



Danish
Shipowners'
Association

Hørings svar

19. december 2016

journalnummer 15-3179726

Høring af forslag til Lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder)

Danmarks Rederiforening takker for muligheden for at fremsende bemærkninger til høringen om den gradvise sænkning af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomhed fra 15 procent til 5 procent frem mod 2020.

Danmarks Rederiforening støtter ændringen og noterer sig endvidere, at regeringen i regeringsgrundlaget har annonceret fortsatte vækststudspil, som blandt andet skal lette generationsskifte af virksomheder yderligere, øge virksomhedernes investeringer og tiltrække udenlandske investeringer.

Med Venlig hilsen / Best regards

Johan Moesgaard Andersen
Konsulent / Adviser
Politik og Analyse / Politics and Analysis
Danmarks Rederiforening / Danish Shipowners' Association
Amaliegade 33
DK-1256 Copenhagen K
Tel. + 45 33 11 40 88
Mob. +45 60 60 06 06
E-mail jma@shipowners.dk



Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Dansk Industri
Confederation of Danish Industry

Sendes pr. e-mail:
lovgivningssoekonomi@skm.dk
hmn@skm.dk

Høringsvar - lovforslag om nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder, j.nr. 15-3179726

DI kvitterer for lovforslaget og den overordnede politiske ambition om at lette generationsskifte for de tusindvis af virksomheder, der i de kommende år står over for at skulle gennemføre et generationsskifte.

Løser ikke behovet for klare regler om værdiansættelse

Indtil ophævelsen i februar 2015 af reglerne om værdiansættelse af aktier i unoterede virksomheder efter reglerne om formueskattekursen bidrog disse skematiserede regler til at skabe klarhed om værdiansættelsen ved generationsskifte i familievirksomheder - og førte desuden helt tilsigtet i mange tilfælde til en forholdsvis gunstig skatteværdi, som lettede sådanne generationsskifter.

På denne baggrund var DI særdeles kritisk over for ophævelsen af formueskattekursen og havde gerne set, at det politiske flertal bag nærværende forslag havde prioriteret genindførelsen af skematiserede regler for værdifastsættelse af successionsberettigede virksomheder. Behovet herfor understøttes af, at SKAT og Skatterådet i flere tilfælde har afvist at give bindende svar om værdiansættelse. Det er en betydelig ulempe i forbindelse med et generationsskifte, hvis der ikke på forhånd kan skabes klarhed om den skattemæssige værdiansættelse af virksomheden.

I nærværende forslag er denne bekymring søgt imødekommet ved at foreslå Den juridiske vejledning justeret, således at det bliver tydeliggjort, ”at det er SKAT, der skal godtgøre, at en værdi opgjort efter aktie- og goodwillcirkulærerne ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien”. SKATs værdiansættelseskontor i Store Selskaber har som speciale at udarbejde værdiansættelser, som det kan være vanskeligt og ressourcekrævende for virksomheder at afkræfte. DI stiller sig derfor stærkt tvivlende overfor, om dette reelt vil imødekomme virksomhedernes behov for på forhånd at kunne fastsætte virksomhedens værdi og dermed bo- og gaveafgiften ved generationsskiftet.

Efter DI's opfattelse kan reel sikkerhed om bo- og gaveafgiftens størrelse kun opnås ved at give successionsberettigede virksomheder et egentlig retskrav til at anvende regler som aktie- og goodwillcirkulærerne. Med tanke på at det alligevel er regeringens ambiti-



on helt at afvikle bo- og gaveafgiften ved generationsskifte i familieejede virksomheder, vil DI anbefale, at dette element prioriteres.

Værnsreglerne kan begrænses yderligere

Der bør kun indføres de mest nødvendige og målrettede værnsregler, da de medfører uhensigtsmæssige forvridninger af ellers rationelle forretningsmæssige beslutninger.

Især synes kravet om deltagelse i ledelsen for unødvendigt og uhensigtsmæssigt. Kravet kan føre til, at ejere deltager i ledelsen alene for at opfylde kravet.

Ligeledes synes justeringen af pengetanksreglen, særligt i forhold til ubebyggede grunde, at kunne føre til klart uhensigtsmæssige afgrænsningstilfælde og kan desuden give anledning til bebyggelse af primært skattemæssige grunde.

Afslutningsvis skal det dog endnu en gang fremhæves, at DI kvitterer for forslaget, som unægtelig vil afhjælpe en væsentlig del af den skattemæssige udfordring, som mange familievirksomheder oplever i forbindelse med et generationsskifte.

Med venlig hilsen

Sune Hein Bertelsen
Chefkonsulent, advokat

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

KRONPRINSESSEGADE 28
1306 KØBENHAVN K
TLF. 33 96 97 98

lovgivningoekonomi@skm.dk + hmh@skm.dk

DATO: 13. januar 2017
SAGSNR.: 2016 - 3709
ID NR.: 439651

Høring over forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder)

Skatteministeriet har ved e-mail af 16. december 2016 sendt forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre lov i høring med anmodning om at modtage Advokatrådets eventuelle bemærkninger.

Lovforslaget giver Advokatrådet anledning til følgende bemærkninger:

Ad lovforslagets almindelige bemærkninger:

De almindelige bemærkninger indeholder indledningsvist en række bemærkninger, som tilsigter at tydeliggøre principperne og retningslinjerne for værdiansættelse af virksomhederne. Det fremgår bl.a., at det vil blive tydeliggjort i den Juridiske Vejledning, at det er SKAT, der skal godtgøre, at en værdi opgjort efter aktie- eller goodwillcirkulærene ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien.

Det er Advokatrådets opfattelse, at retssikkerhed og forudberegnelighed er vigtige faktorer for virksomheder ved generationsskifte. Det må være udgangspunktet, at alle virksomheder kan støtte ret på cirkulærene, og at der eksisterer en høj grad af forudberegnelighed ved værdiansættelse af goodwill og andre aktiver.

Omkostningerne forbundet med værdiansættelser efter andre værdiansættelsesmetoder end dem, som er beskrevet i cirkulærene, er betydelige. Af omkostningsmæssige årsager er der et reelt behov for, at virksomhederne på en relativt enkel måde kan opgøre værdien af aktiverne. Dette bør gælde for såvel mindre som for store virksomheder og for virksomheder med væsentlige immaterielle rettigheder.

Det bør derfor efter Advokatrådets opfattelse alene være i de situationer, hvor cirkulærerne ikke finder anvendelse, at SKAT kan foretage et konkret skøn over virksomhedens værdi, og SKATs skøn må i sådanne situationer udøves inden for nogle faste rammer. Principperne for værdiansættelsen og SKATs skønsudøvelse bør være fastlagt ved lov.

Ad bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 1:


Det bør efter Advokatrådets opfattelse fremgå af bemærkningerne til værnsreglen om opretholdelse af ejerskab i mindst 3 år, hvorvidt reglen f.eks. finder anvendelse i forbindelse med en arvings overdragelse i forbindelse med skilsmisse, ved overdragelse i henhold til en ejeraftales medsalgspligtbestemmelser og lignende typisk forekommende situationer. Endvidere er det uklart, om overdragelse af aktier i datterdatterselskaber også vil være omfattet.

Det bør ligeledes fremgå, om værnsreglen udelukker en efterfølgende opdeling af virksomheden i en situation, hvor flere søskende har overtaget virksomheden sammen, men efterfølgende inden for 3 år – f.eks. som følge af uenighed – ønsker at foretage en opdeling af virksomheden.

Ad bemærkningerne til lovforslagets § 2:

Ved justeringen af pengetankreglen i aktieavancebeskatningslovens § 34 indføres begrebet ” passiv kapitalanbringelse”. For at skabe større klarhed over dette begreb, bør det efter Advokatrådets opfattelse nærmere præciseres i lovforslaget, hvad begrebet dækker over.

Med venlig hilsen



Nicolai Pii

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Lovgivningogoekonomi@skm.dk
hmn@skm.dk

Jeres journalnr. 15-3179726

v/ Knud Mægaard
Klarskovvej 69
DK-4220 Korsør
CVR.nr. 29 32 39 09
Tlf. +45 86 86 53 53
Mobil +45 30 12 95 96
www.agroSkat.dk
knud@agroSkat.dk

15. januar 2017.

Høringssvar vedr. lovforslag om ændring af boafgiftsloven.

Jeg tillader mig hermed at kommentere udkast til lovforslaget om nedsættelsen af bo-og gaveafgiften ved overdragelsen af aktive virksomheder.

Søskende reglen

Man forslår en særregel vedr. gaver og arv, når ejeren af en virksomhed ikke har afkom.

Det foreslås således, at hvis arvelader eller gavegiver ikke har afkom, så vil nedsættelsesreglerne også kunne anvendes ved overdragelse til søskende, søskendebørn og søskendebørnebørn.

Lovteknisk henvises til, at reglen i boafgiftslovens § 1 (arv) eller § 23 (gaver) finder anvendelse i disse tilfælde. Men i § 1 er arv til søskende pålagt tillægsboafgift og gaver til søskende er slet ikke omfattet af § 23.

Jeg forstår dog forslaget således, at arv til søskende m.m. - når arvelader ikke har afkom og arven ydes i forbindelse med udlæg af en aktiv virksomhed - ikke skal være omfattet af reglen om tillægsboafgift og derudover vil arven blive omfattet af nedsættelsesreglerne. Hvis arvingen ikke opfylder 3 års kravet skal der dog foretages en tilbagebetaling af en forholdsmæssig del af nedsættelsen af boafgiften, men man vil stadig ikke være omfattet af tillægsboafgiften.

Tilsvarende forstår jeg forslaget således, at en gave til søskende - når gaven ydes af en gavegiver uden afkom og gaven ydes i forbindelse med overdragelsen af en aktiv virksomhed - omfattes af gaveafgiften på 15 pct. Denne gaveafgift vil yderligere blive nedsat efter forslagets § 23 a, stk. 4. Så-

fremt gavemodtager ikke ejer aktivet i 3 år vil gaven stadig være omfattet af gaveafgiften, men selve nedsættelsen efter § 23 a, stk. 4 vil delvist skulle tilbagebetales.

Jeg vil mene, at dette bør præciseres tydeligere i loven. Jeg mener ikke, at det er tilstrækkeligt, at henvise til § 1 henholdsvis § 23, når forholdet ikke i forvejen er omfattet af de pågældende bestemmelser.

Bestemmelsen om reduceret afgift ved arv til søskende henholdsvis gaver til søskende jf. ovenfor forudsætter, at arvelader henholdsvis gavegiver ikke har afkom. Normalt forstås ved afkom: børn, børnebørn m.m. men ikke stedbørn. Derimod vil adoptivbørn formentlig skulle sidestilles med eget afkom. Dette bør præciseres. Som jeg læser bestemmelse, vil "søskende reglen" kunne anvendes selvom arvelader/gavegiver har et stedbarn og/eller har en ægtefælle eller er samboende jf. § 1, stk. 2 litra d henholdsvis § 22 stk. 1 litra d. Bemærk i øvrigt, at et stedbarn kan være et barn, hvor den nuværende ægtefælle er forældre til, men også kan være et barn, som en tidligere ægtefælle var forældre til.

Man bør overveje, at ovennævnte søskenderegulering, også kan anvendes, selvom arvelader/gavegiver faktisk har afkom. Dels kan der være situationer, hvor afkommet ikke er egnet til at videreføre virksomheden (f.eks. er handicappet) og dels kan der være situationer, hvor f.eks. 2 søskende (A og B) i dag driver en fælles virksomhed, men hvor man er enige om, at f.eks. A's barn skal videreføre virksomheden, som ene ejer uden, at B's afkom i væsentlig grad skal tilgodeses økonomisk. I denne situation vil det være hensigtsmæssigt at søskende reglen også gælder.

Personer omfattet af nedsættelsesreglerne.

Man har defineret de personer, som er omfattet af nedsættelsesreglerne – bortset fra søskende reglen jf. ovenfor – som personer, der både er omfattet af 15 pct. boafgiften eller af gaveafgiftsreglerne samt, at personen tillige er omfattet af den kreds, som kan succedere i overdragelsen (successionskredsen i kildeskattelovens § 33 C stk. 1 henholdsvis i dødsboskattelovens § 37.

Det kan derefter være noget uoverskueligt at se, hvilke personer, som faktisk er omfattet.

Som jeg læser reglerne vil følgende 3 grupper være omfattet:

1. Børn og børnebørn men f.eks. ikke oldebørn, idet de ikke er omfattet af successionskredsen
2. Stedbørn og dets barn, derimod er barns stedbarn ikke omfattet, idet et barns stedbarn også er omfattet af tillægsboafgiften henholdsvis, at gaver er indkomstskattepligt. Derimod er et barns stedbarn formentlig omfattet af successionskredsen i kildeskattelovens § 33 C, idet der her generelt henvises til, at successionskredsen også omfatter stedbarn.
3. Samboende dvs. personer man har boet sammen med i mindst 2 år forud for dødsfaldet henholdsvis mindst 2 år forud for ydelsen af gaven og hvor man fortsat boede samme ved dødsfaldet henholdsvis ved ydelsen af gaven. Kravet om samme bopæl ved dødsfaldet eller ved ydelsen af gaven, kan dog være afbrudt ved anbringelsen på en institution herunder ældre bolig, dog skal 2 års kravet være opfyldt inden anbringelsen. Se dog nedenfor om samboende/samlevende ved udlæg fra dødsboer.

Jeg vil mene at man vil få en lettere tilgængelig lovbestemmelse ved direkte at definere den personkreds, som faktisk er omfattet af nedsættelsesreglerne.

Der er tilsyneladende et særligt problem med samboende/samlevende ved udlæg fra dødsboer. Ved samboende forstås her personer, der bor i samme bolig, uanset om de lever sammen i et ægteskabs-lignende forhold eller ej. Ved samlevende forstås personer, som kunne have indgået ægteskab jf. arvelovens § 87 – 89 jf. dødsboskattelovens § 96 og som har boet sammen i mindst 2 år eller har, ventede eller har haft fælles barn. To søskende, der bor sammen, vil ikke opfylde betingelsen om samlevende. To personer, som bor sammen, men hvor den ene evt. begge stadig ikke er skilt fra en tidligere ægtefælle, vil ej heller opfylde betingelsen om at være samlevende idet de ikke kan indgå ægteskab så længe det tidligere ægteskab ikke er opløst.

Man vil derfor ikke ved udlæg fra dødsboer kunne foretage udlæg med succession til en samboende, hvis man ikke også opfylder betingelsen om samlevende. Hvis vedkommende arving i forvejen er omfattet af successionskredsen vil man dog formentlig kunne bruge nedsættelsesreglerne.

Jeg forstår derfor samspillet mellem disse regler således, at et udlæg fra et dødsbo til en samboende søskende (søskendebarn eller søskendebarnbarn) er omfattet af nedsættelsesreglerne, idet man generelt kan bruge successionsreglen ved udlæg til søskende, samt at arven derudover er fritaget for tillægsboafgift på grund af fælles bopæl. Dette må derfor være gældende, selvom arvelader evt. har afkom.

Svigerbørn

I dag er svigerbørn omfattet af gaveafgiftsreglerne (15 pct. afgift) jf. § 22 stk. 2 og § 23, stk. 1, 2. punktum. Hvis barnet er død, er gaven til sviger barnet dog omfattet af § 22 stk. 1 litra b. Tilsvarende er arv til svigerbørn omfattet af 15 pct. boafgiften jf. § 1, stk. 2, litra c.

Hvis barnet er død, er svigerbarnet formentlig ikke omfattet af disse regler, hvis svigerbarnet har giftet sig igen.

Derimod er svigerbørn eller andre svogerforhold ikke omfattet af successionskredsen hverken ved familieoverdragelse efter kildeskattelovens § 33 C eller ved udlæg fra dødsboer jf. dødsboskattelovens § 37.

Hvis svigerbarnet tillige opfylder betingelsen for at være nær medarbejder, så kan der ved familieoverdragelse succederes ifølge kildeskattelovens § 33 C stk. 12. Selvom der kan succederes ved overdragelse til et svigerbarn, som konkret også opfylder betingelsen for nær medarbejder, så vil vedkommende dog ikke være omfattet af nedsættelsesreglerne, idet der i lovforslagets § 23 a stk. 1 kun henvises til kildeskattelovens § 33 C stk. 1 og ikke til stk. 12.

Hvis svigerbarnet ved udlæg fra et dødsbo tillige er omfattet af reglerne om nær medarbejder, vil sviger barnet dels være omfattet af 15 pct. boafgiften jf. § 1 stk. 2, litra c samt af dødsboskattelovens § 37, stk. 1, 1. og 2. punktum. Dermed vil et svigerbarn i denne specielle situation formentlig være omfattet af nedsættelsesreglerne.

Jeg mener, at man generelt burde medregne svigerbørn både til successionskredsen samt tillige til nedsættelsesreglerne. Normalt vil man dog i praksis foretage overdragelsen til barnet, men der kan

være specielle situationer, hvor man ikke kan foretage overdragelsen til barnet, men vil foretage overdragelsen til svigerbarnet.

Eksempel.

M har gennem tiderne solgt en del af sin virksomhed til datteren D. D er gift med svigersønnen S. M har ikke andet afkom end D. Hvis D dør inden man har gennemført det samlede generationsskifte til D og/eller S, vil M ikke længere med succession kunne overdrage sin resterende virksomhed til svigersønnen og man vil ej heller være omfattet af nedsættelsesreglerne. Gave til S vil dog være omfattet af gaveafgiftsreglerne. Derimod vil M kunne overdrage sin resterende virksomhed til sine søskende m.m. dels med succession og dels vil man være omfattet af nedsættelsesreglerne. Dette vil ikke i alle tilfælde være en hensigtsmæssig løsning.

