskellige, selvstændige enheder i alle sammenhænge – juridisk, økonomisk og på anden vis.

Konsekvenserne af denne konstruktion er blandt andet, at en hovedaktionær ikke hæfter for selskabets gæld, med mindre aktionæren konkret har påtaget eller pådraget sig en hæftelse, f.eks. ved at stille kaution for selskabets gæld. Kun i sjældne tilfælde kan det i andre tilfælde komme på tale at anse aktionæren for ansvarlig for gæld, som selskabet har påtaget eller pådraget sig. Nordic Waste-sagen er et aktuelt eksempel på betydningen af hæftelsesbegrænsningerne.

Hovedaktionæren er på samme baggrund forpligtet til at varetage selskabets – og ikke egne – interesser, når hovedaktionæren disponerer på vegne af selskabet.

Praksis frembyder imidlertid en række eksempler på, at det i nogle situationer kan være vanskeligt at afgøre, hvad der må anses at være ”i selskabets interesse”. Og videre, at hovedaktionærens dispositioner på vegne af selskabet ikke altid er båret af det pure hensyn til ”selskabets interesser”, men måske også fra tid til anden er båret af andre hensyn, herunder hensynet til aktionærens personlige interesser.

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 16. april 2024

Skattelovgivningen

I skattelovgivningen er på denne baggrund fastsat omfattende regelsæt, som skal sikre, at aktionærer beskattes af økonomiske fordele, som aktionæren måtte have modtaget fra selskabet.

Udbytte og andre goder fra selskabet.

Skattereglerne omfatter i første række deklareret udbytte.

Men skattereglerne og skattepraksis rækker langt videre, og omfatter en lang række andre økonomiske fordele, som en aktionær modtager fra selskabet.

Et klassisk eksempel er overdragelse af aktiver mellem selskab og hovedaktionær, herunder f.eks. en fast ejendom.

Sælger en hovedaktionær en ejendom til overpris til selskabet, eller sælger selskabet en ejendom til underpris til hovedaktionæren, vil differencen mellem den aftalte salgssum og ejendommens værdi ved salg i fri handel som udgangspunkt blive beskattet som udbytte eller eventuelt yderligere løn til en ansat hovedaktionær.

Efter en særlig skattepraksis kan der endvidere ved salg fra selskab til aktionær af en liebhaverejendom, som for selskabets regning er blevet indrettet efter aktionærens særlige ønsker, endvidere blive tale om beskatning af forskelsbeløbet mellem den aftalte købesum og selskabets anskaffelsessum, herunder renoverings- og ombygningsomkostninger. Baggrunden for den særlige praksis er, at ikke enhver specialindretning af en fast ejendom vil aflejre sin i en værdistigning, som mindst svarer til omkostningerne ved specialindretningen. Formålet med praksis er at stille selskab og aktionær skattemæssigt på samme måde, som hvis selskabet havde fået selskabets omkostninger forbundet med ejendommen godtgjort af aktionæren, selv om den skattemæssige overdragelsessum herved overstiger ejendommens værdi i fri handel. Praksis er nærmere omtalt i artiklen af 6. december 2022 i disse spalter: "Salg fra selskab til aktionær af ejendom indrettet efter aktionærens særlige ønsker".

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 16. april 2024

En anden kategori af økonomiske fordele omfatter selskabets udlån af midler til aktionæren, dvs. de såkaldte aktionærlån, som efter en lovændring i 2012 anses som skattepligtigt udbytte for aktionæren. Der har siden 2012 været ført mange skattesager om rækkevidden af skattereglerne for aktionærlån, som kan føre frem til en meget voldsom beskatning af aktionæren, herunder i nogle tilfælde en beskatning af samme beløb flere gange, jf. bl.a. artiklen den 29. marts 2022 i disse spalter: ”Aktionærlån – en dyr finansiering”.

En tredje kategori af økonomiske fordele omfatter tilfælde, hvor selskabet stiller formuegoder til rådighed for hovedaktionærens private benyttelse, eksempelvis en bil, en bolig, et kunstværk etc., og hvor beskatningen drejer sig om værdien af denne benyttelse.

Rådighed over selskabets aktiver

Reglerne om beskatning af værdien af rådighed over et aktiv omfatter alle lønmodtagere, der som led i et ansættelsesforhold får stillet aktivet til rådighed for privat benyttelse. Et klassisk eksempel er værdien af fri bil, bolig eller sommerhus, som en arbejdsgiver stiller til rådighed for den ansatte. Disse regler gælder også for aktionærer, herunder hovedaktionærer, der er ansat i selskabet.

Direktørreglen

Både for en ansat direktør og andre medarbejdere med væsentlig indflydelse på egen aflønningsform, herunder ansatte hovedaktionærer, og – tillige – for hovedaktionærer, som ikke er ansat, men oppebærer udbytte i form af fri bolig, fri sommerbolig, og fri lystbåd, gælder særlige regler om fastsættelse af værdien af rådighed over disse aktiver.

De særlige værdiansættelsesregler, som i praksis betegnes som ”direktørreglen”, vil på forskellig måde ofte føre til en hårdere beskatning end de generelle beskatningsregler for fri bolig, sommerbolig og lystbåd.

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 16. april 2024

Direktørreglen indebærer for fri bolig, at værdien skal opgøres efter skematiske regler, som ofte vil føre frem til en højere skattepligtig værdi end markedsløjen for den pågældende bolig.

