

  
Skatteministeriet

17. maj 2016  
J.nr. 15-1386553

Til Folketinget – Skatteudvalget

Vedrørende L 123 - Forslag til Lov om ændring af lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v., aktieavancebeskatningsloven, virksomhedsskatteoven og forskellige andre love samt ophævelse af lov om investeringsfonds. (Tilpasning i forhold til EU-retten med hensyn til genbeskatning af underskud i faste driftsteder, definition af datterselskabsaktier og nedsættelse af indkomstkattesatsen på udgående udbytter, indgreb mod omgåelse af udbyttebeskatningen i forbindelse med investering i investeringsinstitutter, justering af indgrebet i virksomhedsordningen og andre justeringer af erhvervsbeskatningen).

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 27 af 12. maj 2016. Spørgsmålet er stillet efter ønske fra Dennis Flydtkjær (DF).

Karsten Lauritzen

/ Lise Bo Nielsen

## Spørgsmål

I forlængelse af den tekniske gennemgang bedes ministeren redegøre for forskellene mellem gældende ret og de foreslåede ændringer fsva. justeringen af indgrebet mod utilsigtet udnyttelse af virksomhedsordningen. Forskellene bedes tydeliggjort via eksempler. I svaret bedes der endvidere specifikt redegjort for den såkaldte hæverækkefølge.

## Svar

Selvstændigt erhvervsdrivende, der anvender virksomhedsordningen, og som overfører værdier fra virksomhedsordningen til privatøkonomien, skal overføre værdierne i en særlig rækkefølge – den såkaldte hæverækkefølge.

Det skyldes, at der skattemæssigt er forskel på, om den selvstændigt erhvervsdrivende overfører virksomhedsoverskud, indskudte værdier eller beløb ud over indskudte værdier. Virksomhedsoverskud skal enten beskattes som kapitalindkomst (kapitalafkast) eller personlig indkomst, mens der ikke skal ske beskatning af beløb, der er overført fra indskudskontoen (indskudte værdier). Formålet med hæverækkefølgen er således at sikre en korrekt beskatning af overførte værdier samt sikre, at virksomhedens overskud – herunder opsparet overskud fra tidligere indkomstår – anses for hævet og beskattet, førend de oprindeligt indskudte værdier i virksomhedsordningen kan hæves.

Nedenfor er to eksempler (forsimplede), der viser forskellen mellem en direkte beskatning og en beskatning via hæverækkefølgen. Ved det oprindelige lovforslag (L 200 - 2013-14) var det således forudsat, at der skulle ske en direkte beskatning. Eksemplerne viser desuden, hvilken betydning hæverækkefølgen har, når et beløb svarende til sikkerhedsstillelsen anses for overført henholdsvis uden om hæverækkefølgen – altså en direkte beskatning – og i hæverækkefølgen.

### ***Eksempel – opsparet overskud og positiv indskudskonto***

Det er lagt til grund i eksemplet, at der er stillet en ny sikkerhed svarende til et beløb på 350.000 kr., der er et opsparet overskud på 100.000 kr., og saldoen på indskudskontoen er opgjort til 200.000 kr. Der er intet kapitalafkast.

Tabel 1 viser, hvilke skattemæssige konsekvenser sikkerhedsstillelsen på 350.000 kr. har for den selvstændigt erhvervsdrivende, dels ved en direkte beskatning, dels ved en beskatning i hæverækkefølgen.

**Tabel 1. Skattemæssige konsekvenser ved en sikkerhedsstillelse på 350.000 kr.**

	Direkte beskatning	Hæverækkefølgen
Personlig indkomst (beskatning)	350.000	100.000
Opsparet overskud i virksomhedsordningen	100.000	0
Indskudskonto	200.000	-50.000
Fortsat mulighed for opsparing	Ja	Nej

Anm.: Når saldoen indskudskontoen bliver negativ, kan der ikke spares op i virksomhedsordningen. Det er først muligt at spare op i virksomhedsordningen igen, når saldoen på indskudskontoen er nul eller positiv.

Ved en direkte beskatning beskattes et beløb svarende til hele sikkerhedsstillelsen på 350.000 kr. i den personlige indkomst uden om hæverækkefølgen – altså en direkte beskatning. Dermed påvirkes hverken det opsparede overskud eller indskudskontoen.

En beskatning via hæverækkefølgen betyder, at et beløb svarende til hele sikkerhedsstillelsen på 350.000 kr. anses for hævet i hæverækkefølgen. Det indebærer, at der først hæves 100.000 kr. på konto for opsparat overskud, som beskattes i den personlige indkomst, derefter hæves de resterende 250.000 kr. på indskudskontoen, som bliver negativ med 50.000 kr., efter at der er hævet 200.000 kr., som er oprindeligt indskudt på indskudskontoen. Der kan ikke spares op, når saldoen på indskudskontoen er negativ.

### **Eksempel – intet opsparat overskud og positiv indskudskonto**

Det er lagt til grund i eksemplet, at der er stillet en ny sikkerhed svarende til et beløb på 350.000 kr., der er et opsparat overskud på 0 kr. i virksomhedsordningen, og saldoen på indskudskontoen er opgjort til 200.000 kr. Der er intet kapitalafkast.

Tabel 2 viser, hvilke skattemæssige konsekvenser sikkerhedsstillelsen på 350.000 kr. har for den selvstændigt erhvervsdrivende, dels ved en direkte beskatning, dels ved en beskatning i hæverækkefølgen.

Tabel 2. Skattemæssige konsekvenser ved en sikkerhedsstillelse på 350.000 kr.

	Direkte beskatning	Hæverækkefølgen
Personlig indkomst (beskatning)	350.000	0
Opsparat overskud i virksomhedsordningen	0	0
Indskudskonto	200.000	-150.000
Fortsat mulighed for opsparing	Ja	Nej

Anm.: Når saldoen indskudskontoen bliver negativ, kan der ikke spares op i virksomhedsordningen. Det er først muligt at spare op i virksomhedsordningen igen, når saldoen på indskudskontoen er nul eller positiv.

Ved en direkte beskatning beskattes et beløb svarende til hele sikkerhedsstillelsen på 350.000 kr. i den personlige indkomst uden om hæverækkefølgen – altså en direkte beskatning. Dermed påvirkes hverken det opsparede overskud eller indskudskontoen.

En beskatning via hæverækkefølgen medfører, at et beløb svarende til hele sikkerhedsstillelsen på 350.000 kr. anses for hævet i hæverækkefølgen. Det indebærer, at der ikke sker beskatning i den personlige indkomst, da der ikke er opsparat overskud i virksomhedsordningen. Hele beløbet svarende til sikkerhedsstillelsen anses derfor for hævet på indskudskontoen, der bliver negativ med 150.000 kr., efter at der er hævet 200.000 kr., som er oprindeligt indskudt på indskudskontoen. Der kan ikke spares op, når saldoen på indskudskontoen er negativ.