Eksempel

M ejer og driver en virksomhed sammen med sin broder B. M er gift med H. Hvis M dør kan man ikke med succession overdrage virksomheden til B, medmindre B er arving (ved testament) i boet efter M. Man vil dog ikke være omfattet af nedsættelsesreglerne, idet en arv vil være omfattet af tillægsboafgiften. Hvis M ikke har afkom vil B dog være omfattet af nedsættelsesreglerne jf. den særlige søskende regel jf. ovenfor. Dette forudsætter formentlig, at arven til B ydes direkte i forbindelsen med skiftet af boet efter M. Hvis H først sidder i uskiftet bo eller overtager det samlede bo f.eks. som eneste arving, vil H ikke senere kunne overdrage virksomheden ved succession til B og man vil ej heller være omfattet af nedsættelsesreglerne.

I denne situation vil den særlige søskende regel jf. ovenfor i øvrigt kun vedrører H's søskende og dette forudsætter endvidere, at H ikke selv har afkom. I disse situationer ville det ofte være hensigtsmæssigt, at B kan overtage virksomheden med succession samt, at evt. arv/gave vil være omfattet af nedsættelsesreglerne.

Det kan derfor i en del situationer være noget tilfældigt, om man er omfattet af nedsættelsesreglerne eller ej. Svogre forhold burde være omfattet af successionsreglerne og af nedsættelsesreglerne.

Arbejdsbetingelsen

Sælger eller arvelader skal have ejet virksomheden i mindst 1 år samt også indenfor ejertiden (personlig virksomhed) have arbejdet i et ikke uvæsentligt omfang i mindst 1 år.

Denne arbejdsbetingelse kan dog være udført af nærtstående. Der henvises i denne forbindelse bl.a. til boafgiftslovens § 22, stk. 1. I visse tilfælde vil arbejdet dog kunne være udført af et svigerbarn. Så længe barnet lever vil svigerbørn kun være omfattet af gaveafgiftsområdet via § 22, stk. 2 og dermed kan sælger ikke medregne et svigerbarns arbejdsindsats i relation til nedsættelsesreglerne. Hvis barnet er død vil svigerbarnet i stedet være omfattet af gaveafgiftskredsen i § 22, stk. 1 hvorefter svigerbarnet vil kunne opfylde sælgers arbejdsbetingelse, men som nævnt ovenfor, vil der alligevel ikke kunne ske overdragelse til svigerbarnet med succession og nedsættelsesreglerne medmindre det sker ved arv og svigerbarnet konkret er nær medarbejder på dette tidspunkt.

Generelt burde svigerbarn kunne medregnes til nærtstående i relation til arbejdsbetingelse.

Jeg forstår endvidere bestemmelsen således, at arbejdet skal være udført i den virksomhed, som arvelader/gavegiver konkret driver.

Hvis gavegiver/arvelader (A) i hele ejerperioden har udlejet sin landbrugsejendom til datter/svigersøn vil man formentlig ikke være omfattet af nedsættelsesreglerne, idet A eller en nærtstående person ikke har ydet nogen arbejdsindsats i selve udlejningsvirksomheden, Hvis A derimod selv har drevet virksomheden i mindst 1 år og A eller et nærtstående familiemedlem har udført et ikke uvæsentligt arbejde i denne virksomhed, vil man være omfattet af nedsættelsesreglerne.

Man burde derfor overveje, om arbejdsbetingelsen kan anses for at være opfyldt, selvom virksomheden er udlejet til et nærtstående familiemedlem og dette familiemedlem har udført et ikke uvæsentligt arbejde i denne forpagtede virksomhed. Bortset fra landbrugsejendomme vil man dog alligevel ikke kunne bruge successionsbestemmelsen, idet ejendommen må anses for at være udlejet på salgstidspunktet.

Ikrafttrædelses reglerne

Nedsættelsesreglerne gælder for dødsfald i 2016 og følgende år jf. § 1a stk. 4. Det fremgår dog ikke, hvordan reglen skal fortolkes, hvis førstafdøde af ægtefællerne, der er død før 1. januar 2016.

Eksempel

M er død i f.eks. 2015. H overtog boet som uskiftet bo. Vil H ved et skifte i f.eks. 2018 af boet efter førstafdøde være omfattet af nedsættelsesreglerne, for så vidt angår arven efter M?

Gælder det samme ved skifte ved længstlevendes død?

Hvis H i stedet for skiftet af boet efter M yder gaver i forbindelse med overdragelsen af virksomheden til H's afkom eller til et stedbarn i forhold til H, må det dog antages, at disse gaver vil være omfattet af nedsættelsesreglerne. Derfor bør også arv ved skifte af boet efter M være omfattet af nedsættelsesreglerne.

Aktiver omfattet af nedsættelsesreglerne.

Ved overdrageslen af en ejendom, hvoraf mere end halvdelen bruges erhvervsmæssigt, kan der succederes vedr. den samlede ejendom jf. kildeskattelovens § 33 C stk. 1, 4. punktum. Dette må umiddelbart medføre, at der kan succederes også i de dele af ejendommen, som ikke anses for at være brugt erhvervsmæssigt jf. § 33 C, stk. 1, 3. punktum.

I bemærkningerne er dog anført jf. side 32, at denne 50 pct. regel ikke skulle gælde i relation til nedsættelsesreglerne. Man henviser i denne forbindelse til reglerne vedr. skattefri omdannelse til selskab.

I denne relation bemærkes dog, at selvom en del af en ejendom bruges privat f.eks. et stuehus på en landbrugsejendom, så er det dog hele ejendommen, der indgår i en evt. skattefri omdannelse. Selve stuehuset medregnes ved opgørelsen af aktiernes skattemæssige anskaffelsessum til værdien ved den skattefrie omdannelse. Dette forudsætter dog, at stuehuset konkret opfyldte parcelhusbetingelserne i § 9 i lov om ejendomsavance.

Reglen om, at den samlede ejendom indgår ved en skattefri omdannelse, gælder faktisk selvom stuehuset undtagelsesvis skulle udgøre mere end halvdelen af ejendomsvurderingen.

Denne problemstilling bør afklares bedre.

Hvis der kan succederes vedr. den samlede ejendom, idet mere end halvdelen af den konkrete ejendom bruges erhvervsmæssigt ifølge § 33 C stk. 1, 3. punktum, bør den samlede ejendom tillige være omfattet af nedsættelsesreglerne, selvom en del af ejendommen, der overdrages, er et stuehus eller anden bolig på ejendommen. Hvis dette ikke er tilfældet bør selve lovtæksten tilrettes.

Hvis man derimod ikke opfylder denne 50 pct. regel i kildeskattelovens § 33 C stk. 1, 4. punktum, kan der som udgangspunkt kun succederes i den del af ejendommen, som anvendes erhvervsmæssigt jf. § 33 C stk. 1, 3. punktum. I denne situation bør nedsættelsesreglerne dog stadig kunne bruges for den del af ejendommen, som faktisk bruges erhvervsmæssigt og hvori der kan succederes i ejendomsavancen.

Salg med tab

Hvis et aktiv overdrages med et skattemæssigt tab, kan der ikke succederes i de skattemæssige forhold vedr. dette aktiv. Man kan dog stadig bruge nedsættelsesreglerne.

Sælger kan fratække tabet i indkomsten i samme eller i et senere indkomstår. Reglen gælder også de kildeartsbegrænsede tab. Den skattebesparelse, som sælger dermed opnår, skal reduceres med den nedsættelse i gaveafgiften, som køber i sin tid opnåede ved køb af virksomheden.

Man anfører i forslaget, at den nedsættelse, der skal modregnes, beregnes som nedsættelsen (f.eks. 8 pct. i 2018) af aktivets værdi. Man må formentlig mene, at den pågældende nedsættelse skal beregnes af gaven og ikke af aktivets værdi.

Det fremgår ikke, om man kun skal modregne nedsættelsen i den del af tabet, der kan udnyttes.

Eksempel

A sælger i 2018 en ejendom til sin datter. Værdien af ejendommen er på 10 mio. kr. Køber fik ved denne overdragelse af gave på 7 mio. kr. Nedsættelsen af gaveafgiften var på 8 pct. af 7 mio. kr. dvs. 560.000 kr.

Ved handlen var der et tab efter lov om ejendomsavance på 2 mio. kr.

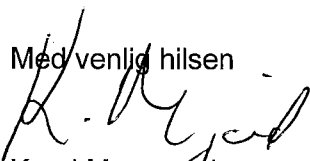
Senere i samme år eller i et efterfølgende år sælger A en ejendom med en ejendomsavance på 1,2 mio. kr. Jeg forstår reglerne således, at der dels skal foretages en skatteberegning med og en beregning uden tabsfradraget. Forskellen mellem disse 2 beregninger viser f.eks., at det fremførte tab på 1,2 mio. kr. har reduceret skatten med f.eks. 460.000 kr.

Skal man i denne situation reducere konsekvensen af tabsfradraget (dvs. forøge skatten hos A) med 460.000 kr. eller skal man kun forøge skatten hos A med den forholdsmæssige del af det udnyttede tab på 1,2 ud af det samlede tab på 2 mio. kr., dvs. at kun er 60 pct. af selve nedsættelsen på 560.000 kr. dvs. 336.000 kr. tillægges A's skatter.

I givet fald vil der skulle foretages en tilsvarende beregning, hvis A senere kan udnytte det resterende tab.

Hvis A bruger virksomhedsordningen vil skattebesparelsen af det fremførte tab på 1,2 mio. kr. normalt i første omgang kun være på 264.000 kr. Derimod vil A alt andet lige på et senere tidspunkt spare en efterbeskatning af den indkomst, som ikke blev opsøret på grund af tabsfradraget.

Dette vil yderligere komplicere disse beregninger.

Med venlig hilsen

Knud Maegaard

Anja Eriksson
På Højden 21
2900 Hellerup

Skatteministeriet

lovgivningogoekonomi@skm.dk

12. januar 2017

Bemærkning til lovforslag i høring - journalnummer 15-3179726

Jeg ønsker herved at indgive bemærkning til lovforslaget vedrørende nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder.

Det var med glæde at jeg modtog nyheden om, at der nu kom et lovforslag i høring vedr. dette emne, eftersom mange virksomhedsejere længe har ventet på dette. De tidligere ændringer af loven vedr. formueskattekursen, mener jeg, har haft en meget uheldig indvirkning på dansk erhvervsliv, eftersom det har fået mange til at sætte en stopper for et forestående generationsskifte.

Min familie og jeg var selv midt i et generationsskifte da reglerne for anvendelse af formueskattekursen blev ændret i februar 2015. Vi ejer selskabet M.J. Eriksson, en virksomhed med over DKK 2 mia. i omsætning og over 600 ansatte. For at sikre og fastholde vores dygtige medarbejdere, følte vi ikke at vi kunne stoppe vores generationsskifte, blot fordi en lovgivning ændres. Vi har behov for, at vise vores medarbejdere, at virksomheden bliver på familiens hænder og næste generation vil kæmpe for deres arbejdspladser. Vi føler en meget særk social forpligtigelse overfor vores ansatte, og ønsker at vores virksomhed skal forblive på danske hænder, da vi ved at det fastholder flest mulige arbejdspladser i Danmark.

Derfor forsatte vi vores glidende generationsskifte og tog første skridt i maj 2015 hvor dele af virksomheden blev succederet til min bror og jeg. På det tidspunkt havde vi også en stærk forventning om, at en potentiel ny regering ville adressere dette område kort efter dannelsen af en ny regering.

Dette skete desværre ikke, og i mellemtiden har SKAT set på vores sag og øget beskatningsgrundlaget med ca. 50%. Det er rigtig store beløb vi nu står til at skulle betale. Vi betaler naturligvis gerne vores skat, men man skal fra den lovgivende myndighed være sig meget bevidst, at denne betaling kun kan ske med midler der trækkes ud af selskabet. Og eftersom min bror og jeg fortsat et mindretals aktionærer, skal der forholdsmæssigt udbetales rigtig store beløb for at betale vores gaveafgift. Dette har en direkte konsekvens for det vi kan investere i selskabet og dermed arbejdspladser fremadrettet.

Det er derfor med stor skuffelse, at vi kan læse af lovforslaget, at man lægger op til, at den skal træde i kraft med en reduceret afgiftsprocent pr. 1/1 2016. Jeg finder det uforståeligt hvorfor dem der ikke lod sig kue af en pludselig ændring i loven nu skal straffes, fordi man udviste handlekraft. Dette lovforslag bør i min mening have virkning fra februar 2015 hvor ændringen vedr. formueskattekursen blev foretaget. Det må være rimeligt at alle stilles lige og det ikke er tilfældigheder om man kan indbefattes af de nye regler eller ej.

Jeg henstiller derfor Skatteministeriet til at ændre på det givne lovforslag til at træde i kraft med en reduceret skatteprocent pr. februar 2015.

Skulle Skatteministeriet have interesse i at få en gennemgang af konsekvenserne for en virksomhed som vores stiller jeg naturligvis meget gerne op til dette.

Med venlig hilsen

Anja Eriksson

Skatteministeriet

Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Att.: Henrik Møller Nielsen

Aarhus · 22. december 2016

Michael Serup
Partner

T +45 72 27 33 02
mcs@bechbruun.com

Sagsnr. 025639-0001
Dok.nr. 16319990.1

Lovudkast om ændring af bo- og gaveafgiftsloven mv. (jnr. 15-3179726)

Jeg vil hermed gerne benytte mig af muligheden for at knytte nogle bemærkninger til det i høring udsendte udkast til lovforslag om ændring af bo- og gaveafgiftsloven mv.

Overordnet vil udkastet indebære en væsentlig forbedring af rammevilkårene for generati-onsskifte af familieejede virksomheder i Danmark. Det samlede billede er derfor meget positivt. Der er dog på enkelte punkter behov for justering, jf. nedenfor.

Generelt vil jeg tilslutte mig høringssvaret fra Netværket Vækst i Generationer. De punkter, man peger på i høringssvaret, er alle meget relevante, både principielt og i den praktiske verden.

Særligt er det helt afgørende at forstå behovet i den praktiske verden for reel og tydelig retssikkerhed ved den skattemæssige værdiansættelse. De fleste familieejede virksomheder kan ikke eller skal ikke sælges ud af familien, og der vil i de fleste tilfælde være en betydelig forskel imellem en teoretisk beregnet handelsværdi og den praktiske salgsværdi. Denne virkelighed bør afspejles i de skattemæssige regler, så det er klart og tydeligt, at SKAT skal være tilbageholdende, når der er skønsusikkerhed.

Lovudkastet giver derudover anledning til at pege på nogle EU-retlige problemer i den gældende lovgivning:

De gældende regler om skattemæssig succession kræver, at erhververen har skattemæssigt hjemsted i Danmark. I modsat fald er succession udelukket.

Ligeledes følger det af de gældende regler, at livsarvinger mv. ikke kan succedere i en henstandsaldo, hvis en fraflyttet aktionær dør efter at have fået henstand med exitbeskatningen.

Disse gældende regler er ikke forenelige med EU-retten, fordi de forskelsbehandler afhængig af skattemæssigt hjemsted. Der er intet til hinder for at give adgang til succession for erhververe uden hjemsted i Danmark efter samme principper, som gælder for etablering af henstand ved fraflytning fra Danmark. Ligeledes er der intet til hinder for, at livsar-

København

Langelinie Allé 35
2100 København Ø
Danmark

Aarhus

Værkmestergade 2
8000 Aarhus C
Danmark

Shanghai

Suite 1818, 18/F
No. 699 Nanjing West Road
Jing an District, Shanghai, 200041

T +45 72 27 00 00
F +45 72 27 00 27
E info@bechbruun.com

Advokatfirma
CVR-nr. 25089944
www.bechbruun.com

vinger mv. bør kunne opretholde en henstandsordning efter de betingelser, der i øvrigt gælder for den fraflyttede aktionær.

Som jeg læser lovudkastet, er det vel grundlæggende samme tankegang, der ligger bag, at ministeriet vil give lige adgang til afgiftsnedsættelse uafhængigt af modtagerens skattemæssige hjemsted.

Jeg foreslår derfor, at man tager den fulde konsekvens og sikrer EU-retlig ligestilling også i relation til adgangen til skattemæssig succession. Der sker i stigende grad en spredning af ejerskabet til de danske familieejede virksomheder ud over den danske grænse, og det har derfor både principiel og praktisk betydning, at de danske regler ikke begrænser mulighederne for at videreføre et familieeje.

Derudover har jeg kun få, mere tekniske bemærkninger:

I relation til det foreslåede ejertidskrav på tre år anføres det i BGL § 1a, stk. 5, at afgiftsreduktion ikke bortfalder "ved gave til en erhverver". Udtrykket "gave" bør erstattes af "overdragelse", da det ikke bør være afgørende, i hvilket omfang den pågældende overdragelse indeholder et gaveelement. Tilsvarende i BGL § 23a, stk. 5.

I samme forbindelse bør det fremgå udtrykkeligt af ordlyden, at afgiftsreduktion ikke bortfalder ved afståelse i form af kreditorforfølgning. Det er lovteknisk u hensigtsmæssigt, at forholdet blot omtales i forarbejderne, da ordlyden ikke indeholder konkret formulering, der giver naturlig anledning til at indfortolke kreditorforfølgning.

Afslutningsvist vil jeg bemærke, at jeg håber, at der kan skabes bred politisk tilslutning til det kommende lovforslag, så de forbedrede rammevilkår vil hvile på et stabilt grundlag.

Med venlig hilsen

Michael Serup

Dette brev er sendt elektronisk og er derfor ikke forsynet med underskrift.

