

Betænkning afgivet af Skatteudvalget den 21. maj 2008

## Betænkning

over

### Forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, dødsboskatteloven og kildeskatteloven

(Mere ensartet beskatning af generationsskifte i levende live og ved død)

[af skatteministeren (Kristian Jensen)]

#### 1. Ændringsforslag

Skatteministeren har stillet 10 ændringsforslag til lovforslaget.

#### 2. Udvalgsarbejdet

Lovforslaget blev fremsat den 28. marts 2008 og var til 1. behandling den 29. april 2008. Lovforslaget blev efter 1. behandling henvist til behandling i Skatteudvalget.

#### Møder

Udvalget har behandlet lovforslaget i 2 møder.

#### Høring

Lovforslaget blev sendt i høring samtidig med fremsættelsen. Den 24. april 2008 sendte skatteministeren de indkomne høringssvar samt et notat herom til udvalget.

#### Spørgsmål

Udvalget har stillet 12 spørgsmål til skatteministeren til skriftlig besvarelse, som denne har besvaret.

#### 3. Indstillinger og politiske bemærkninger

Et *flertal* i udvalget (V, DF, KF og NY) indstiller lovforslaget til *vedtagelse* med de stillede ændringsforslag.

Et *mindretal* i udvalget (S, SF, RV og EL) indstiller lovforslaget til *forkastelse* ved 3. behandling. Mindretallet vil stemme imod de under nr. 1, 2, 4-7 og 9 stillede ændringsforslag og for de under nr. 3, 8 og 10 stillede ændringsforslag.

Socialdemokratiets, Socialistisk Folkepartis, Det Radikale Venstres og Enhedslistens medlemmer af udvalget udtaler, at partierne ikke kan medvirke til lovforslagets gennemførelse, da det på en række områder udvider mulighederne for succession, og at disse udvidelser ikke tjener til forbedring af mulighederne for overdragelse af egentlige erhvervsvirksomheder, men kun til at skabe mulighed for at overdrage passive formuer til næste generation uden at udløse aktieavancebeskatning.

Skatteministerens svar på udvalgets spørgsmål – specielt svarene på spørgsmål 8, 10 og 11 har desuden vist, at SKAT ikke i dag har redskaber til at kontrollere, at de overdragne udskudte skatter på aktier ved overdragelse med skattemæssig succession efter aktieavancebeskatningslovens § 34 kommer korrekt til beskatning, når aktierne om mange år afstås til fremmede.

Det må efter behandlingen af lovforslaget konstateres, at beregningerne af de provenumæssige konsekvenser er højst usikre og er uden statistisk fundament.

Partierne kan endvidere ikke stemme for de ændringsforslag, der yderligere udvider muligheden for skattemæssig succession (ændringsforslag nr. 1, 2, 4-6 og 9) samt det ændringsforslag, der er en følge af et af disse udvidende ændringsforslag (ændringsforslag nr. 7).

Derimod kan partierne stemme for de ændringsforslag, der præciserer lovforslagets tekst, så der undgås fortolkningstvivil (ændringsforslag nr. 3, 8 og 10). Mindretallet kunne dog have ønsket sig, at disse ændringsforslag allerede var indarbejdet i det fremsatte lovforslag.

Inuit Ataqatigiit, Siumut, Tjóðveldisflokkurin og Sambandsflokkurin var på tidspunktet for betænkningens afgivelse ikke repræsenteret med medlemmer i udvalget og havde dermed ikke adgang til at komme med indstillinger eller politiske udtalelser i betænkningen.

En oversigt over Folketingets sammensætning er optrykt i betænkningen.

#### 4. Ændringsforslag med bemærkninger

##### Æ n d r i n g s f o r s l a g

Af *skatteministeren*, tiltrådt af et *flertal* (V, DF, KF og NY):

##### Til § 1

1) Før nr. 1 indsættes som nyt nummer:

»01. I § 34, stk. 1, nr. 1, 1. pkt., ændres »eller søskendes børnebørn« til: », søskendes børnebørn eller en samlever, hvorved forstås en person, som på overdragelsestidspunktet opfylder betingelserne i boafgiftslovens § 22, stk. 1, litra d.«

[Overdragelse med succession til en samlever]

2) I det under nr. 5 foreslåede § 35 A, stk. 1, 1. pkt., ændres »2 år« til: »5 år«.