For fri sommerbolig og fri lystbåd indebærer direktørreglen, at værdien af den fri rådighed ganske vist opgøres efter samme skematiske regler som for virksomhedens øvrige ansatte. Men sommerboligen eller lystbåden skal efter direktørreglen anses at være stillet til rådighed for en direktør eller en hovedaktionær året rundt. Dette gælder, uanset om direktøren eller hovedaktionæren rent faktisk bruger eller kan bruge sommerboligen eller lystbåden året rundt.

Rådighed over andre aktiver

Rådighedsbeskatningen af hovedaktionærer er ikke begrænset til de ovennævnte aktiver, men omfatter tillige andre goder, som selskabet stiller til rådighed for en hovedaktionær.

Eksempelvis kan nævnes tilfælde, hvor selskabet stiller en motorcykel, et privatfly, et kunstværk, en hest m.v. til rådighed for hovedaktionæren.

Beskatning af fri bolig med inventar.

Et andet eksempel er tilfælde, hvor et selskab stiller en bolig med tilhørende inventar til rådighed. I en sådan sag har domstolene tilkendegivet, at beskatningen ikke blot omfattede værdien af fri bolig, men tillige en skønnet værdi af fri rådighed over inventaret, og kunne iværksættes såvel overfor ansatte direktører⁽¹⁾ som hovedaktionærer.⁽²⁾

Sagen drejede sig om en skatteyder, som efter skattemyndighedernes opfattelse var omfattet af de skærpede regler om værdiansættelse af fri bolig fra 2000 – 2011. For de første indkomstår, 2000 og 2001, med henvisning til, at skatteyderen som ansat medarbejder i arbejdsgiverselskabet måtte anses at have væsentlig indflydelse på egen afløn-

¹⁾ SKM2009.751.ØLR og SKM2011.242.HR

²⁾ LSR af 16. november 2016, sagsnr. 13-0194306, SKM2022.560.BR og SKM2024.180.ØLR

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 16. april 2024

ningsform. Og sidenhen, for indkomstårene 2009 – 2011, med henvisning til, at han måtte anses som hovedaktionær i det selskab, som havde stillet boligen til rådighed.

Skattemyndighederne rejste på denne baggrund i flere tempi en sag mod skatteyderen om beskatning af ham, dels af værdi af fri bolig og dels af værdi af ”frit inventar” for perioden 2000 – 2011.

I den seneste sag, som vedrørte indkomstårene 2009 – 2011, havde skattemyndighederne opgjort den årlige værdi af fri bolig til 1.049.411 kr. og den årlige værdi af frit inventar til 237.539 kr. Med en anskaffelsessum på knap 3 mio. kr. for inventar til boligen, herunder et omfattende hi-fi-udstyr, var posten da heller ikke til at overse.⁽³⁾

Denne beskatning blev fastholdt af Landsskatteretten og siden af domstolene, men dog således, at den skattepligtige værdi af frit inventar blev nedsat ved domstolene på baggrund af sagkyndig vurdering af inventarets værdi.

Værdi af ”frit inventar”

Der er ikke fastsat særlige lovbestemmelser om opgørelsen af værdi af ”frit inventar”, og herunder heller ikke særlige regler om beskatning af direktører og hovedaktionærer af frit inventar.

Under den første skattesag, som blev endeligt afgjort af Højesteret i 2011⁽⁴⁾ havde skattemyndighederne opgjort værdien af frit inventar som 8 pct. af anskaffelsessummen for inventaret, og denne beskatning blev sidenhen tiltrådt af domstolene.

Under en senere skattesag vedrørende indkomstårene 2009 – 2011⁽⁵⁾ blev skatteyderen ligeledes beskattet af en værdi af frit inventar opgjort som 8 pct. af den oprindelige anskaffelsessum på de knap 3 mio. kr.

³⁾ LSR af 16. november 2016, sagsnr. 13-0194306, SKM2022.560.BR og SKM2024.180.ØLR

⁴⁾ SKM2009.751.ØLR og SKM2011.242.HR

⁵⁾ LSR af 16. november 2016, sagsnr. 13-0194306, SKM2022.560.BR og SKM2024.180.ØLR

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 16. april 2024

Under sagens behandling ved Retten på Frederiksberg anerkendte Skatteministeriet dog, at opgørelsen af den skattepligtige værdi skulle foretages med udgangspunkt i den lavere værdi, som inventaret m.v. ved en sagkyndig vurdering under sagens behandling var blevet vurderet til. Det indebar, at den skattepligtige værdi af frit inventar for indkomstårene 2009, 2010 og 2011 blev reduceret med ca. 80 pct. til henholdsvis 46.400 kr., 43.504 kr. og 40.793 kr. Retten på Frederiksberg og Østre Landsret afsagde dom i overensstemmelse hermed.

Med den foreliggende sag er således knæsat, at værdien af inventar, som selskabet stiller frit til rådighed for aktionæren, som udgangspunkt skal opgøres som 8 pct. af inventarets handelsværdi for det pågældende indkomstår.

Med sagen in mente kan der - også på baggrund af skattemæssige overvejelser - være god grund til at overveje, om sofakøb og andre private anskaffelser bør finansieres af hovedaktionæren personligt eller af selskabet.

— 0 —