Skatteministeriet
Att. Henrik Møller Nielsen
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K
Sendt pr. mail til: lovgivningogoekonomi@skm.dk og hmn@skm.dk

13. januar 2017
J-nr.: 15-3179726

Høring vedr. nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte

Dansk Byggeri takker for muligheden for at afgive svar i ovenstående høring.

Overordnet støtter vi, at forligsparterne bag finansloven for 2017 tager hul på at sænke bo- og gaveafgiften for generationsskifter af erhvervsvirksomheder.

Generelle bemærkninger

Når det er sagt, finder Dansk Byggeri det problematisk, at det fremlagte lovforslag forskelsbehandler mellem forskellige typer af virksomhedsoverdragelse. Fremadrettet vil det være skattemæssigt mere fordelagtigt at overdrage til søn eller datter end til en betroet medarbejder eller en uafhængig tredjepart.

Vi mener, at skattesystemet bør være neutralt og forvride mindst muligt. Det indebærer bl.a. at den fornuftigste erhvervsmæssige disposition før skat også bør være den fornuftigste disposition efter skat. Men hvis nærværende lovforslag ikke følges op af en generel sænkelse af bo- og gaveafgiften, så opstår der u hensigtsmæssig forvridding i overdragelsessituationer.

Netop fordi forligspartierne foreslår en sænkelse af bo- og gaveafgiften, der ikke er neutral overfor hvem successionen foregår til, så medfører lovforslaget, at man må foretage alle mulige krumspring og indsætte en mængde værnsregler, som samlet set desværre medvirker til, at lovgivningen bliver mere kompliceret. Det konkrete lovforslag lever derfor ikke op til den nye regerings ambitioner om at forenkle skattelovgivningen.

På baggrund af den manglende neutralitet og den øgede kompleksitet i lovforslaget, anbefaler Dansk Byggeri, at lovforslaget udvides, så bo- og gaveafgiften sænkes for alle. Det sikrer neutralitet og mere enkelthed i skattelovgivningen.

Med lovforslaget foreslås det, at bo- og gaveafgiftssatsen ved generationsskifter gradvist bliver sænket fra 15 til 5 pct. i årene frem mod 2020. Dansk Byggeri finder en sådan trappe-model over 4 år u hensigtsmæssig, da der dermed risikeres betydelige negative adfærdseffekter - irrationel udskydelse af planlagte generationsskifter og indlåsnings effekter – hvor ejerkredsen fx vælger at fastholde det eksisterende setup omkring virksomheden et par år ekstra, med udsigt til at slippe lidt billigere i bo- og gaveafgift.

Så igen med henblik til, at skatten ikke bør forvride - og efter-skat-beslutningen om, hvornår man tidsmæssigt skal generationsskifte ikke bør være anderledes end før-skat-beslutningen, så anbefaler Dansk Byggeri, at man sænker satsen ved generationsskifter til 5 pct. straks.

Specifikke bemærkninger

Dansk Byggeri mener, at lovforslaget bør justeres, så det omfatter overdragelse til søskende og disses børn og børnebørn, uanset om overdrageren har direkte afkom.

Mange familieejede virksomheder drives af søskende, og det forekommer som en ulogisk forskelsbehandling, at overdragelse af sådanne virksomheder til fx en bror eller nevø kan ske med reduceret afgift i de tilfælde, hvor overdrageren ikke har egne børn, mens dette ikke vil være tilfældet hvis overdrageren har egne børn. Skattereglerne bør ikke lægge sådanne hindringer i vejen for familiemæssige virksomhedsoverdragelser.

Vedr. forslagets § 2 nr. 3, som er en justering af pengetanksreglen i aktieavancebeskatningsloven, så foreslås det, at ubebyggede grunde og projektejendomme fremover skal anses for såkaldt "passiv kapitalanbringelse". Samtidig fremgår det af bemærkningerne, at et typehusfirmas midlertidige udlejning af nyopførte boliger bestemt for videresalg, ikke er passiv kapitalanbringelse.

Dansk Byggeri har - jf. også FSR's høringsvar - svært ved at se forskellen fx mellem et typehusfirma, der besidder ejendomme bestemt for videresalg, og en virksomhed, der opfører projektejendomme, ligeledes bestemt for videresalg. I begge tilfælde vil der være tale om et omsætningsaktiv. Det afgørende må være, hvad ejendommen skal anvendes til af den virksomhed, der bedømmes i relation til pengetanksreglen, og ikke - hvad forskelsbehandlingen kunne indikere - hvad ejendommen skal anvendes til af køberne af ejendommen.

Endvidere bør det i forbindelse med høringsprocessen defineres, hvad der præcis menes med "typehuse" og "projektejendomme". Dette er naturligvis ekstra relevant, fordi der rent faktisk - desværre - foreslås forskelsbehandling i relation til pengetanksreglen mht. netop typehusfirmaer og virksomheder, der opfører projektejendomme.

Endelig beklager Dansk Byggeri, at justeringen i pengetanksreglen foretages ved at indføre et helt nyt begreb i bestemmelsen, nemlig "passiv kapitalanbringelse", da en sådan formulering uundgåeligt åbner for en række gråzoner og fortolkningsmæssige udfordringer.

Venlig hilsen
Dansk Byggeri

Bo Sandberg
cheføkonom

Skatteministeriet
Att: Henrik Møller Nielsen

Sendt elektronisk til:
lovgivningogoekeonomi@skm.dk og hmn@skm.dk

13. januar 2017

**Høringsvar til forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love.
Journalnummer 15-3179726**

Under henvisning til brev af 16. december 2016, fremsendes hermed Dansk Skovforenings bemærkninger til lovforslaget.

Lovforslaget indeholder følgende elementer:

- **Nedsættelse af bo- og gaveafgiften:** Afgiften ved generationsskifte af familieejede virksomheder nedsættes til 5% over en årrække.
- **Omfattede virksomheder:** Både personligt ejede virksomheder og selskaber omfattes og afgiftsnedsættelsen omfatter også overdragelse til nære familiemedlemmer. Er overdrageren barnløs, omfattes også overdragelser til søskende og søskendes børn. Betingelserne for overdragelse med skattemæssig succession skal være opfyldt.
- **Værnsregler - Ejertid og aktiv deltagelse:** Overdrageren skal have ejet virksomheden i mindst 1 år forud for overdragelsen. Erhververen skal opretholde ejerskabet til virksomheden i mindst 3 år efter overdragelsen. Desuden skal overdrageren eller dennes ærtstående, fx forældre, forud for overdragelsen have deltaget aktivt i virksomheden.
- **Justering af pengetankreglen:** Pengetankreglen justeres, så ubebyggede grunde mv. anses for passiv kapitalanbringelse, og fritagelsen for selskaber, der driver næring med køb og salg af aktier mv., forbeholdes selskaber underlagt offentligt tilsyn.
- **Sagsbehandlingstid:** Fristen for behandling af gaveanmeldelser præciseres, så den faktiske sagsbehandlingstid i SKAT maksimalt kan udgøre 6 måneder.
- **Værdiansættelse og retssikkerhed:** For at sikre gennemsigtighed og forudberegnelighed for virksomhederne i forhold til værdiansættelsen ved generationsskifte vil det endvidere i Den juridiske vejledning blive tydeliggjort, at det er SKAT, der skal godtgøre, at aktie- og goodwillcirkulærerne ikke vil give et retvisende udtryk for handelsværdien.

Nedsættelse af bo- og gaveafgiften

Skovforeningen tager positivt imod lovforslaget, der vil nedsætte generationsskiftebeskatning for familieejede virksomheder, således at den nedsættes til 5% i 2020. For skovbrugsvirksomheder er generationsskifter særligt belastende, fordi der er bundet meget store formuer i skoven, som ikke umiddelbart kan aktiveres, samtidig med at skovbrugsvirksomhedernes driftsafkast ofte er meget beskedent. En nedsættelse vil lette overdragelsen af skovbrugsvirksomheden til næste generation væsentligt.

Skovejendomme generationsskiftes ofte gennem et glidende generationsskifte og Skovforeningen skal foreslå, at lempelsen i boafgiften også kommer til at gælde i situationer, hvor der i forbindelse med glidende generationsskifter udstedes anfordringsgældsbreve. Dette således at et planlagt glidende generationsskifte og generationsskifter ved død afgiftsmæssigt behandles ens. På denne måde sikres det, at virksomheden holdes i aktiv drift i generationsskifteperioden

Vi ser endvidere frem til at regeringen vil fortsætte afviklingen af generationsskiftebeskatning, således at den helt udfases i 2025. Det løfte fra regeringsgrundlaget vil give skovbrugsvirksomhederne en yderligere tilskyndelse til at udvikle virksomhederne og til at investere og derigennem skabe vækst og arbejdspladser i landdistrikterne.

Omfattede virksomheder

Det fremgår af forslaget, at det er virksomheder der opfylder reglerne for succession, som omfattes af reglerne om nedsættelse. Det finder Skovforeningen positivt. På den måde vil også familieejede selskaber blive omfattet af ændringen. Det er helt afgørende for de mange familieejede selskaber inden for skovbruget.

Skovforeningen bifalder også at kredsen samtidig udvides til også at gælde forældre, samt søskende og søskendes børn, hvis arveladeren er barnløs.

Værnsregler

Det foreslås at indføre en række værnsregler for at sikre, at nedsættelsen af boafgiften alene omfatter virksomheder og ikke formuer i almindelighed. Det stillede krav om mindst 1-års forudgående ejerskab af virksomheden, synes rimeligt. Der bør dog indføres en dispensationsmulighed i forbindelse med ejers dødsfald i 1 års perioden. Parallelt hermed bør der i 3 års perioden også kunne dispenseres herfra i forbindelse med dødsfald.

Kravet om involvering i ledelsen finder vi mindre velbegrunderet, af flere grunde:

For det første bør kravet kun være et relevant værn i situationer, hvor tilkøb blot sker med henblik på succession. Men når en virksomhed har været ejet i en familie i en eller flere generationer, finder vi ikke, at der er en saglig begrundelse for kravet. Derfor bør kravet ikke gælde virksomheder, hvor slægten besidder eller har besiddet aktiemajoriteten måske i generationer.

For det andet betragtes bortforpagtning af landbrug, gartner, planteskole, frugtplantage eller skovbrug ikke for udlejning af fast ejendom, og dette betyder, at sådanne ejendomme ikke

omfattes af pengetanksreglen. I disse situationer er det langt fra sikkert, at ejer har deltaget aktivt i driften eller i ledelsen af de bortforpagtede arealer/ejendomme.

Kravet kan også gøre det sværere for ejere til at skabe plads til nye fagligt kompetente kræfter i virksomhedens ledelse, hvilket vil være uheldigt, da det kan hæmme virksomhedernes videre udvikling og påvirke virksomhedens performance på sigt.

Justering af pengetankreglen

Skovforeningen ser ikke umiddelbart problemer med den foreslåede justering for sædvanlige skovbrugsejendomme, da det tydeligt fremgår at bortforpagtning ikke medfører at pengetankreglen aktiveres.

Sagsbehandlingstid

Skovforeningen bifalder den foreslåede justering således at den reelle sagsbehandlingstid ikke kan overstige 6. måneder.

Værdiansættelse og retssikkerhed

Af bemærkninger til lovforslaget fremgår det:

"Det er samtidig væsentligt, at der er gennemsigtighed og forudberegnelighed for virksomhederne i forhold til principperne og retningslinjerne for værdiansættelsen af virksomheden, af hensyn til at generationsskifte kan gennemføres så enkelt som muligt". Dette kan Skovforeningen kun erklære sig enig i.

Af bemærkningerne fremgår det endvidere at: "..... vil det blive tydeliggjort i Den juridiske vejledning, at det er SKAT, der skal godtgøre, at en værdi opgjort efter aktie- og goodwillcirkulærerne ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien." Også dette kan Skovforeningen tilslutte sig.

Af bemærkningerne fremgår det også, at "Der vil derfor skulle foretages et skøn over værdien, der for mindre virksomheder uden væsentlige immaterielle aktiver som altovervejende hovedregel kan ske efter aktie- og goodwillcirkulærerne, der har været gældende siden 2000." Og at der "I tilfælde, hvor cirkulærerne ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien, anvendes mere avancerede værdiansættelsesmetoder, der er beskrevet i SKAT's værdiansættelsesvejledning, hvorefter der ved opgørelsen af en virksomheds værdi bl.a. inddrages forventningen til virksomhedens fremtidige indtjeningspotentiale. I sådanne tilfælde påhviler det SKAT at godtgøre, at aktie- og goodwillcirkulærerne ikke vil give et retvisende udtryk for handelsværdien".

Skovforeningen finder det positivt, at der her er en omvendt bevisbyrde, hvor det er SKAT, der skal godtgøre, at den angivne værdi ikke er retvisende.

Parallelt med SKAT's mulighed for at ændre værdiansættelsen i situationer, hvor anvendelsen af aktie- og goodwillcirkulærerne ikke vil give et retvisende udtryk for handelsværdien i situationer hvor virksomheden på grund af et større indtjeningspotentiale bør føre til en højere værdiansættelse, bør et lavt indtjeningspotentiale i forhold til værdiansættelsen - som tilfældet

ofte er for skovene – tilsvarende kunne føre til en lavere værdiansættelse i generationsskiftemæssig sammenhæng.

Med venlig hilsen



Tanja Blindbæk Olsen/Hans M. Hedegaard

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K
lovgivningoekonomi@skm.dk; hmn@skm.dk

24. januar 2017

Vesterbrogade 32
1620 København V

Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder

Telefon 33 43 70 00
mail@danskeadvokater.dk
www.danskeadvokater.dk

Dok.nr. D-2017-001517

Skatteministeriet har den 16. december 2016 sendt udkast til forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder) (herefter lovforslaget) i høring.

Lovforslaget har været behandlet i Danmarks Skatteadvokaters bestyrelse, der fungerer som Danske Advokaters skattefagudvalg, ligesom lovforslaget har været behandlet i bestyrelserne for Danske Familieadvokater og Danske Arveretsadvokater, der fungerer som Danske Advokaters fagudvalg for hhv. familieret og arveret.

Danske Advokater har nedenstående bemærkninger til lovforslaget.

Formålet med og virkningen af lovforslaget

Lovforslaget er et led i Finanslovsaftalen for 2016. I punkt 1 i lovforslagets almindelige bemærkninger på side 11, 2. afsnit, anføres det, at hensigten med lovforslaget er at sikre gode rammevilkår for generationsskifte af familieejede virksomheder.

Som led i aftalen mellem regeringen (V), Dansk Folkeparti, Liberal Alliance og Det Konservative Folkeparti om finansloven for 2016 blev der truffet beslutning om at annullere genindførelse af muligheden for at benytte formueskattekursen, når unoterede aktier skal værdiansættes. Som kompensation for denne annullation blev aftalparterne enige om at nedsætte bo- og gaveafgiften ved overdragelse af en erhvervsvirksomhed (personligt ejede virksomheder samt selskaber) til et nært familie-medlem mv. Det oprindelige udgangspunkt for lovforslaget bør efter Danske Advokaters opfattelse indbygges i lovforslagets almindelige bemærkninger, herunder de estimater der økonomisk afsættes for lovtiltaget. Herudover bør de nye regler få virkning fra det tidspunkt, hvor anvendelsen af formueskattekursen blev afskaffet i februar 2015.

I lovforslagets punkt 4.1, side 27, er der i tabel 1 en oversigt over de provenumæssige konsekvenser ved lovforslaget. Da lovforslaget er en kompensation for, at formueskattekursen ikke genindføres, er det Danske Advokaters opfattelse, at den provenumæssige vurdering næppe holder. Generationsskifte af virksomheder drevet i selskabsform kan ikke længere gøre brug af formueskattekursen. De værdier, aktierne fremadrettet skal overdrages til, er erfaringsmæssigt væsentligt højere end de værdi-

er, som formueskattekursen gav ret til at bruge. Dette skal sammenholdes med, at nedtrapningen af bo- og gaveafgiften alene vedrører de strengt erhvervsmæssige aktiver. Et eksempel kan illustrere dette.

Eksempel

X har 3 børn: A, B og C. X er ejer af et selskab. X afgår ved døden, og de tre børn skal arve. Det eneste, der er i dødsboet, er aktierne i virksomheden. Værdiansættes aktierne i virksomheden efter formueskattekursen, udgør værdien 90. Værdiansættes aktierne efter de værdiansættelsesregler, der nu gælder, ansættes værdien til 300.

Det er alene A, der skal overtage selskabet, da B og C ikke har haft noget med selskabet at gøre. Det er imidlertid X' ønske, at A, B og C skal arve lige.

Ved brug af de nuværende regler med 15 % i afgift og formueskattekursen vil dette udløse en afgift på 13,5 (15 % af 90). Hertil kommer, at A skal finansiere i alt 60 for at løfte sine to søskende ud af boet.

Sker generationsskiftet imidlertid til den høje værdi, vil arven til A kunne ske til den lave afgiftssats, her beregnet til 5 % af 100 med en afgift på 5 til følge. Arven til B og C er imidlertid ikke en erhvervsmæssig virksomhed, men kontante midler, som A er forpligtet til at finansiere, i alt 200 med 100 til hver. Afgiften af arven til B og C udgør i alt 15 % af 200, eller 30. Den samlede afgift udgør da 35. Hertil kommer, at A skal finansiere i alt 200 for at løfte sine søskende ud i forbindelse med generationsskiftet.

Der kan naturligvis opstilles de forudsætninger, der nu engang ønskes for et sådant eksempel. Eksemplet illustrerer imidlertid principperne for, hvordan lovforslaget og konsekvenserne ved afskaffelse af formueskattekursen virker. Det er Danske Advokaters opfattelse og vurdering, at det er tvivlsomt, hvorvidt lovforslaget overhovedet koster noget, navnlig når man sammenholder det med, at formueskattekursen defintivt er afskaffet.