[Længere frist for overdragelse med succession til tidligere ejer]

##### Til § 2

Af *skatteministeren*, tiltrådt af *udvalget*:

3) Nr. 3 affattes således:

»3. I § 29, stk. 1, 2. pkt., ændres »en erhvervsvirksomhed eller en andel heraf« til: »en erhvervsvirksomhed, en af flere erhvervsvirksomheder eller en andel af en eller flere erhvervsvirksomheder.«

[Præcisering af en virksomhed eller en andel heraf]

Af *skatteministeren*, tiltrådt af et *flertal* (V, DF, KF og NY):

4) *Nr. 4* affattes således:

»4. § 29, stk. 2, 2. pkt., ophæves, og i stedet indsættes:

»1. pkt. finder ikke anvendelse, i det omfang ejendommen blev anvendt i afdødes eller en efterlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed. Hvis mere end halvdelen af ejendommen blev anvendt i afdødes eller en efterlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed, finder 1. pkt. dog ikke anvendelse for nogen del af ejendomsavancen vedrørende den pågældende ejendom.««

[Succession i fast ejendom ved død]

Til § 3

5) *Nr. 3* affattes således:

»3. § 33 C, stk. 1, 1. pkt., affattes således:

»Ved overdragelse i levende live af en erhvervsvirksomhed, en af flere erhvervsvirksomheder eller en andel af en eller flere erhvervsvirksomheder til børn, børnebørn, søskende, søskendes børn, søskendes børnebørn eller en samlelever, hvorved forstås en person, som på overdragelsestidspunktet opfylder betingelserne i boafgiftslovens § 22, stk. 1, litra d, kan parterne i overdragelsen anvende reglerne i stk. 2-11 og 14.««

[Præcisering af en virksomhed eller en andel heraf samt overdragelse med succession til en samlelever]

6) *Nr. 4* affattes således:

»4. § 33 C, stk. 1, 3. pkt., ophæves, og i stedet indsættes:

»Stk. 2-11 og 14 gælder alene for beskatning af ejendomsavancer vedrørende fast ejendom omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, i det omfang ejendommen anvendes i overdragerens eller overdragerens samlelevende ægtefælles erhvervsvirksomhed. Hvis mere end halvdelen af ejendommen anvendes i afdødes eller en efterlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed, finder 1. pkt. dog anvendelse for hele ejendomsavancen vedrørende den pågældende ejendom.««

[Succession i fast ejendom i levende live]

7) *Nr. 5* affattes således:

»5. I § 33 C, stk. 1, 6. pkt., der bliver 7. pkt., ændres »omfattet af 3. pkt.« til: »omfattet af 3. og 4. pkt.««

[Redaktionel konsekvensændring som følge af ændringsforslag nr. 6]

Af *skatteministeren*, tiltrådt af *udvalget*:

8) I det under *nr. 8* foreslåede § 33 C, stk. 12, 2. pkt., ændres »en andel af en virksomhed« til: »en af flere erhvervsvirksomheder eller en andel af en eller flere erhvervsvirksomheder«, og i de foreslåede § 33 C, stk. 12, 3. pkt., og § 33 C, stk. 13, 1. og 3. pkt., ændres »en virksomhed eller en andel heraf« til: »en erhvervsvirksomhed, en af flere erhvervsvirksomheder eller en andel af en eller flere erhvervsvirksomheder«.

[Præcisering af en virksomhed eller en andel heraf]

Af *skatteministeren*, tiltrådt af et *flertal* (V, DF, KF og NY):

9) I det under *nr. 8* foreslåede § 33 C, *stk. 13, 1. pkt.*, ændres »2 år« til: »5 år«.  
[Længere frist for overdragelse med succession til tidligere ejer]

Af *skatteministeren*, tiltrådt af *udvalget*:

#### Til § 4

10) *Stk. 3* udgår, og i stedet indsættes:

»*Stk. 3. § 2, nr. 1 og 2*, har virkning for salg, der finder sted den 1. januar 2009 eller senere.

*Stk. 4. § 2, nr. 3-5* finder anvendelse, når en person er afdøet ved døden den 1. januar 2009 eller senere. Ved skifte af uskiftet bo i den længstlevende ægtefælles levende live finder bestemmelserne anvendelse, når anmodning om skifte er indgivet den 1. januar 2009 eller senere.