Personkredsen, der kan anvende bestemmelserne

I lovforslagets § 1, nr. 1 og 8, hvor der foreslås indsat to nye bestemmelser som hhv. boafgiftslovens § 1 a og § 23 a, er den personkreds, der kan anvende regelsættet, angivet i de respektive bestemmelsers stk. 1. Det kan ikke umiddelbart ud af bestemmelserne udledes, hvilken personkreds der er tale om, idet forskellige bestemmelser i henholdsvis dødsboskatteloven og aktieavancebeskatningsloven samt kildeskatteloven skal sammenholde med de enkelte lovbestemmelser for at fremfinde personkredsen. Det foreslås, at der frem for de mange krydshenvisninger af pædagogiske årsager direkte skrives, hvilken personkreds der er tale om, og alene henvises til de pågældende bestemmelser for så vidt angår kriterierne for, at man kan overdrage med succession. Herved vil begge de foreslåede bestemmelser i hhv. § 1 a, stk. 1, og § 23 a, stk. 1, få et klarere indhold.

Afgrænsningen af personligt ejede virksomheder

Ved generationsskifte af personligt ejede virksomheder opnås der mulighed for at kunne generationsskifte til den lavere afgiftssats. Afgørende for dette er, om den personligt ejede virksomhed kan overdrages med succession. I lovforslagets bemærkningerne er dette omtalt forskellige steder.

På side 32, næstsidste afsnit, er der anført følgende:

”Vurderingen af, om et aktiv eller passiv skal anses for at indgå i virksomheden, skal ske efter en konkret vurdering. Praksis vedrørende skattefri virksomhedsomdannelse vil være vejledende for vurderingen. Det er alene den erhvervsmæssigt anvendte del af et aktiv, der medregnes til virksomheden ved afgiftsberegningsen. Dette gælder også for ejendomme, uanset at hele ejendommen eventuelt kan overdrages med succession, fordi mere end 50 % af ejendommen anvendes erhvervsmæssigt.”

På samme side, side 32, 4. afsnit, er der anført følgende:

”For personligt ejede virksomheder skal successionsadgangen og dermed afgiftsindsættelsen vurderes aktiv for aktiv.”

Endelig er der på side 37, 5. afsnit, midt i, anført følgende:

”Det skal afgøres efter en konkret vurdering, om et aktiv eller passiv skal anses for at indgå i virksomheden, hvor der tages udgangspunkt i virksomhedens regnskaber fra tidligere år. Praksis vedrørende skattefri virksomhedsomdannelse vil som nævnt under bemærkningerne til § 1, nr. 1, være vejledende for vurderingen.”

For personligt ejede virksomheder er der ikke en pengetanksregel på linje med selskaber. Det er derfor centralt at kunne afgrænse den personligt ejede virksomhed med relativ stor grad af sikkerhed.

Som det er anført i de pågældende citater, synes det at være forudsat, at det er det samme virksomhedsbegreb, som gælder ved lov om skattefri virksomhedsomdannelse. Det er Danske Advokaters opfattelse, at dette ikke er tilfældet. Virksomhedsbegrebet i lov om skattefri virksomhedsomdannelse er lovfæstet og er et særligt begreb. Lov om skattefri virksomhedsomdannelse § 2, stk. 1, nr. 2, angiver bl.a., at alle aktiver og passiver i virksomheden overdrages til selskabet, for at en virksomhedsomdannelse kan ske skattefrit. Den praksis, der også er efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse, foreskriver, at der skal tages afsæt i regnskaberne forud for omdannelsen. Det betyder også, at har en virksomhed driftsmidler for 1 mio. kr. og varelager for 1 mio. kr. og et kontant indestående på 50 mio. kr., vil alle disse aktiver skulle omdannes til selskab, hvis omdannelsen foretages som en skattefri virksomhedsomdannelse.

Hvis det samme skulle gælde i relation til overdragelse af personligt ejede virksomheder med succession, vil det få den konsekvens, at der skal tages et relativt stort likvidt indestående med ind i overdragelsen og under den lave afgiftsberegning, da dette jo er en del af virksomheden, fordi det var med i regnskabet året før.

Den praksis, der er om virksomhedsbegrebet efter kildeskattelovens § 33 C, er en anden og meget mere lempelig praksis. Det afgørende er her, at de aktiver, der overdrages, i sig selv og samlet set kan kendetegnes som en virksomhed. Afgørelsen TfS 2000, 661 V, hvor en overdragelse af salgs- og jordbeholdning i kombination med et forpagtningsforhold ansås for at udgøre en virksomhed efter kildeskattelovens § 33 C, illustrerer dette på glimrende vis. Det var ikke oplagt, at en sådan aktivitet kunne have været omdannet til et selskab i medfør af lov om skattefri virksomhedsomdannelse. De virksomheder, der kan overdrages med succession efter kildeskattelovens § 33 C, kunne f.eks. være varelager og goodwill i en personligt ejet virksomhed. I praksis er der mange eksempler på, at alle øvrige omsætningsaktiver udeholdes, her-

under debitorer, sådan at det alene er omsætningsaktivet "varelager", der overdrages sammen med anlægsaktiverne.

Udsagnet i lovforslaget på side 32, næstsidste afsnit, synes da også at være, at der skal foretages en vurdering af hvert enkelt aktiv, og at hvert enkelt aktiv skal være erhvervsmæssigt begrundet. Det er dog usikkert, om denne vurdering måtte medføre, at der kan overdrages bankindeståender eller store udlån, som er i den personligt ejede virksomhed, til den lave afgiftssats eller ej. Hvis det er intentionen, at sådanne omsætningsaktiver ikke kan overdrages til den lave afgiftssats, bør det præciseres i lovforslagets bemærkninger.

Danske Advokater skal derfor opfordre til, at der mere præcist og detaljeret redegøres for, hvordan virksomhedsbegrebet i relation til personligt ejede virksomheder afgrænses, sådan at der skabes den største grad af forudsigelighed omkring, hvad der tilhører en personligt ejet virksomhed eller ej.

Mulighed for at bortse fra dispositioner op til en transaktion

I lovforslaget på side 33, 1. afsnit, er der i bemærkningerne anført følgende:

"Selv om ejertidskravet formelt set er opfyldt, kan der i særlige tilfælde være grundlag for at bortse fra dispositioner op til eller under bobehandlingen. Er der tilført virksomheden midler fra virksomhedsejerens eller boets øvrige formue, som f.eks. er investeret i erhvervsaktiver, uden at dette anses for erhvervsmæssigt begrundet, skal værdien heraf henføres til den del af arvebeholdningen, hvoraf der skal betales 15 % i boafgift."

Samme del er gentaget senere på side 33, 4. afsnit, vedrørende selskaber, hvor der i øvrigt anføres

"er der tilført virksomheden midler fra virksomhedsejeren eller boets øvrige formue, som f.eks. ved en kapitalforhøjelse i selskabet, uden at dette kan anses for erhvervsmæssigt begrundet, skal værdien heraf henføres til den del af arvebeholdningen, hvoraf der skal betales 15 % i boafgift."

Det er Danske Advokaters opfattelse, at sådanne formuleringer i bemærkningerne skaber retsusikkerhed. Hvis der er et ønske om at kunne bortse fra bestemte dispositioner, må det være påkrævet, at dette skrives direkte i selve lovteksten. I den forbindelse kan der f.eks. henvises til ligningslovens § 3, der indeholder et sådant hjemmelsgrundlag for særlige situationer.

Hvis der skal være en mulighed for at se bort fra dispositioner, bør dette som minimum kobles sammen med, at dette skal ske inden for samme frister, som er gældende, for i øvrigt at tage stilling til enten en gaveanmeldelse (6 måneder) eller en boopgørelse (3 måneder).

Deltagelse i virksomheden i mindst 1 år før overdragelsen

Ifølge lovforslagets § 1, nr. 1 og 8, hvor der indføres nye bestemmelser i boafgiftslovens § 1 a, stk. 2, nr. 2, og § 23 a, stk. 2, nr. 2, er det en betingelse, at afdøde/gavegiver eller dennes nærtstående i mindst 1 år af afdødes/gavegivers ejertid har deltaget aktivt i virksomheden. I personligt drevne virksomheder skal det ske ved at have deltaget i ikke uvæsentligt omfang, vejledende 50 timer i måneden. I virksomheder drevet i selskabsform skal det ske ved at have deltaget i selskabets ledelse.

Den første betingelse synes relevant med henblik på at opstille et nødvendigt værn mod, at der blot foretages en kortvarig omlægning af en i øvrigt passiv formue. Det bør i lovforslagets bemærkninger præciseres, hvad der ligger i begrebet "ejet", herunder om der gælder et krav om direkte ejerskab eller om et indirekte ejerskab vil være tilstrækkeligt.

I relation til den anden betingelse synes bestemmelsen inspireret af anpartsreglerne i personskatteloven. Kravet til deltagelse må således forventet fortolket i overensstemmelse med praksis knyttet hertil.

Ved at deltage i selskabets ledelse som direktør eller som bestyrelsesmedlem er der ikke noget krav til arbejdsindsatsen. Efter Danske Advokaters opfattelse er en sådan regel både objektiv og forudsigelig, ligesom den er velegnet. Hvornår reglen er opfyldt eller ej, er relativt let at afgøre og giver derfor en god retssikkerhed.

I personligt drevne virksomheder er der derimod krav om deltagelse i driften af virksomheden i ikke uvæsentligt omfang. Umiddelbart er dette ikke en proportional behandling af personligt ejede virksomheder set i forhold til, hvordan virksomheder drevet i selskabsform reguleres. Kravet om deltagelse i driften af virksomheden i ikke uvæsentligt omfang i de personligt drevne virksomheder er efter Danske Advokaters opfattelse for hårdt i forhold til de krav, der stilles for virksomheder drevet i selskabsform.

Den store forskel medfører givetvis, at personligt ejede virksomheder blot omdannes til virksomhed drevet selskabsform, hvorefter generationsskiftet gennemføres.

Danske Advokater foreslår, at der ikke stilles krav om, at der i personligt drevne virksomheder skal være krav om deltagelse i et ikke uvæsentligt omfang, men at det er tilstrækkeligt med ansættelse i et eller andet omfang i den pågældende 12 måneders periode. En ansættelse, der i skatteretlig kontekst giver mulighed for udbetaling af f.eks. skattefrie godtgørelser, bør være en tilstrækkelig indsats. Efter Danske Advokaters opfattelse er det mere relevant at have fokus på de realøkonomiske forhold og ikke på mere formelle forhold som timeantal, hvilket giver mere handlefrihed for de berørte. Et formelt timekrav vil give nogle udfordringer i praksis.

Hvis kravet om deltagelse i ikke uvæsentligt omfang opretholdes, bør reglen også kunne rumme yderligere mulighed for generationsskifte. Det forekommer ikke helt sjældent, at en personligt ejet virksomhed består af f.eks. udlejning af fast ejendom med 100 boligenheder, hvor ejeren sammen med 2-3 ansatte administrerer udlejningsaktiviteten. Ejeren deltager da i ikke uvæsentligt omfang i sin virksomhed. Da der imidlertid er tale om udlejning af fast ejendom, kan ejendomsporteføljen ikke generationsskiftes til den lave afgiftssats.

En alternativ regulering kan derfor være, at der åbnes op for, at personligt ejede virksomheder, hvori der udøves en ikke uvæsentlig deltagelse i driften, altid kan generationsskiftes til den lave afgiftssats.

Det bør endelig præciseres, at arbejdsindsatsen/deltagelsen i ledelsen kan ske i flere omgange og med flere forskellige personer, f.eks. at ejeren arbejder i 6 måneder og ejerens søn i lidt mere end 6 måneder. Endvidere bør det angives, om arbejdsindsat-

sen blot skal måles på hver enkelt person, sådan at f.eks. 4 nærtstående kan opfylde de 12 måneders arbejdsindsats på 3 måneder ved, at de hver især og samtidig deltager i driften i de 3 måneder i en personlig drevet virksomhed.

Værnsreglen i boafgiftslovens 1 a, stk. 5, og § 23 a, stk. 5

Danske Advokater har forståelse for, at der kan være behov for at have en værnsregel i en 3 års periode, efter at et generationsskifte er gennemført. Efter Danske Advokaters opfattelse er de foreslåede bestemmelser i § 1 a, stk. 5, og § 23 a, stk. 5, medvirkende til på uhensigtsmæssig måde at opretholde en fastlåst situation. De omgivelser, som en virksomhed befinder sig i, er dynamiske. Navnlige de sidste 10 år har – på grund af finanskrisen – givet en række eksempler på den dynamik, der er omkring virksomheder, hvor ændrede forhold indtræder for disse, som de ikke er herrer over.

I lovforslaget på side 35, næstsidste afsnit, er der i bemærkningerne angivet en standard for, hvornår aktier eller virksomheden er overdraget. Der er bl.a. anført følgende:

”Det vil afhænge af en konkret vurdering, om salg af enkeltaktiver udløser en afgiftsforhøjelse. Et vejledende kriterium ved vurderingen vil være, om salget af aktivet har reduceret virksomhedens indtægtsgrundlag i et ikke uvæsentligt omfang.”

Rigtigt mange virksomheder tvinges til at afstå en del af indtægtsgrundlaget, f.eks. fordi banken kræver det, og fordi den økonomiske udvikling i virksomheden kræver det. I sådanne situationer vil der handles i strid med 3 års reglen i de foreslåede bestemmelser, hvilket har den konsekvens, at den højere afgift skal betales.

Som bestemmelserne er formuleret i lovforslaget, tager de ikke højde for den nødvendige dynamik, der er i driften af en virksomhed. Der bør derfor som minimum indsættes en dispensationsbestemmelserne, således at SKAT kan ansøges om at dispensere i situationer, hvor den pågældende skatteyder f.eks. ikke er herre over, at der sker en hel eller delvis afståelse af den pågældende virksomhed.

Et endnu bedre forslag kunne være, at en skatteyder kunne få afklaret, om en disposition ville være i strid med den pågældende 3 års regel. Der er ingen tvivl om, at der på det praktiske plan vil være et endog stort behov for en sådan afklaring. Reglen kan f.eks. formuleres på en sådan måde, at SKAT inden for en periode på f.eks. 3 måneder skal reagere, hvis SKAT mener, at en disposition, som en skatteyder har anmeldt, er i strid med stk. 5'erne – altså en reaktionsregel på linje med boafgiftslovens § 27, stk. 2.

Som bestemmelserne er formuleret i lovforslaget, vil de virksomheder, der vil sigte efter det lave afgiftsgrundlag, få så statiske vilkår, at det lave afgiftsgrundlag næppe er relevant i nogen beregning. Dette kan næppe være hensigten med lovforslaget.

De foreslåede bestemmelser i § 1 a, stk. 5, og § 23 a, stk. 5, kan efter Danske Advokaters opfattelse endvidere give anledning til usikkerhed om, hvilke aktiviteter der vil udløse afgiftsforhøjelsen. Af det ovenfor anførte citat fra lovforslagets bemærkninger kan salg af selskabers enkeltaktiver efter omstændighederne udløse en afgiftsforhøjelse, hvis der er tale om et salg, der medfører en reduktion af virksomhedens indtægtsgrundlag af et ikke uvæsentligt omfang. Danske Advokater skal anmode om, at dette nærmere præciseres.

Det bemærkes endvidere, at afgiftsforhøjelsen pålægges arvingen/legataren/gave-modtageren. Efter Danske Advokaters opfattelse er det uklart, om bestemmelserne er tænkt sammen med dødsboskiftelovens regler om genoptagelse, uudnyttet bundfradrag, dødsboskiftelovens regler om skattepligt, og boafgiftslovens regler om fri placering af afgift arvingerne imellem.

Modregning i skatteværdien af tabet

I forslaget til nye bestemmelser i bo- og gaveafgiftslovens § 1 a, stk. 7, og § 23 a, stk. 7, er der en særlig regel for den situation, at et aktiv, der overdrages, udløser et tab. Der beregnes da en procentdel af aktivets værdi, som modregnes i skatteværdien af tabet ved indkomstopgørelsen. Visse tab er kildebegrænsede tab, jf. f.eks. ejendomsavancebeskatningsloven § 6, stk. 3, altså tab på fast ejendom. Hvis der lides tab på fast ejendom omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, kan tabet alene modregnes i andre gevinster omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven. Er der ikke anden ejendomsavance i form af gevinst på fast ejendom omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, vil tabet ingen virkning have på indkomstopgørelsen i øvrigt. Tabet vil altså slet ikke kunne være en del af indkomstopgørelsen, men alene være et kildebegrænset tab, der kan fremføres til modregning i fremtidige gevinster på fast ejendom.

De foreslåede bestemmelser bør præciseres sådan, at skatteværdien af et kildebegrænset tab, der ikke for tiden kan udnyttes, alene reduceres med den beregnede værdi skitseret i de foreslåede bestemmelser. En generel reduktion af skatteværdien, sådan at den skattepligtige indkomst generelt forøges, kan ikke have været sigtet. Det foreslås, at dette præciseres i de foreslåede bestemmelser. Med andre ord, hvis ikke overdrageren kan gøre brug af tabet skattemæssigt, så bør der heller ikke ske forhøjelse af indkomsten.

Skønsmæssig fastsættelse af den afgiftspligtige værdi ved ikke rettidig anmeldelse

Handles der i strid med de foreslåede værnsregler i §§ 1 a, stk. 5, og § 23 a, stk. 5, følger det af den foreslåede bestemmelse i boafgiftslovens § 26 a, at der i gavesituationerne senest 4 uger fra overdragelsen skal give meddelelse til SKAT. I den foreslåede bestemmelse i § 26 a, stk. 2, 1. pkt., er det anført, at foreligger anmeldelsen ikke rettidig, foretages der en skønsmæssig fastsættelse af den afgiftspligtige værdi.

Som udgangspunkt vil en overtrædelse af bestemmelsen i den pågældende situation medføre, at der skal betales 15 % i afgift. Der er ikke noget skøn i at forhøje afgiften til de 15 %.

At der kan fastsættes en skønsmæssig ansættelse, har måske sammenhæng med, at stk. 5-situationerne også omfatter delvis overdragelse af aktier eller virksomheden. Der kan givetvis forestilles den situation, at der kun sælges visse aktiver, mens andre ikke sælges, og at det så alene er en delvis forhøjelse af afgiften? – Dette er imidlertid ikke anført i bemærkningerne.

Danske Advokater skal opfordre til, at det præciseres, hvornår SKAT forventes at gøre brug af den foreslåede bestemmelse i bo- og gaveafgiftslovens § 26 a, stk. 2, 1. pkt., om en skønsmæssig forhøjelse, og hvilke kriterier der skal indgå i det pågældende skøn.

Principper for værdiansættelse – de almindelige bemærkninger, punkt 2, side 13

Danske Advokater er enig i, at det er væsentligt, at der er gennemsigtighed og forudberegnelighed for virksomheden i forhold til principperne og retningslinjerne for værdiansættelsen af virksomheden. Danske Advokater er endvidere enig i, at det er SKAT, der skal godtgøre, at den handelsværdi, som de i et generationsskifte involverede parter efter et ofte langstrakt forhandlingsforløb er blevet enige om, ikke måtte være retvisende for handelsværdien af samme.

Danske Advokater foreslår derfor, at bevisbyrdeprincippet indarbejdes i såvel boafgiftslovens § 12 som § 27 og ikke blot i den juridiske vejledning. Dette bør gøres for netop at styrke gennemsigtigheden og forudberegneligheden og dermed retssikkerheden for virksomheden og dens hidtidige og kommende ejer vedrørende et af de væsentligste forhold i et generationsskifte, nemlig værdiansættelse af virksomheden.

Suspension af 6 måneders fristen – lovforslagets § 1, nr. 10

Danske Advokater hilser det velkomment, at boafgiftslovens § 27, stk. 2, 2. og 3. pkt., foreslås justeret. Det er rigtig set, at man fra en praktisk synsvinkel har brug for at få afklaret sin retsstilling hurtigst muligt og inden for 6 måneder. Det hilses derfor velkomment, at man nøjes med at suspendere fristen, og at der ikke starter en ny 6 måneders frist, når SKAT får de yderligere oplysninger, der er nødvendige.

Justering af pengetanksreglen

I følgende af lovforslagets bestemmelser foretages der en justering af pengetanksreglen:

- § 2, nr. 1, 3 og 4,
- § 3, nr. 1, 3, 4 og 5,
- § 4, nr. 2 og 3,
- § 5, nr. 1 og 2, og
- § 7, nr. 1 og 2

Begrebet passiv kapitalanbringelse introduceres som et nyt samlet begreb. I lovforslagets bemærkninger på side 22, sidste afsnit, er dette eksemplificeret til ”fast ejendom, kontanter og værdipapirer eller lignende”.

Tidligere var reglen formuleret som en negativ regel, nemlig at det ikke måtte bestå i ”udlejning af fast ejendom eller besiddelse af kontanter, værdipapirer eller lignende”.

I lovforslagets bemærkninger på side 23, 2. afsnit, er justeringen uddybet nærmere:

”Desuden justeres bestemmelsen, således at det udtrykkeligt fremgår, at besiddelse af fast ejendom, herunder også ubebyggede grunde og ejendomsprojekter, medregnes ved opgørelse af, om pengetanksreglen er opfyldt. Omvendt skal fast ejendom, der ikke har karakter af passiv kapitalanbringelse, ikke medregnes som et pengetankaktiv. Det vil f.eks. være tilfældet for virksomhedens domicilejendom og typehusfirmaets midlertidige udlejning af nyopførte boliger.”

Mange selskaber har fast ejendom, der enten anvendes af selskabet selv eller udlejes. Der er derfor ikke nogen tvivl om, at der ud fra en praktisk synsvinkel er brug for en

mere præcis afgrænsning af, hvilke faste ejendomme der er omfattet af begrebet passiv kapitalanbringelse, og hvilke faste ejendomme, der ikke er. Danske Advokater skal derfor anmode om at få angivet, om følgende faste ejendomme er passiv kapitalanbringelse:

- Bortforpagtning af landbrugsjord fra en landbrugsejendom, jf. vurderingslovens § 33, stk. 1.
- Bortforpagtning af driftsbygninger på en landbrugsejendom, jf. vurderingslovens § 33, stk. 1, til landbrugsmæssig anvendelse.
- Bortforpagtning af driftsbygningerne på en landbrugsejendom, jf. vurderingslovens § 33, stk. 1, til ikke-landbrugsmæssige formål.
- Bortforpagtning af en landbrugsejendoms stuehus, jf. vurderingslovens § 33, stk. 1, til beboelse.
- Selskabets besiddelse af ejendomme til produktion.
- Selskabets besiddelse af ejendomme til lager eller anden erhvervsmæssig anvendelse.
- Selskabets besiddelse af ejendomme til brug for kontor eller anden administrativ anvendelse.
- Selskabets besiddelse af en ejendom, der dels udlejes og dels anvendes til egen erhvervsmæssig anvendelse – er den erhvervsmæssige anvendelse en del af ikke-passiv kapitalanbringelse?
- Selskabets udlejning af et P-hus.
- Et selskabets besiddelse af bygninger, der p.t. er tomme på grund af aktivitetsindskrænkninger, men som ikke udlejes? – Måske fordi der ikke kan findes en lejer.

Opgørelse af virksomhedens nettoværdi

Danske Advokater finder de foreslåede bestemmelser i § 13, stk. 1, 2. og 3. pkt., relevante. Efter Danske Advokaters opfattelse bør det i lovforslagets bemærkninger præciseres, om gæld kan placeres vilkårligt med det formål at opnå en mere gunstig afgiftsmæssig behandling.

Eksempel 1

A ejer virksomheden B A/S, hvor han også er direktør. I år 0 har virksomheden en gæld på 15 mio. kr. A har indtil år 0 taget midler ud af B som løn. I år 0-5 tager A ikke løn ud af virksomheden, men finansierer derimod sit privatforbrug ved at trække på sin personlige kassekredit. I samme periode indfrier B A/S gældsposten på 15 mio.

Det bedes bekræftet, om nedbringelsen af B A/S's gæld betyder, at der beregnes en reduceret afgift af et større § 1 a aktiv (og tilsvarende forhøjet afgift af de øvrige aktiver, der er reduceret som følge af trækket på kassekreditten) eller om der ses bort fra gældsnedbringelsen i B A/S og A's tilsvarende forøgelse af sin personlige gæld.

Eksempel 2

En personlig drevet virksomhed består af 5 mio. kr. anlægsaktiver og 10 mio. kr. omsætningsaktiver. På passiv siden er der 7,5 mio. kr. i gæld. Der ønskes nu en generationsskifte af anlægsaktiverne og det forudsættes, at disse aktiver udgør en virksomhed. Virksomheden overdrages fri og ubehæftet, idet overdrager beholder de 10 mio. kr. i omsætningsaktiver og 7,5 mio. kr. i gæld. Overdrager undlader altså, at købesummen delvis berigtiges ved gældsovertagelse.

Det bedes bekræftet, at overdragelsen af de 5 mio. kr. i anlægsaktiver kan ske til den nedsatte afgiftssats.

Ikrafttrædelsesreglerne

Som nævnt indledningsvis i høringssvaret er baggrunden for lovforslaget, at formueskattekursen blev ophævet. Ophævelsen af formueskattekursen skete fra februar 2015, mens loven som hovedregel træder i kraft 1. april 2017, men dog kan have virkning tilbage fra 1. januar 2016, hvor nærmere betingelser er opfyldt. Hvis lovforslaget som sådan proportionalt skal opveje afskaffelsen af formueskattekursen, bør lovforslaget tillægges virkning endnu længere bagud i tid til februar 2015. Det bemærkes, at det vil være yderst tvivlsomt, om en sådan tilbagevirkende kraft har nogen økonomisk betydning.

En sådan ikrafttrædelse burde ikke have retssikkerhedsmæssige betænkeligheder, da den er begunstigende for skatteyderne.

---ooOoo---

Det sene svar beklages.

Med venlig hilsen



Paul Møllerup
Adm. direktør
pmo@danskeadvokater.dk

Christian Bachmann
formand for Danmarks Skatteadvokater
chb@bachmann-partners.dk

Anne Broksø
formand for Danske Familieadvokater
abr@ret-raad.dk

Birgit Jordan
formand for Danske Arveretsadvokater
bj@stenohus.dk

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

lovgivningoekonomi@skm.dk
hmn@skm.dk

13. januar 2017

Høringssvar vedr. lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love.

Med henvisning til det udarbejdede forslag om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love, skal Danske Udlejere fremkomme med følgende bemærkninger:

Indledningsvis skal det bemærkes, at Danske Udlejere ser positivt på forslaget om, at der arbejdes hen imod, at det bliver mindre kapitalkrævende at gennemføre et generationsskifte.

Danske Udlejere er tillige enige i, at de familieejede virksomheder bidrager til vækst og skaber kontinuitet i en foranderlig verden. Det er derfor afgørende, at sikre bedre vilkår, når virksomhederne skal igennem et generationsskifte, i stedet for at trække likviditet ud af virksomheden.

I forbindelse med behandlingen af forslaget anmoder og opfordrer Danske Udlejere til en fornyet vurdering af forholdene omkring "Pengetank-reglen."

Det anføres i forslaget, at et selskab betragtes som en "Pengetank," hvis et selskabs virksomhed i overvejende grad består af udlejning af fast ejendom. Man betragter således virksomheder, der beskæftiger sig med udlejning af fast ejendom som en passiv kapitalanbringelse – bl.a. med den alvorlige og uheldige konsekvens, at der for disse virksomheder ikke kan ske succession.

Det er ganske fejlagtigt, generelt at konkludere, at ejerskab af udlejningsejendomme er at betragte som "passiv kapitalanbringelse," på linie med virksomheder, der alene er ejer af kontanter og værdipapirer.

Virksomheder, der beskæftiger sig med udlejning af fast ejendom – uanset om det sker i personlig regi eller gennem et selskab - er aktive selskaber / virksomheder, der ofte har ejeren / kapital-ejerne som driftsherrer. Disse virksomheder, med ejer / kapitalejeren i front, drifter udlejningsejendommene og ved hjælp af ansatte sikrer at ejendommene vedligeholdes, forbedres og udvikles. Der er således ikke basis for, at lægge til grund, at ejerskab omkring udlejningsejendomme - direkte eller via selskaber - er at sammenligne med situationer, hvor der alene ejes kontanter og værdipapirer.

Interesseorganisation for udlejere af fast ejendom

Fredensgade 30, 8000 Århus C. Tlf.: 8618 5155 - Fax: 8618 5157

E-mail: kontakt@du.dk - www.danskeudlejere.dk

Udlejningsejendomme skal derfor ikke betragtes som "passiv kapitalanbringelse" – med den konsekvens, at der ikke kan ske succession - men skal derimod betragtes som en aktiv virksomhed, der bidrager til, at sikre, at der til enhver tid er tidssvarende boliger til rådighed for befolkningen.

Såfremt der gives mulighed for succession, vil dette samtidig betyde, at familierne får større mulighed for at bevare virksomheden – og derved undgå at større kapital-selskaber - specielt fra udlandet - overtager det danske boligmarked. Det kan kun være i Danmarks interesse, at den danske boligmasse forbliver på danske hænder, idet konsekvenserne af en ændring deraf er uoverskuelig. Ved at tillade succession, bliver kapitalen i virksomheden, alt med den konsekvens, at mulighederne for øget udvikling af og investering i ejendommene, ligeledes vil blive øget væsentlig.

Der ses ikke at opstå et provenue-tab for Staten ved at tillade succession, da skatte-betalingen ikke forsvinder - men blot udskydes til et senere tidspunkt.

Såfremt det ikke generelt kan tillades af der kan ske succession ved overdragelse af udlejningsejendomme direkte eller i kapitalselskaber, kunne det overvejes at indsætte et krav om, at ejeren / kapitalejeren arbejder et vist antal timer i virksomheden - og måske også et krav om et ejerskab i et antal år, før og efter overdragelsen.

Et krav til et forudgående ejerskab i 1 år, forudgående deltagelse i driften i ikke uvæsentligt omfang i 1 år og et efterfølgende ejerskab i 3 år, er netop opstillet i forslaget til BAL § 1a stk. 2 og § 23a stk. 2. Kravene skal opfyldes for at få ret til den lave afgiftssats. Et sådan krav kunne fx sættes ind i KSL § 33C og ABL § 34 som et krav for at kunne overdrage sådanne udlejningsejendomme med succession.

En adgang til overdragelse af udlejningsejendomme med succession og til den lave afgiftssats ville naturligvis være optimal - men den blotte forbedring af muligheden for overdragelse af udlejningsejendomme med succession kunne være et første skridt - et skridt mod at anerkende den pågældende virksomheds aktivitet som en erhvervsvirksomhed på lige fod med andre erhvervsvirksomheder.

Der ses således på ingen måde, at være grundlag for, at behandle virksomheder, der er ejer af og drifter udlejningsejendomme, på anden måde end andre virksomheder i det danske erhvervsliv. Da der ikke kan anføres konkrete grunde til, at behandle udlejningsejendomme på anden måde end andre virksomheder, skal Danske Udlejere anmode om, at det inddrages i dette lovforslag, at udlejningsejendomme skal betragtes som "reelle erhvervsvirksomheder" og derfor skal behandles på samme måde som andre virksomheder.

Der er i bemærkningerne i forslaget ikke anført konkrete grunde til, at medtage "ubebyggede grunde og ejendomsprojekter" som passiv kapitalanbringelse. Sådanne investeringer er jo investeringer, der



enten er, eller er på vej til at blive, en særdeles aktiv investering, der dels skaber værdi for samfundet og dels skaber mange arbejdspladser.

Fremvisning og gennemgang af flere eksempler fra vor medlemsskare, kan dokumentere, at udlejning af fast ejendom på ingen måde kan betragtes som en passiv kapital-anbringelse.

Såfremt ovennævnte ønskes uddybet står Danske Udlejere til rådighed, ligesom vi gerne bistår i den videre lovgivningsproces.

Med venlig hilsen

Danske Udlejere

Keld Frederiksen
formand



Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

E-mail: lovgivningogoekonomi@skm.dk
og hmn@skm.dk

13. januar 2016
Ref: MML

Cheføkonom
Morten Marott Larsen
Telefon +45 33 12 03 30
mml@ejendomsforeningen.dk

J.nr. 15-3179726 - Bemærkninger til høring – forslag til Lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder)

Skatteministeriet har den 16. december 2016 sendt forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love i høring. Ejendomsforeningen Danmark har gennemgået lovforslaget og har følgende bemærkninger.

Indledningsvist vil Ejendomsforeningen Danmark bemærke, at det er positivt, at der er fokus på problemstillingerne ved generationsskifte for nogle af landets familieejede virksomheder. Det er glædeligt for landets økonomi og virksomheder, at bo- og gaveafgiften nedsættes for de familieejede virksomheder.

Derimod er det skadeligt for landets økonomi, beskæftigelsen og i særdeleshed de familieejede ejendomsvirksomheder, at de fortsat negativt særbehandles og opfattes som pengetanke. Det er ikke rimeligt over for de familieejede ejendomsvirksomheder, deres ansatte og kunder, dansk økonomi og de familieejede ejendomsvirksomheders funktion i det danske erhvervsliv, at det kæmpe arbejde de udfører, ikke anerkendes på linje med arbejdet i andre erhvervsvirksomheder.

Som reglerne for generationsskifte er i dag, har de familieejede ejendomsvirksomheder meget svært ved at videreføre deres aktive virksomheder efter et generationsskifte. Det skyldes, at familieejede ejendomsvirksomheder ikke har samme mulighed for generationsskifte, som tilbydes alle andre aktive familieejede virksomheder. De familieejede ejendomsvirksomheder kan ikke benytte de samme lempeligere skatteregler for succession som andre familieejede erhvervsvirksomheder. I stedet bliver de familieejede ejendomsvirksomheder drænet for kapital, når børnene overtager virksomheden fra deres forældre. Et pludseligt dødsfald kan få uoverskuelige konsekvenser i små og mellemstore familieejede ejendomsvirksomheder.

Denne forskelsbehandling skyldes, at ejendomsvirksomhed helt urimeligt bliver betragtet som passiv kapitalanbringelse, selvom ejendommene kontinuerligt udvikles, vedligeholdes, drives og administreres for at tiltrække kunder (lejere).

Ifølge Skatteministeriets nye forslag til ændring af boafgiftsloven m.v. videreføres denne urimelige forskelsbehandling af de familieejede ejendomsvirksomheder. Og for at føje yderligere spot til skade, så foreslår Skatteministeriet at udvide pengetanksreglen til også at omfatte de byggegrunde og ejendomsprojekter, som de familieejede ejendomsselskaber har erhvervet og igangsat til byggeri af udlejningsejendomme. Samtidig øger man andre virksomheders fordele ved selv at eje deres lokaler frem for at leje disse ved at præcisere, at disse fortsat kan erhverve en byggegrund med henblik på at opføre et nyt domicil eller en driftsbygning på grunden, hvilket ikke betragtes som passiv kapitalanbringelse.