*Stk. 5. § 2, nr. 6*, har virkning for udlodninger, der finder sted den 1. januar 2009 eller senere.«

[Præcisering af virkningstidspunkter for ændringer i dødsboskatteloven]

### B e m æ r k n i n g e r

#### Til nr. 1

For at opnå parallelitet i en samlevers muligheder for succession i levende live i forhold til forslaget om en samlevers succession ved død efter L 159 (dødsboskatteforslaget) foreslås det, at en samlever kan succedere i aktier i levende live på samme vilkår som den nærmeste familie, dvs. som børn, børnebørn, søskende, søskendes børn og søskendes børnebørn. Det foreslås, at en samlever i denne sammenhæng defineres på samme måde som en samlever er defineret i de gældende gaveafgiftsregler i boafgiftslovens § 22, stk. 1, litra d.

Denne definition svarer ikke helt til definitionen af en samlever i L 159 ved død. Det er imidlertid fundet mest hensigtsmæssigt at definere en samlever ved overdragelser i levende live på samme måde som en samlever defineres ved overdragelse af gaver, som normalt vil ske, mens overdrageren lever.

Et tilsvarende ændringsforslag stilles med hensyn til en samlevers succession ved overdragelser af personligt drevne virksomheder eller andele heraf, jf. ændringsforslag nr. 5.

#### Til nr. 2

Det foreslås at forlænge fristen for overdragelse af aktier med succession til en tidligere ejer i forhold til forslaget i det fremsatte lovforslag. Fristen foreslås forlænget fra 2 år til 5 år, efter at den tidligere ejer overdrog aktierne med succession.

#### Til nr. 3

Der er opstået tvivl om, hvad der i de gældende regler om succession ved død forstås ved succession i »en erhvervsvirksomhed eller en andel heraf«. Derfor foreslås dette præciseret som »en erhvervsvirksomhed, en af flere erhvervsvirksomheder eller en andel af en eller flere erhvervsvirksomheder«. Et tilsvarende ændringsforslag stilles til de gældende regler om succession i levende live, jf. ændringsforslag nr. 5.

Formålet med ændringsforslaget er at fjerne enhver tvivl om, at der – hvis betingelserne herfor i øvrigt er opfyldt – kan succederes ved overdragelse af hele virksomheden, en af flere virksomheder, en ideel andel af hele virksomheden eller en af flere virksomheder og ved overdragelse af en andel, der ikke er en ideel andel af hele virksomheden, men som i sig selv udgør en selvstændig virksomhed.

Efter ændringsforslaget bør der således ikke være tvivl om, at der ud af f.eks. tre landbrugsejendomme, som hver for sig udgør en virksomhed, kan succederes i den ene ejendom, selv om denne ikke udgør en ideel (procentuel) andel af hele virksomheden i betydningen alle tre landbrugsejendomme. Efter ændringsforslaget vil der dog også kunne succederes i en ideel andel af hele virksomheden, hvilket i denne forbindelse vil sige i f.eks. en tredjedel af hver enkelt landbrugsejendom.

#### Til nr. 4

I både de gældende regler om succession i fast ejendom henholdsvis ved død og i levende live findes der en regel om, at der kan succederes i fast ejendom, hvis mere end halvdelen af ejendommen anvendes i henholdsvis afdødes og overdragerens eller ægtefællens erhvervsvirksomhed. Der er opstået tvivl om, hvorvidt der er parallelitet mellem det nærmere indhold af denne regel ved succession henholdsvis ved død og i levende live. Derfor er der også opstået tvivl om, hvorvidt reglen i forhold til skatteyderne har virket på samme måde i forhold til alle skatteydere.

I nogle tilfælde kan der således være tale om, at reglen har givet adgang til succession i hele ejendomsavancen ved overdragelse af en ejendom, hvor mere end halvdelen anvendes erhvervsmæssigt, dvs. inklusive en avance, der måtte vedrøre en del af ejendommen, der anvendes til f.eks. udlejning, hvori der efter hovedreglen ikke kan succederes, medmindre der er tale om en landbrugsejendom eller en skovejendom. I andre tilfælde kan der være tale om, at reglen alene har givet adgang til succession i den del af ejendommen, der anvendes erhvervsmæssigt, hvortil f.eks. udlejning som nævnt ikke medregnes efter hovedreglen.