Skatteministeriets lovforslag bygger videre på den fejllopfattelse, at investeringer i fast ejendom med henblik på udlejning er passiv kapitalanbringelse. Vi vil gerne invitere alle, der deler den opfattelse, til at besøge et familieejet ejendomsselskab for ved selvsyn at konstatere, at der ikke er tale om passivitet men derimod om stor aktivitet. Det er ikke tilfældigt, at der i investeringsejendomsbranchen er ansat 103.000 medarbejdere, der står for udlejning, vedligeholdelse, drift, porteføljestyring, transaktioner, finansiering og udvikling af de ca. 200.000 investeringsejendomme. Ejendomme, der udlejes til virksomheder som rammer om deres respektive aktiviteter og som boliger, der danner rammen om familiernes daglige liv.

Alle ejendomsvirksomheder, også de familieejede, er erhvervsvirksomheder med kunder, leverandører og medarbejdere nøjagtig ligesom andre virksomheder, og derfor bør de selvfølgelig også behandles på samme måde.

At drive en ejendomsvirksomhed kræver daglig kontakt med medarbejdere, kunder (lejere) og samarbejdspartnere som fx leverandører og håndværkere. Der skal laves regnskaber, selvangivelser, lejekontrakter, vedligeholdelsesplaner, ud- og indflytningsrapporter, slutfregninger, lønindberetninger til Skat og meget andet. Opgaver som er helt lig de opgaver, som andre aktive erhvervsvirksomheder udfører.

Hvis ikke der gøres op med forskelsbehandlingen af de familieejede ejendomsvirksomheder, vil der på sigt bliver færre og færre mindre og mellemstore familieejede ejendomsvirksomheder. Det vil ikke være til gavn for lejerne, for markedet og for den danske samfundsøkonomi. Den negative forskelsbehandling er særligt et problem for alle de mange familieejede ejendomsvirksomheder, som findes rundt om i landet, og som støtter op om beskæftigelsen i udkantsområderne.

Ejendomsforeningen Danmark har, som erhvervsorganisationen for ejere, udlejere og administratorer af fast ejendom, tidligere gjort opmærksom på denne urimelige og afgørende forskelsbehandling for den del af vores medlemmer, der driver familieejet ejendomsvirksomhed.

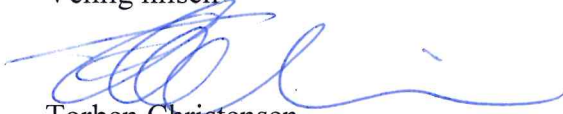
Ejendomsforeningen Danmark har udarbejdet et forslag, som indebærer, at en familieejet ejendomsvirksomhed bliver betragtet som aktiv, hvis den har eksisteret i en sammenhængende periode på mindst tre år. Det er et forslag, der sikrer, at de små og mellemstore ejendomsvirksomheder kan videreføres efter et generationsskifte til gavn for kunderne, ejerne, medarbejderne og samfundet.

Da der ikke er tale om en skatnedsættelse, men alene om en skatteudskydelse svarende til den, som tilbydes til alle andre familieejede erhvervsdrivende virksomheder, vil den direkte provenumæssige konsekvens være yderst begrænset for den offentlige sektor. Beskatningen vil finde sted efter de normale regler og ikke efter den særregel, som familieejede ejendomsvirksomheder er underlagt. Man vil i givet fald bevare små og mellemstore ejendomsvirksomheder på samme måde, som alle andre aktive familieejede virksomheder.

Det er vigtigt at understrege, at Ejendomsforeningen Danmark ikke taler for en særbehandling af de familieejede ejendomsvirksomheder. Vi taler alene imod den negative særbehandling, som de familieejede ejendomsvirksomheder i dag udsættes for. En negativ særbehandling, som Skatteministeriets lovforslag lægger op til at fortsætte og tillige udbygge.

De familieejede ejendomsvirksomheder fortjener blot ligestilling!

Venlig hilsen



Torben Christensen

Administrerende direktør

Fra: Dorte Larsen
Sendt: 13. januar 2017 09:51
Til: JP-Ejendomme, Boer og Gæld
Emne: VS: Erhvervsstyrelsens høringssvar vedr. forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder)(ERST Sagsnr: 2016 - 14099)

Fra: 1 - ERST Høring [<mailto:hoering@erst.dk>]
Sendt: 13. januar 2017 09:16
Til: JP-Lovgivning og Økonomi; Henrik Møller Nielsen
Emne: Erhvervsstyrelsens høringssvar vedr. forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder)(ERST Sagsnr: 2016 - 14099)

Journalnummer 15-3179726.

Til Skatteministeriet,

Erhvervsstyrelsen har modtaget høring vedr. forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder).

Erhvervsstyrelsen vurderer, at lovforslaget ikke medfører administrative konsekvenser for erhvervslivet og har dermed ikke yderligere kommentarer.

Med venlig hilsen

Maja Alicia Petersen
stud.jur.

ERHVERVSSTYRELSEN
Team Jura

Dahlerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø
Telefon: +45 3529 1000
Direkte: +45
E-mail: MajAli@erst.dk
www.erhvervsstyrelsen.dk

ERHVERVS- OG VÆKSTMINISTERIET

 Pas på miljøet - udskriv kun denne e-mail hvis det er nødvendigt.

FinansDanmark

H Ø R I N G

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Hørings svar vedr. forslag til Lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervs virksomheder)

FinansDanmark takker for muligheden for at kommentere på lovudkastene vedrørende nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervs virksomheder.

Vi skal indledningsvist bemærke, at vi er enige i, at forslaget generelt er en forbedring af vilkårene ved generationsskifte af familieejede virksomheder, og det hilser vi naturligvis velkommen.

Bo- og gaveafgiftssatsen foreslås nedsat gradvist fra 15 pct. til 13 pct. i 2016 og 2017, 7 pct. i 2018, 6 pct. i 2019 og 5 pct. i 2020 og frem. Det er efter vores opfattelse ikke hensigtsmæssigt at udmelde sænkninger, hvoraf den væsentligste først finder sted mellem 2017 og 2018. Det vil som udgangspunkt sætte generationsskifter i stå, og dermed vil afgiften og ikke forretnings- og familiemæssige overvejelser være styrende for, hvornår generationsskiftet foretages.

Det fremgår af forslaget, at såfremt gavegiver ikke har afkom, foreslås det, at aktier og virksomheder, der tilfalder gavegivers søskende eller deres børn og børnebørn, omfattes af reglerne om nedsat afgift vedrørende erhvervs virksomheder.

Dette betyder, at en virksomhedsejer, som har børn, der af forskellige grunde ikke kan overtage virksomheden, ikke har muligheden for at overdrage til søskende eller deres børn med den nedsatte afgift. Det forekommer ikke rimeligt, at der kun er denne adgang for barnløse. Det bør være hensynet til virksomheden og dermed det bedst kvalificerede ejerskab, der er afgørende.

Dermed bør virksomhedsejere, der f.eks. har børn, som ikke evner eller ønsker at overtage virksomheden, kunne overdrage den til sine søskende eller deres børn efter reglerne om den nedsatte afgift.

Med venlig hilsen

Kasper Svendsen
Direkte +45 3370 1007
ksv@finansraadet.dk

13. januar 2017

Finanssektorens Hus
Amaliegade 7
1256 København K

Telefon 3370 1000

mail@finansraadet.dk
www.finansraadet.dk

Kontakt Kasper Svendsen
Direkte +45 3370 1007
ksv@finansraadet.dk

Journalnr. 115/13
Dok. nr. 564325-v1

Fra: Dorte Larsen
Sendt: 23. december 2016 08:12
Til: JP-Ejendomme, Boer og Gæld
Emne: VS: Høring - Udkast til forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder)

Fra: Finanstilsynet - Ministerbetjening [<mailto:ministerbetjening@ftnet.dk>]
Sendt: 22. december 2016 15:24
Til: JP-Lovgivning og Økonomi; Henrik Møller Nielsen
Cc: Ministerbetjening (FT)
Emne: SV: Høring - Udkast til forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder)

Kære Henrik

Finanstilsynet har ingen bemærkninger til det fremsendte udkast til forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder).

Med venlig hilsen

Anton Lau Nielsen
Ministerbetjening
Juridisk Kontor



Århusgade 110, 2100 København Ø
Tlf.: +45 33 55 82 82 / Fax: +45 33 55 82 00
Direkte tlf.: +45 41 93 35 20
<mailto:aln@ftnet.dk>
www.finanstilsynet.dk

Fra: Henrik Møller Nielsen [<mailto:HMN@skm.dk>]
Sendt: 16. december 2016 15:32
Til: 'samfund@advokatsamfundet.dk' <samfund@advokatsamfundet.dk>; 'ae@ae.dk' <ae@ae.dk>; Margrethe Nørgaard <Margrethe.Noergaard@Skat.dk>; 'info@businessdanmark.dk' <info@businessdanmark.dk>; 'mail@dbmf.dk' <mail@dbmf.dk>; 'info@cepos.dk' <info@cepos.dk>; 'cevea@cevea.dk' <cevea@cevea.dk>; 'info@shipowners.dk' <info@shipowners.dk>; 'politik@shareholders.dk' <politik@shareholders.dk>; 'da@da.dk' <da@da.dk>; 'info@danskbyggeri.dk'

<info@danskbyggeri.dk>; 'hoeringssager@danskerhverv.dk' <hoeringssager@danskerhverv.dk>;
'mail@danskeadvokater.dk' <mail@danskeadvokater.dk>; 'info@d-e-b.dk' <info@d-e-b.dk>;
'MikaelSjoberg@Oestrelandsret.dk' <MikaelSjoberg@Oestrelandsret.dk>; 'dommerforeningen@gmail.com'
<dommerforeningen@gmail.com>; 'di@di.dk' <di@di.dk>; 'post@domstolsstyrelsen.dk'
<post@domstolsstyrelsen.dk>; 'info@ejendomsforeningen.dk' <info@ejendomsforeningen.dk>;
'sekretariat@ejerlederne.dk' <sekretariat@ejerlederne.dk>; 'letbyrder@erst.dk' <letbyrder@erst.dk>;
'mail@finansraadet.dk' <mail@finansraadet.dk>; Finanstilsynets officielle postkasse (FT)
<FINANSTILSYNET@FTNET.DK>; 'fdr@fdr.dk' <fdr@fdr.dk>; 'fsr@fsr.dk' <fsr@fsr.dk>; 'mbl@fsr.dk'
<mbl@fsr.dk>; 'hvr@hvr.dk' <hvr@hvr.dk>; 'kontakt@kraka.org' <kontakt@kraka.org>; 'info@lf.dk'
<info@lf.dk>; Skatteankestyrelsen <sanst@sanst.dk>; 'skat@seges.dk' <skat@seges.dk>; Skatteankestyrelsen
<sanst@sanst.dk>; Jesper Kiholm Andersen <Jesper.Kiholm@Skat.dk>; 'skat@landscetret.dk'
<skat@landscetret.dk>; 'Dansk Skovforening' <info@skovforeningen.dk>
Emne: Høring - Udkast til forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder)

Se venligst vedhæftede høringsmateriale vedrørende udkast til forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder).

Eventuelle bemærkninger skal være Skatteministeriet i hænde senest den 13. januar 2017.

Med venlig hilsen

Henrik Møller Nielsen
Chefkonsulent
Ejendomme, Boer og Gæld

Tel. +45 72 37 28 02
Mail HMN@skm.dk



Skatteministeriet/Ministry of Taxation
Nicolai Eigtsveds Gade 28
DK 1402 - København K

Mail skm@skm.dk
Web www.skm.dk

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28 1402
København K

13. januar 2017

Ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder) H391-16

Skatteministeriet har den 16. december 2016 fremsendt ovennævnte udkast til FSR – danske revisorer med anmodning om bemærkninger.

FSR gennemgået udkastet og har hertil følgende kommentarer.

Generelle bemærkninger

FSR – danske revisorer hilser det fremsendte udkast til lovforslag, der skal medvirke til forbedring af vilkårene for generationsskifte af familieejede virksomheder, meget velkommen.

Det er dog vores opfattelse, at forslaget på nogle punkter er for ufleksibelt, og derfor ikke fuldt ud vil kunne opfylde formålet om at lette generationsskifter, jf. nedenfor. Vi skal derfor opfordre til, at forslaget justeres på disse områder.

Kommentarer til lovforslagets anvendelsesområde

For langt de fleste ejere af familiedrevne virksomheder gør sig gældende, at ejerens "pensionsopsparing" i al væsentlighed består af værdien af selve virksomheden. Af denne årsag sker et meget betydeligt antal generationsskifter ved, at virksomheden overdrages til næste generation som delvis gave, mens den resterende værdi overdrages mod udstedelse af et gældsbrief.

I mange tilfælde vil det pågældende gældsbrief efterfølgende helt eller delvist blive overdraget til børnene, fx som følge af dødsfald. Som vi læser lovforslaget vil en sådan efterfølgende overdragelse som arv eller gave ikke nyde godt af den nedsatte afgift, men vil være belagt med den almindelige 15% afgift.

FSR – danske revisorer
Kronprinsessegade 8
DK - 1306 København K

Telefon +45 3393 9191
fsr@fsr.dk
www.fsr.dk

CVR. 55 09 72 16
Danske Bank
Reg. 9541
Konto nr. 2500102295

Efter vores opfattelse bør lovforslaget justeres, således at sådanne efterfølgende overdragelser også vil være omfattet af den reducerede afgift, når gælds brevet er udstedt som delvist vederlag for en virksomhed.

Side 2

Endvidere bør lovforslaget justeres, således at det også vil omfatte overdragelse til søskende og disses børn og børnebørn, uanset om overdrageren måtte have direkte afkom. En hel del familieejede virksomheder drives af søskende, og det forekommer besynderligt, at overdragelse af sådanne virksomheder til fx en broder eller nevø kan ske med reduceret afgift i de tilfælde, hvor overdrageren ikke har egne børn, mens dette ikke vil være tilfældet hvis overdrageren har egne børn. Skattereglerne bør ikke lægge sådanne hindringer i vejen for familieoverdragelser.

Kommentarer til lovforslagets bemærkninger om hurtig afklaring i forhold til værdiansættelsen under lovbemærkningernes afsnit 2 om Lovforslagets formål og baggrund

Det fremgår under lovbemærkningens afsnit 2 om formål og baggrund på side 12-13, at det er helt afgørende i forbindelse med generationsskifte, at virksomhederne kan opnå hurtig afklaring i forhold til værdiansættelsen af virksomheden. Samtidig anføres det, at der skal være gennemsigtighed og forudberegnelighed for virksomhederne i forhold til principperne og retningslinjerne for værdiansættelsen af virksomheden, af hensyn til at generationsskifte kan gennemføres så enkelt som muligt.

FSR – danske revisorer kan fuldt ud tilslutte sig dette.

Det anføres endvidere i forhold til ovenstående hovedhensyn, at det vil blive tydeliggjort i Den juridiske vejledning, at det er SKAT, der skal godtgøre, at en værdi opgjort efter aktie- og goodwillcirkulærerne ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien.

Opgørelse af en virksomheds værdi med udgangspunkt i aktie- og goodwillcirkulærerne er efter FSR en overkommelig og ikke særlig omkostningskrævende fremgangsmåde, som er velegnet til en hel række virksomheder, som vil nyde godt af bestemmelserne i dette lovforslag. Det er derfor meget vigtigt, at der skabes et klart grundlag for mulighederne for anvendelse af aktie- og goodwillcirkulærerne, således at uoverensstemmelser

mellem SKAT og virksomhederne undgås, og at det samtidig hermed undgås, at sager om værdiansættelse får et væsentligt omfang.

Side 3

FSR skal derfor opfordre til, at lovbemærkningerne på dette område udbygges, således at der gives mere præcise retningslinjer for, hvornår og hvornår ikke aktie- og goodwillcirkulærerne kan anvendes, samt under hvilke omstændigheder SKAT har adgang til at tilsidesætte en værdiansættelse udarbejdet i overensstemmelse med cirkulærerne og hvorledes SKAT i så fald kan godtgøre, at aktie- og goodwillcirkulærerne ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien af en virksomhed. Eneste eksempel i lovbemærkningerne på, hvornår aktie- og goodwillcirkulærerne ikke kan anvendes, er for en vækstvirksomhed med et nyudviklet patenteret produkt el.lign., der har udsigt til en fremtidig indtjening, som en værdiansættelse efter cirkulærerne ikke tager højde for.

Der synes hermed at være lagt op til SKATs frie fortolkning, og FSR frygter på den baggrund, at et af lovforslagets formål om hurtig afklaring i forhold til værdiansættelsen ikke opnås. Det kan i denne forbindelse give anledning til bekymring, at det under de almindelige bemærkninger anføres, at de nævnte cirkulærer kan anvendes ved værdiansættelsen af "mindre virksomheder". Det bør præciseres, hvad der forstås herved. Efter vores opfattelse kan denne afgrænsning fx foretages ud fra regnskabslovgivningen, således at virksomheder i regnskabsklasse A, B og Mellemstore C anses for "mindre virksomheder".

Kommentarer til forslagets § 2 nr. 3

§ 2, nr. 3 er en justering af pengetanksreglen i aktieavancebeskatningslovens § 34 stk. 6, 1 pkt. og bemærkningerne hertil. Justeringen medfører ifølge bemærkningerne til ændringsforslaget, at ubebyggede grunde og projektejendomme fremover skal anses for passiv kapitalanbringelse. Imidlertid fremgår det af bemærkningerne, at et typehusfirmas midlertidige udlejning af nyopførte boliger bestemt for videresalg ikke er passiv kapitalanbringelse.

FSR har meget vanskeligt ved at se, hvori forskellen består mellem et typehusfirma, der besidder ejendomme bestemt for videresalg, og en virksomhed, der opfører projektejendomme, der ligeledes er bestemt for videresalg. I begge tilfælde vil der være tale om omsætningsaktiv/varelager for både typehusfirmaet og projektvirksomheden. Det afgørende må være, hvad ejendommen skal anvendes til af den virksomhed, der bedømmes i relation til

pengetanksreglen, og ikke - hvad forskelsbehandlingen kunne indikere - hvad ejendommen skal anvendes til af køberne af ejendommen.