I det fremsatte lovforslag foreslås i henholdsvis § 2, nr. 3, og § 3, nr. 4, at den ovenfor beskrevne 50-pct.-regel ophæves med det formål, at der skal kunne succederes i den erhvervsmæssige del af en ejendom, uanset om denne del udgør mere eller mindre end 50 pct. af ejendommen. På baggrund af den opståede tvivl om rækkevidden af den gældende 50-pct.-regel foreslås denne lovfæstet i sin mest lempelige virkemåde, således at der både ved død og i levende live, jf. ændringsforslag nr. 6, kan succederes i avancen af hele ejendommen, hvis den erhvervsmæssige del udgør mere end halvdelen.

Desuden foreslås en teknisk omredigering af reglen som foreslået i det fremsatte lovforslag hvorefter der – i modsætning til efter de gældende regler – skal kunne succederes i avancen af den erhvervsmæssige del af en ejendom, også selv om denne del udgør halvdelen eller en mindre del af ejendommen.

I denne forbindelse henledes opmærksomheden på, at der for en person, der overtager sin ægtefælles faste ejendom i levende live, ikke gælder nogen successionsbegrænsninger. Disse kan således succedere i avancen af hele ejendommen, uanset hvilken anvendelse af ejendommen der måtte være tale om. Denne tilstand opretholdes efter dette ændringsforslag og efter de regler, der er foreslået i det fremsatte lovforslag.

I det fremsatte lovforslag foreslås i § 2, nr. 5, at en efterlevende ægtefælle i forhold til succession i fast ejendom ligestilles med en person, hvis ægtefælle lever. Efter det her stillede ændringsforslag sker der ingen ændringer i forslaget vedrørende en efterlevende ægtefælle i det fremsatte lovforslag.

## Til nr. 5

Der er opstået tvivl om, hvad der i de gældende regler om succession i levende live forstås ved succession i »en virksomhed eller en andel heraf«. Dette foreslås præciseret som »en erhvervsvirksomhed, en af flere erhvervsvirksomheder eller en andel af en eller flere erhvervsvirksomheder«. Et tilsvarende ændringsforslag stilles til de gældende regler om succession ved død, jf. ændringsforslag nr. 3. Der henvises til bemærkningerne til dette ændringsforslag med hensyn til det nærmere indhold af præciseringen.

For at opnå parallelitet i en samlevers muligheder for succession i levende live i forhold til forslaget om en samlevers succession ved død efter L 159 (dødsboskatteforslaget) foreslås det endvidere, at en samlever kan succedere ved overdragelse i levende live af en personligt drevet virksomhed eller en andel heraf som præciseret ovenfor på samme vilkår som den nærmeste familie, dvs. som børn, børnebørn, søskende, søskendes børn og søskendes børnebørn. Et tilsvarende ændringsforslag er stillet med hensyn til en samlevers succession ved overdragelse af aktier, jf. ændringsforslag nr. 1. Der henvises til bemærkningerne til dette ændringsforslag med hensyn til definitionen af en samlever ved overdragelse i levende live.

## Til nr. 6

Der er tale om forslag om ændringer i reglerne om succession i fast ejendom i levende live svarende til ændringsforslag nr. 4 om succession i fast ejendom ved død. Der henvises til bemærkningerne til ændringsforslag nr. 4.

## Til nr. 7

Der er tale om redaktionelle konsekvensændringer som følge af ændringsforslag nr. 6.

## Til nr. 8

Der er tale om en konsekvensændring af ændringsforslag nr. 5, jf. ændringsforslag nr. 3. Der henvises til bemærkningerne til disse ændringsforslag.

## Til nr. 9

Fristen for overdragelse med succession til en tidligere ejer foreslås forlænget fra 2 år til 5 år som foreslået i det fremsatte lovforslag.

## Til nr. 10

Der er tale om nogle tekniske præciseringer i bestemmelserne om virkningstidspunkter for de foreslåede ændringer i dødsboskatteloven.

*Torsten Schack Pedersen (V) Karsten Lauritzen (V) Peter Christensen (V) Jacob Jensen (V)*  
*Mikkel Dencker (DF) Pia Adelsteen (DF) Lars Barfoed (KF) Charlotte Dyremose (KF)*  
*Anders Samuelson (NY) nfm. Nick Hækkerup (S) John Dyrby Paulsen (S) Klaus Hækkerup (S)*  
*René Skau Björnsson (S) Mette Frederiksen (S) Jesper Petersen (SF)*  
*Niels Helveg Petersen (RV) fmd. Frank Aaen (EL)*

---

Inuit Ataqatigiit, Siumut, Tjóðveldisflokkurin og Sambandsflokkurin havde ikke medlemmer i udvalget.