Side 4

Endvidere må begreberne "typehuse" og "projektejendomme" defineres nærmere. Omfatter typehuse f.eks. også andre boligejendomme, der er individuelt indrettet for den enkelte køber? Der kan også være andre eksempler, hvor opførelsen af en erhvervsejendom svarer til opførelsen af typehuse.

Lovforslaget savner således på dette punkt nogle uddybende bemærkninger, der kan afhjælpe forståelsen, såfremt det er hensigten, at der skal være en forskel i behandlingen i relation til pengetanksreglen af typehusfirma og virksomheder, der opfører projektejendomme.

I øvrigt finder FSR det beklageligt, at justeringen foretages ved at indføre et helt nyt begreb i bestemmelsen, nemlig "passiv pengeanbringelse". Dette indebærer en betydelig risiko for fortolkningsproblemer. Kunne man ikke blot have tilføjet "samt besiddelse af ubebyggede grunde og projektejendomme" til "udlejning af fast ejendom eller besiddelse af kontanter, værdipapirer e. lign." i den eksisterende ABL § 34, stk. 1, nr. 3, 1. pkt?

Øvrige kommentarer

Udkastet til lovforslaget omfatter ændring af flere love herunder lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto. Det bør i denne forbindelse derfor overvejes, om der er grundlag for opretholdelse af denne lovs § 7 B, hvorefter der ikke kan frigives midler til deltagelse i en virksomhed som kommanditist. Der er sket en væsentlig udvikling på dette område, og begrebet kommanditist er i dag væsentligt mere end passive investorer, der ikke deltager i virksomhedens daglige drift.

Der ses efter FSRs opfattelse ikke at være grundlag for opretholdelsen af denne værnsregel. Betingelserne om aktiv deltagelse for frigivelse af midler fra etableringskonti og iværksætterkonti sammenholdt med fradragskontoreglerne er i tilstrækkelig grad værn mod, at midler fra etableringskonti og iværksætterkonti frigives imod hensigten.

Frigivelse af midler fra etableringskonti og iværksætterkonti behandles som forlods skattemæssige afskrivninger og vil reducere fradragskontoen, og der kunne derfor indføres en bestemmelse om, at frigivelse af midler fra etableringskonti eller iværksætterkonti ikke kan ske, i det omfang

fradragkontoen derved bliver negativ. Herved vil det ikke være virksomhedsformen, der er afgørende for, om der kan frigives midler fra etableringskonti og iværksætterkonti.

Side 5

FSR opfordrer derfor til at benytte lejligheden til at overveje at fjerne denne værnsregel, som på grund af udviklingen i anvendelsen af andre selskabsformer rammer meget bredere, end det der oprindeligt var hensigten, da bestemmelsen blev indført.

FSR – danske revisorer står gerne til rådighed for en uddybning af høringsvaret.

Med venlig hilsen

Bjarne Gimsing
Formand for skatteudvalget

Mette Bøgh Larsen
Skattechef

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

lovgivningoekonomi@skm.dk og hm@skm.dk

13. januar 2017

Høring - forslag til Lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder) - Deres journal nr.: 15-3179726.

Skatteministeriet har den 16. december 2016 fremsendt ovenfor nævnte lovforslag til SEGES med anmodning om bemærkninger.

Vi takker for anmodningen og har nedenstående bemærkninger til lovforslaget.

Generelle og overordnede synspunkter

SEGES finder det positivt, at afgiftsbyrden i forbindelse med generationsskifte af erhvervsvirksomheder foreslås lempet, i det dette vil bidrage til smidigere generationsskifter af erhvervsvirksomheder til gavn for såvel virksomhederne, de ansatte og samfundet som sådant.

SEGES finder det endvidere positivt, at der i lovforslaget er medtaget tiltag, som styrker skatteydernes retssikkerhed. Af bemærkningerne til lovforslaget fremgår det således, at det vil blive tydeliggjort i den Juridiske Vejledning, at det er Skat, der skal godtgøre, at en værdi opgjort efter værdiansættelsescirkulærerne – herunder goodwill-cirkulæret – ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien. Det er hensigtsmæssigt og betrykkende for retssikkerheden, at bevisbyrden tillægges Skat. Endvidere foreslås det, at fristen for behandling af gaveanmeldelser præciseres, så den faktiske sagsbehandlingstid hos SKAT maksimalt kan udgøre 6 måneder. Også dette finder SEGES meget hensigtsmæssigt for retssikkerheden, idet en relativ hurtig afklaring med henblik på vished er vigtig i overdragelsessituationen.

Specifikke bemærkninger til de enkelte dele af lovforslaget

Bemærkning til § 1, punkt 1:

I lovforslaget, ny bestemmelse i boafgiftslovens § 1a, stk. 1, 1. punktum anføres: "...værdien af aktier og virksomheder, der tilfalder en fysisk person..." Vor kursivering.

SEGES vil foreslå, at ordet "aktier" enten erstattes af ordet "kapitalandele" eller at det nærmere beskrives, at der ved begrebet "aktier" også forstås anparter mm.

Videre af lovforslaget, ny bestemmelse i boafgiftslovens § 1a, stk. 1, 1. punktum fremgår følgende betingelse (blandt flere) for, at der skal betales boafgift med lav sats, at personer: "kan succedere med hensyn til den fulde værdi". Ordlyden tyder således på, at afgiftsnedsættelse forudsætter, at der *kan* succederes.

Det er en gældende generel betingelse, at der ikke kan succederes, hvis der er tab.

Af bemærkningerne til lovforslagets enkelte bestemmelser til § 1 fremgår imidlertid, at der ses bort fra den generelle betingelse for succession, hvorefter udlodningen ikke må medføre tab. Af selve lovforslagets lovtekst fremgår der derimod som nævnt intet herom.

SEGES finder derfor, at lovbestemmelsens ordlyden ikke er tilstrækkelig præcis.

Det er SEGES opfattelse, at man ud fra selve lovteksten bør kunne læse og forstå, at der ikke stilles betingelsen om fortjeneste. Vi finder, at ordlyden er misvisende og den vil efter vores opfattelse kunne give anledning til misforståelser og vil dermed også kunne skabe usikkerhed omkring fortolkning af bestemmelsens indhold.

Af lovforslaget, nu bestemmelse i boafgiftslovens § 1a, stk. 1, 2. punktum fremgår, at "Hvis afdøde ikke har efterladt sig afkom, finder 1. pkt. tilsvarende anvendelse på aktier og virksomheder, som tilfalder afdødes søskende og disses børn og børnebørn."

SEGES vil opfordre til, at afgiftsnedsættelsen ved arv til søskende mv. ikke alene skal gælde afdøde, der ikke har efterladt afkom, men også skal gælde for afdøde, der har efterladt sig afkom. Det skal ses i lyset af, at det må være målet, at den bedst egnede person skal videreføre erhvervsvirksomheden, og hvis søskende eller deres børn eller børnebørn er bedst egnede og derfor arvinger, bør det også være muligt at overdrage til dem med afgiftsreduktion, uanset at den tidligere virksomhedsejer har livsarvinger.

Dette skal understøttes med, at flere virksomheder er drevet og ejet af søskende og ved den enes død, er det ikke nødvendigvis således, at afdødes børn eller børnebørn er arving og skal overtage driften af virksomheden. Her kan det også være længstlevende søskende, der efter dødsfaldet skal arve og videreføre virksomheden. Målet med lovændringen - at nedsætte afgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder - vil også være til stede i en sådan situation og det forhold, at afdøde efterlader sig afkom bør ikke komme generationsskiftet og virksomheden til skade.

Ved arv til søskende skal der ud over arveafgift på 15 % betales tillægsboafgift på 25 %. Af lovforslaget fremgår det ikke tydeligt, hvorvidt også tillægsboafgiften nedsættes ved arv til søskende mm i forbindelse med et generationsskifte af en erhvervsvirksomhed

I lovforslagets § 1, punkt 1, ny bestemmelse i boafgiftslovens § 1a, stk. 2 anføres betingelser for at anvende stk. 1.

Af stk. 2, nr. 2 fremgår, at:

"...afdøde eller dennes nærtstående i mindst 1 år af afdødes ejertid har deltaget aktivt i virksomheden eller ved i en personlig ejet virksomhed at have deltaget i driften af virksomheden i et ikke uvæsentlig omfang eller ved i en virksomhed i selskabsform at have deltaget i selskabets ledelse..."

Vi bemærker os, at der er forskel i krav til deltagelse alt efter, om der er tale om en personligt ejet virksomhed eller en virksomhed, der er selskabsejet.

Vi vil foreslå, at der stilles samme krav til deltagelse uanset ejerform. Derfor vil vi foreslå, at der også ved personligt ejerskab stilles krav om deltagelse i virksomhedens ledelse. Som udgangspunkt vil ejer deltage i virksomhedens ledelse, med mindre virksomheden er bortforpagtet eller udlejet.

Herudover finder vi, at der til betingelserne i stk. 2. bør knyttes en dispensationsmulighed. Der vil således efter SEGES opfattelse være hensigtsmæssigt at have en dispensationsmulighed, hvis særlige forhold taler for at dispensere for kravene.

Behovet for dispensation kunne f.eks. opstå, hvis en virksomhedsejer dør pludseligt og inden årskravet i § 1a, stk. 2, nr. 1 er opfyldt.

Ligeledes finder vi det hensigtsmæssigt at knytte en dispensationsmulighed til bestemmelsen om minimum 3 års ejertid for erhververen jf. § 1a, stk. 5.

Af bestemmelsen fremgår allerede, at hvis overdragelsen sker som følge af arvingens eller legatærens død, livstruende sygdom eller ved gave til en erhverver, omfattet af den i § 22, stk. 1 anførte personkreds, frafalder 3 års kravet. Dette finder vi hensigtsmæssigt.

Men behovet for at kunne undgå 3 års kravet kan også opstå i andre situationer. Behov for dispensationsmulighed fra 3 års kravet vil f.eks. kunne opstå, hvis en arving finder det nødvendigt af tiltrække (yderligere) ekstern kapital ved hel eller delvist ekstern investering i arvingens virksomhed eller salg af erhvervsejendomme for at optimere virksomhedens drift. 3 års kravet vil således kunne forhindre/udsætte en ellers hensigtsmæssig virksomhedsudvikling eller virksomhedstilpasning til markedsforholdene.

Ses på skattefrie omstruktureringer tillægges sådanne (også) som udgangspunkt et 3 årigt ejertidskrav. I sådanne sager er der en dispensationsadgang hvorved hensigtsmæssig virksomhedsudvikling ikke udelukkes.

Af lovforslagets § 1, punkt 1, nye bestemmelse i boafgiftsloven § 1a, stk. 5, 3. punktum fremgår "...sygdom eller gave til en erhverver..."

Vi foreslår at ordlyden præciseres til "...sygdom eller hel eller delvis gave til en erhverver..."

Af lovforslagets § 1, punkt 1, nye bestemmelse i boafgiftsloven § 1a, stk. 5, 4. punktum fremgår "...ikke sker vederlæggelse med andet end..."

Vi foreslår at ordlyden præciseres til "...ikke sker vederlæggelse for virksomheden med andet end..."

Af lovforslagets § 1, punkt 1, nye bestemmelse i boafgiftsloven § 1a, stk. 7 fremgår, at: "Har overdragelsen af et aktiv omfattet af stk. 1 medført et skattemæssigt tab, der kan udnyttes af boet, modregnes den i 2. punkt anførte procentsats af aktivets værdi i skatteværdien af tabet ved opgørelsen af boets skattepligtige indkomst."

SEGES må advokere for, at denne passus udgår af lovforslaget, idet vi finder bestemmelsen uhensigtsmæssig. Som argumentation kan vi henvise til følgende enkle eksempel:

Virksomhedsejer (afdøde/gavegiver) har tidligere købt driftsmidler for 1 mio. kr. Virksomhedsejer har ikke afskrevet på driftsmidler. Virksomheden overdrages som arv/gave. Driftsmidlernes markedsværdi udgør 600.000 kr. på tidspunktet for generationsskiftet.

Virksomhedsejer opnår dermed et tab på 400.000 kr.

Hvis boet/gavegiver kan udnytte tabet nedsættes skatteværdien af tabet i boet/hos gavegiver.

Havde boet/gavegiver derimod tidligere, f.eks. året før, udløst tabet via afskrivning, ville der ikke blive tale om en nedsættelse af skatteværdien.

Det bør efter SEGES opfattelse være fradragsmæssigt uden betydning, om tab (afskrivning) fratrækkes i årene forud for generationsskiftet eller i generationsskifteåret.

Et tab er "blot" et udtryk for, at der er opstået et tab i ejertiden f.eks. fordi der er afskrevet et mindre beløb end værdifaldet eller fordi værdien af fast ejendom er faldet. Der er ikke tale om skatte-tænkning i forbindelse med overdragelsen.

Bemærkning til § 1, punkt 8:

Efter boafgiftslovens § 23 indsættes § 23a som en ny bestemmelse. Flere steder i § 23a (stk. 5 enfine og stk. 6 enfine) henvises til dele af den nye bestemmelse i § 1a.

SEGES vil opfordre til, at bestemmelserne skrives fuldt ud i § 23a i stedet for at henvise til § 1a.

Dette vil lette forståelsen af bestemmelsen af § 23a.

Ovenstående bemærkninger vedr. lovforslagets § 1, punkt 1 er også gældende for punkt 8 i det omfang ordlyden er den samme i den nye bestemmelse i boafgiftslovens §§ 1a og 23 a.

Særligt har vi dog en bemærkning til § 23a, stk. 1 sidste punktum. Heraf fremgår: "Hvis gavegiver ikke har afkom, finder 1. pkt. tilsvarende anvendelse på aktier og virksomheder, som tilfalder af dødes søskende og disses børn og børnebørn."

Gaver til søskende og disses børn eller børnebørn er ikke omfattet af gaveafgiftsreglerne med er indkomstskattepligtige. Vi finder det uklart, hvorledes en gave yder i forbindelse med et generationsskifte til f.eks. en søskende skal beskattes efter de foreslåede regler.

Af bemærkningen til bestemmelsen fremgår at " Hvis gavegiver ikke har afkom, foreslå det, at aktier og virksomheder, der tilfalder gavegivers søskende eller deres børn og børnebørn, omfattes af reglerne om nedsat afgift vedrørende erhvervsvirksomheder."

Skal dette forstås således, at gaver yder i forbindelse med generationsskifte til en søskende ikke skal indkomstbeskattes men er omfattet af nedsættelsen til 5% gaveafgift?

Bemærkning til §§ 2, 3, 4 og 5 om justering af pengetankreglen

Lovforslaget indeholder forslag om, at kriteriet for, om der er tale om pengetankaktiver ændres.

Af den nugældende affattelse fremgår, at der er tale om pengetankaktiver, når der er tale om "udlejning af fast ejendom eller besiddelse af kontanter værdipapirer el. lign."

Dette foreslås som udgangspunkt ændret til "passiv kapitalanbringelse"

Såvel efter gældende som efter de foreslåede regler er opregningen af, hvilke aktiver, der anses for pengetankaktiver, ikke udtømmende.

Efter den gældende definition nævnes følgende pengetankaktiver "udlejning af fast ejendom eller besiddelse af kontanter værdipapirer" og herefter anføres "el. lign." hvilket gør bestemmelsen ikke udtømmende.

Den foreslåede definition "passiv kapitalanbringelse" er en endnu mere åben definition.

SEGES finder det retssikkerhedsmæssigt betænkeligt, at bestemmelsen om, hvad der skal anses for passiv virksomhed i relation til pengetankreglen gøres mindre konkret og dermed mere usikker. Det er SEGES opfattelse, at det klart bør fremgå af lovteksten hvilke aktiver/aktiviteter, der anses for passiv kapitalanbringelse og dermed modsætningsvis også hvilke aktiver/aktiviteter, der ikke medregnes som et pengetankaktiv.

SEGES vil derfor opfordre til en fast og sikker definition og dermed stil en nærmere fastlæggelse og beskrivelse af dette forhold.

Indholdet af definitionen for pengetankaktiver kunne være:

Udlejning af fast ejendom, besiddelse af kontanter, værdipapirer, projektejendomme og ubebyggede grunde. Ved udlejning af fast ejendom bortses fra

- 1 bortforpagtning af fast ejendom som nævnt i vurderingslovens § 33 stk. 1 og 7,
- 2 udlejning af fast ejendom indenfor en sambeskattet koncern, som lejer anvender i driften og
- 3 udlejning fra personlig ejet fast ejendom til et selskab, hvor personen ejer mindst XX.....

Bemærkning til lovforslagets, Almindelige bemærkninger, afsnit 3.4.2.

For at sikre hurtig afklaring af værdiansættelsen ved gaveafgiftsberegningen foreslås det, at 6-måneders fristen for Skats sagsbehandling ikke kan forlænges, men kun suspenderes.

SEGES hilser forslaget velkommen. Forslaget forbedrer retssikkerheden. Vi vil opfordre til, at konsekvensen ved, at Skat måtte overskride fristen kort beskrives.

Generelt om definitionen af pengetankreglen

Af udkastet til lovforslag fremgår i flere sammenhænge, at begrebet "udlejning af fast ejendom, besiddelse af kontanter. Værdipapirer og lignende" erstattes af begrebet "passiv kapitalanbringelse".

Ved definitionen anvendes begrebet "fast ejendom" eller "ejendom" i stedet for udlejningsejendom.