### Folketingets sammensætning

Venstre, Danmarks Liberale Parti (V)	47	Ny Alliance (NY)	3
Socialdemokratiet (S)	45	Inuit Ataqatigiit (IA)	1
Dansk Folkeparti (DF)	25	Siumut (SIU)	1
Socialistisk Folkeparti (SF)	23	Tjóðveldisflokkurin (TF)	1
Det Konservative Folkeparti (KF)	17	Sambandsflokkurin (SP)	1
Det Radikale Venstre (RV)	9	Uden for folketingsgrupperne	2
Enhedslisten (EL)	4	(UFG)	

### Oversigt over bilag vedrørende L 167

Bilagsnr.	Titel
1	Orientering om, at forslaget er sendt i høring
2	Høringssvar, fra skatteministeren
3	Udkast til tidsplan for udvalgets behandling af lovforslaget
4	1. udkast til betænkning
5	2. udkast til betænkning
6	Ændringsforslag fra skatteministeren

### Oversigt over spørgsmål og svar vedrørende L 167

Spm.nr.	Titel
1	Spm. om at redegøre for, hvilke beregningsforudsætninger der er lagt til grund for det skønnede provenutab på 200 mio. kr. i finansåret 2009 vedrørende forslaget om at ophæve hovedaktionærkravet, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
2	Spm. om konkrete eksempler på, at lovforslagets bestemmelser om at ophæve kravet om, at der skal overdrages hovedaktionæraktier, og ophævelse af 15 pct.-stemmekravet vil lette generationsskiftet af egentlige erhvervsvirksomheder, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
3	Spm., om ministeren kan bekræfte, at det er urealistisk at forvente, at der overføres en virksomhed til næste generation, hvis de pågældende ikke skal overtage hovedaktionæraktier og tillige skal have mindst 15 pct. af stemmевærdien, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
4	Spm., om det kan bekræftes, at lovforslaget vil betyde, at der nu skabes endnu bedre muligheder for at overdrage selskaber med store passive investeringer til potentielle arvinger, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
5	Spm. om at bekræfte, at den i spørgsmål 4 skitserede spaltning vil kunne gennemføres uden tilladelse fra SKAT efter vedtagelsen af lov nr. 343 af 18. april 2007, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
6	Spm. om nærmere at udspecificere lovforslagets forventede provenuvirkninger, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
7	Spm. om nærmere at redegøre for, hvad omfanget i dag er af overdragelse af aktier med skattemæssig succession efter bestemmelserne i henholdsvis ABL § 34 og i ABL § 35, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
8	Spm. om, hvordan det hos SKAT registreres, at erhvervelsen af aktier, overtaget med skattemæssig succession, har en anden skattemæssig



---

anskaffelsessum og et andet skattemæssigt anskaffelsestidspunkt, end hvis der havde fundet en normal civilretlig overtagelse sted, til skatteministeren, og ministerens svar herpå

- 9 Spm. om at bekræfte, at lovforslaget giver mulighed for, at en skatteyder, der ejer 10 pct. af aktiekapitalen (med 10 pct. af stemmeretten) i et børsnoteret selskab, kan overdrage denne post opdelt i 1 pct. til hver af sine 10 børnebørn med skattemæssig succession, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 10 Spm. om, i hvilket omfang en skatteyder ved indsendelse af selvangivelse i et år, hvor der skattemæssigt afstås aktier erhvervet ved skattemæssig succession efter reglerne i ABL §§ 34 og 35, skal oplyse om, at der er afstået sådanne aktier m.v., jf. besvarelsen på spm. 8, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 11 Spm., om det ikke er korrekt, at aktionærer i afståelsesåret for aktier kun skal selvangive den skattemæssige avance, men ikke specificere denne, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 12 Spm. om at bekræfte, at der er større fare for, at en avance ved afståelse af aktier erhvervet ved skattemæssig succession ikke opgøres korrekt – f.eks. fordi der anvendes skattemæssig værdi ved anskaffelsen i stedet for successionsanskaffelsessummen – når der er tale om mindre poster, herunder børsnoterede aktier, erhvervet med skattemæssig succession efter reglerne i ABL § 34, til skatteministeren, og ministerens svar herpå