Af bemærkningerne til lovforslaget fremgår, at det er hensigten at gøre pengetankreglen "mere robust". Hermed menes tilsyneladende blandt andet, at få ubebyggede grunde og ejendomsprojekter og lign. med under pengetankreglen.

Vi vil opfordre til, at det i lovtæksten klart defineres, hvad der skal forstås ved "passiv kapitalanbringelse" således at skatteyder kan indrette sig efter lovgivningen og ikke skal bære usikkerhedsrisikoen for, om et forhold er omfattet eller ej af begrebet "passiv kapitalanbringelse".

Særligt har vi følgende bemærkninger til "pengetankreglen" i forbindelse med forslag til ændringer i relevante love, hvor pengetankreglen indgår:

Ændring i dødsboskatteovens § 29, stk. 3. 5. punktum.

"udlejningsejendomme" ændres til "ejendomme"

Vi forstår regelsættet således, at der faktisk menes "udlejningsejendomme dog ikke bortforpagtning af fast ejendom som nævnt i vurderingslovens § 33, stk. 1 og 7."

Herved finder vi ikke den nye affatning af ordlyden er for retvisende.

Ændring af i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto § 7, stk. 2, 2. punktum. Af dette punktum fremgår (fortsat) at:

"Bortforpagtning af fast ejendom som nævnt i § 33, stk. 1 og 7, i lov om vurdering af landets faste ejendomme anses ikke i denne forbindelse for virksomhed ved *udlejning af fast ejendom*" Vor kursivering.

Bestemmelsen henviser til § 7, stk. 2, første punktum hvoraf ordene "udlejning af fast ejendom" tidligere fremgik men nu er erstattet af begrebet og ordene "passiv kapitalanbringelse". Det giver ikke længere sammenhæng at opretholde "udlejning af fast ejendom" i 2. punktum når ordene "udlejning af fast ejendom" er udgået af 1. punktum.

Endvidere ses lignende problemstilling senere i bestemmelsen § 7, stk. 2. Derfor vil vi opfordre til en reformulering af stk. 2. således at der skabes større retssikkerhed for kommende gældende regler.

Ændring af pensionsbeskatningslovens § 15A, stk. 4, 1. punktum. Følgende agtes ændret:

"sådan aktivitet" ændres til "fast ejendom, kontanter, værdipapirer og lignende" og "udlejningsejendomme" ændres til "ejendomme" og "udlejningsejendomme" ændres til "ejendomme".

Igen vil det være ønskeligt med en mere præcis affatning af lovbestemmelsen. Vi går herved ud fra (men kan dog være i tvivl om), at der ved "fast ejendom" forstås udlejning af fast ejendom dog ikke bortforpagtning af fast ejendom som nævnt i § 33, stk. 1 og 7, i lov om vurdering af landets faste ejendomme og der ved "ejendomme" ligeledes forstås udlejning af fast ejendom dog ikke

bortforpagtning af fast ejendom som nævnt i § 33, stk. 1 og 7, i lov om vurdering af landets faste ejendomme.

Skats mulighed for at tilsidesætte en aftalt handelspris

Af bemærkninger til lovforslaget fremgår, at det vil blive tydeliggjort i Den juridiske vejledning, at det er Skat, der skal godtgøre, at en værdi opgjort efter aktie- og goodwill cirkulærerne ikke givet et retvisende udtryk for handelsværdien. Som tidligere tilkendegivet finder vi dette hensigtsmæssigt.

I forbindelse med overdragelse af fast ejendom finder værdiansættelsescirkulære nr. 185 af 17. november 1982 anvendelse.

Skatteministeriet bedes bekræfte, at nærværende lovforslag ikke ændrer på den retspraksis der foreligger, hvor en skatteyder i levende live kan støtte ret på at overdrage den faste ejendom til en arving til seneste offentliggjorte ejendomsvurdering +/- 15% uagtet om denne værdi måtte være et retvisende udtryk for handelsværdien eller ej.

Supplerende bemærkninger

Nedenfor er fokuseret på to punkter, der er væsentlige for Dansk Landbrug.

Punkterne er ikke umiddelbart omfattet af det fremlagte forslag til Lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love men Dansk Landbrug, SEGES vil gerne opfordre til, at punkterne overvejes i forbindelse med lovforslaget.

Afgift af gældsbreve opstået ved generationsskifte

Det har i mange år været kutyme i generationsskifter indenfor alle brancher, at udstede gældsbreve i forbindelse med generationsskiftet. Det har bl.a. været anvendt for at ligestille arvinger hvor alle ikke deltager i generationsskiftet, for at give forældrene et afkast at leve af efter generationsskiftet, samt for at regulere på gavens størrelse på tidspunktet for generationsskiftet.

Gældsbrevet er blevet en naturlig del af generationsskifter, uanset om der generationsskiftes aktier eller personlig drevet virksomhed. Det er derfor vores opfattelse, at lovforslaget bør tage stilling til hvordan de forventede nedsættelser af gaveafgiften indvirker på gældsbrevene.

Det er vores holdning, at det bør være uden betydning, om generationsskiftet finansieres helt via gave eller via gave og gældsbreve. Det er i begge tilfælde forhold der opstår i forbindelse med generationsskiftet og bør derfor vurderes og behandles ens.

Det er ligeledes vores holdning, at en gave skal afgiftsberigtiges på det tidspunkt hvor gaven gives. Det betyder, at hvis der f.eks. overdrages en virksomhed i 2016 via gave og gældsbreve, der eftergives i 2018, så skal gaven afgiftsberigtiges i 2016 med 13 pct., mens gældsbrevet skal afgiftsberigtiges i 2018 med 7 pct.

Eksempel

Hvis der i 2016 overdrages en virksomhed til 1 mio. kr. via fuld gave, skal der betales 130 t.kr. i gaveafgift.

Hvis der i 2016 overdrages en virksomhed til 1 mio. kr. via gældsbreve, skal der betales 150 t.kr. i gaveafgift, som vi tolker reglerne i lovforslaget.

Vores forslag er, at hvis der overdrages en virksomhed til 1 mio. kr. via gave på 200 t.kr. og gældsbreve på 800 t.kr., som senere eftergives f.eks. i 2018, bør der betales 26 t.kr. i gaveafgift i 2016 og 56 t.kr. i gaveafgift i 2018.

Der er ikke taget hensyn til bundgrænse for gave i eksemplet.

Hvis der ikke tages hensyn til gældsbreve i den endelige lovændring, er der stor risiko for, at der, i stedet for at fremme generationsskifter, sker en opbremsning af generationsskifter indtil afgiften er samt mest muligt ned, så en større del af berigtigelsen kan ske via gave.

Udvidelse af successionskredsen

Der er i lovforslaget fremsat en mulighed for, at hvis overdrager ikke har børn, kan der overdrages med succession og evt. lav gaveafgift til søskende og deres børn eller børnebørn. Ovenfor er argumenteret for, at denne mulighed også bør være til stede, selvom overdrager har børn.

Personkredsen, der kan succedere er "børn, børnebørn, søskende, søskendes børn, søskendes børnebørn eller en samlever...", jf. kildeskattelovens § 33. Svigerbørn er ikke omfattet af successionskredsen.

Dansk Landbrug har i mange år forsøgt at få svigerbørn med i successions- og evt. gavekredsen, idet svigerbørnene kan være mere naturlige arvtagere til virksomheden end overdragere egne børn.

Vi vil derfor foreslå, at personkredsen for succession udvides til også at omfatte svigerbørn.

Overdragelse til svigerbørn med succession i avancer kan skattemæssigt løses allerede nu, ved at der overdrages med succession til barnet, som derefter kan videreoverdrage til ægtefællen (svigerbarn). Der er dog tale om to overdragelser, så hvis der f.eks. overdrages fast ejendom, skal der betales to gange tinglysningsafgift, ligesom der er to gange udgift til rådgiver.

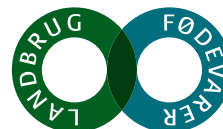
Det er vores holdning, at denne uhensigtsmæssighed bør løses ved den endelige udformning af loven.

Venlig hilsen

René Moody Nielsen
Chefkonsulent, Jura & Skat

Anna Boel
Chefkonsulent, Jura & Skat

D +45 8740 5113
M +45 2326 3280
E ANBO@seges.dk



Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Landbrug & Fødevarer FmbA

Axelborg, Axeltorv 3
DK 1609 København V

T +45 3339 4000
F +45 3339 4141
E info@lf.dk
W www.lf.dk

CVR DK 25 52 95 29

Høringssvaret er sendt elektronisk til lovgivningoekonomi@skm.dk og hmn@skm.dk

Høring af udkast til forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love, j.nr. 15-3179726

Landbrug & Fødevarer takker for muligheden for at afgive bemærkninger til udkast til forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love, som er sendt i høring den 16. december 2017.

Vores bemærkninger fremgår nedenfor, og vi vedlægger desuden tekniske bemærkninger fra vores rådgivningscenter, SEGES.

Generelle bemærkninger

Landbrug & Fødevarer ser overordnet meget positivt på forslaget om nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder.

Bo- og gaveafgiften udgør et betydeligt kapitaldræn ved generationsskifte af både små og store virksomheder, og det er helt afgørende for muligheden for at bevare familieejerskabet, at afgiften nedsættes. Landbrug & Fødevarer deler i øvrigt regeringens ambition om på længere sigt helt at afskaffe bo- og gaveafgiften i forbindelse med generationsskifte.

Den foreslåede model for nedsættelsen er på mange punkter fornuftig og udtryk for en god afvejning af behovet for at indføre værnsregler uden at kompromittere de positive effekter af nedsættelsen.

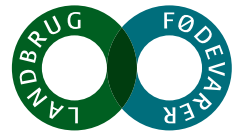
Landbrug & Fødevarer har et par forslag til forbedring af dele af udkastet, så det skaber optimale vilkår for generationsskifter, samtidig med at risikoen for misbrug minimeres:

Håndtering af gældsbreve

Ved afgrænsningen af aktiver omfattet af den nedsatte bo- og gaveafgift er det vigtigt at tage højde for gældsbreve.

Mange generationsskifter finansieres ved udstedelse af et gældsbrev fra fx søn til far, således at der sker en glidende overdragelse af erhvervsvirksomheden. Den familieinterne finansiering fungerer som et vigtigt og nødvendigt hjælpemiddel til gennemførelse af mange generationsskifter.

Landbrug & Fødevarer mener derfor, at man fra lovgivers side bør anerkende, at sådanne gældsbreve kan udgøre en del af et generationsskifte af en erhvervsvirksomhed, så længe en skatteyder kan dokumentere denne forbindelse. En sådan dokumentation fra skatteyderens side kan fx fremgå af selve gældsbrevet og evt. tilhørende aftaledokumenter.



Ved långivers død eller ved eftergivelse af restgælden på gælds brevet vil der ske en formueovergang, og det er først på dette tidspunkt, at en eventuel bo- eller gaveafgift skal udmåles. Bo- og gaveafgiften bør derfor på dette tidspunkt udmåles på baggrund af, at aktivet (gælds brevet) er en del af et generationsskifte, og på baggrund af den gældende afgiftssats for generationsskifte af erhvervsaktiver på tidspunktet for dødsfaldet/eftergivelsen.

Værdiansættelse

Nedsættelsen af bo- og gaveafgiften trådte i stedet for en genindførelse af formueskattekursen, der ligesom nedsættelsen af afgiften ville have bidraget positivt til rammerne for generationsskifte af danske virksomheder.

Landbrug & Fødevarer mener, der er behov for øget forudberegnelighed og forbedret retssikkerhed i forhold til værdiansættelse af erhvervsvirksomhederne – både personligt ejede virksomheder og virksomheder i selskabsform.

Det er derfor positivt, at udkastet til lovforslag lægger op til, at *"det er SKAT, der skal godtgøre, at en værdi opgjort efter aktie- og goodwillcirkulæret ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien"*. Ligeledes er det positivt, at *"et skøn over værdien [...] for mindre virksomheder uden væsentlige immaterielle aktiver som altovervejende hovedregel kan ske efter aktie- og goodwillcirkulærene, der har været gældende siden 2000"*.

At en skærpet bevisbyrde i tilfælde af fravigelse af cirkulærene helt tydeligt pålægges SKAT, vil være med til at give virksomhedsejerne tryghed i forbindelse med generationsskifte. Denne tryghed bør dog også komme ejere af større virksomheder til gode, således at disse også kan gøre brug af cirkulærene. Hvis ikke cirkulærenes anvendelsesområde udvides i forhold til lovforslagets nuværende ordlyd, bør man som minimum præcisere, hvornår der er tale om "mindre virksomheder uden væsentlige immaterielle aktiver".

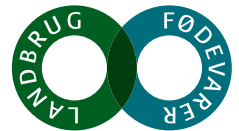
Samtidig bør det allerede nu klarlægges, hvilke præciseringer, man forventer af foretage i Den Juridiske Vejledning i forhold til SKATs pligt til at godtgøre, at en værdi opgjort efter aktie- og goodwillcirkulærene ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien. Det er et væsentligt element i lovforslaget, og detaljerne kan vise sig at være betydningsfulde.

Landbrug & Fødevarer antager desuden, at man ikke med lovforslaget har til hensigt at ændre på den gældende retstilstand i forhold til anvendelsesområdet for værdiansættelsescirkulæret fra 1982 i tilfælde af overdragelse af personligt ejet fast ejendom. Vi anmoder derfor venligst Skatteministeriet om at bekræfte, at dette er tilfældet, også i den nuværende situation, hvor ejendomsvurderingerne fra 2011 og 2012 videreføres over en længere årrække.

Personkredsen

Landbrug & Fødevarer anser det for meget positivt, at nedsættelsen af bo- og gaveafgiften også omfatter generationsskifte til søskende og søskendes børn. Dette vil have stor betydning for mange familier, hvor den nærmeste overtager af virksomheden ikke er de direkte arvinger.

Det er imidlertid ærgerligt, at forslaget begrænser denne mulighed til tilfælde, hvor overdrageren er barnløs. Landbrug & Fødevarer forstår godt, at de fleste tilfælde, hvor søskende eller søskendes børn er nærmest til at overtage virksomheden, vil være tilfælde, hvor overdrageren er barnløs. Men det kan også blot skyldes, at overdragerens egne børn ikke har lysten og/eller kvalifikationerne til at overtage ejerskabet af virksomheden.



Landbrug & Fødevarer vil derfor opfordre til, at muligheden gøres tilgængelig for alle familier.

Landbrug & Fødevarer forstår desuden lovforslagets bestemmelser således, at nedsættelsen af boafgiften ved generationsskifte til søskende og søskendes børn kun gælder den almindelig boafgift på 15 pct., jf. bemærkningerne til § 1. Ved generationsskifte til søskende og søskendes børn vil der således fortsat – ud over den nedsatte almindelige bo- og gaveafgift – skulle betales tillægsboafgift på 25 pct., jf. boafgiftslovens § 1, stk. 2.

Landbrug & Fødevarer mener grundlæggende, at søskende og søskendes børn bør ligestilles med øvrige nære arvinger, på samme måde som der er ligestilling i de almindelige successionsregler. Søskende og søskendes børn bør derfor undtages fra tillægsboafgiften og kun betale den nedsatte boafgift.

Det er desuden uklart, hvad der gælder i gavetilfælde. Her fremgår det af bemærkningerne til § 1, nr. 8, at søskende og søskendes børn i dag skal betale almindelig indkomstskat, hvis de modtager gaver, men at de fremover *”omfattes af reglerne om nedsat afgift vedrørende erhvervsvirksomheder”*. Landbrug & Fødevarer tolker dette således, at søskende og søskendes børn i disse tilfælde kun skal betale nedsat gaveafgift. I så fald taler dette for, at afgiftspligten ved dødsfald bør være den samme, således at der også i disse tilfælde kun skal betales almindelig nedsat boafgift, og ikke tillægsboafgift.

Landbrug & Fødevarer anmoder venligst om, at Skatteministeriet præciserer retsstillingen på disse punkter.

Samtidig foreslår Landbrug & Fødevarer, at svigerbørn inkluderes i kredsen af personer, der kan overtage en erhvervsvirksomhed med succession/nedsat bo- og gaveafgift. Rent teknisk kan svigerbørn i dag modtage virksomheden ved at overdragerens barn modtager virksomheden, hvorefter denne overdrager til ægtefællen. Dette sikrer den skattemæssige succession og den nedsatte bo- og gaveafgift.

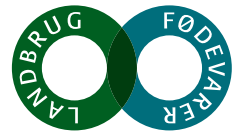
Der vil dog fortsat være tale om to separate overdragelser, hvorfor der skal betales tinglysningsafgift to gange. Da tinglysningsafgiften i forbindelse med overdragelse af erhvervsjendomme ofte kan være at betydelig størrelse, foreslår Landbrug & Fødevarer, at man giver mulighed for en direkte overførsel.

Pengetanksreglen

Landbrug & Fødevarer ser meget positivt på, at man fortsat anerkender, at udlejning af fast ejendom, som benyttes til landbrug, gartneri, planteskole, frugtplantage eller skovbrug, jf. vurderingslovens § 33, stk.1 eller 7, ikke anses som udlejning af fast ejendom og derfor ikke betragtes som passiv kapitalanbringelse. Dette har stor betydning for de mange landbrug i Danmark, der gør brug af bortforpagtning som en sædvanlig og hensigtsmæssig måde at drive landbrugsvirksomhed på.

Med lovforslaget ændres den gældende opremsning af aktiver, der udgør passiv kapitalanbringelse i forhold til pengetanksreglen, til en generel samlebetegnelse benævnt *”passiv kapitalanbringelse”*. Betegnelsen ledsages i bemærkningerne af en række eksempler, der dog ikke er udtømmende.

Af hensyn til retssikkerheden for de virksomhedsejere, der ønsker at generationsskifte, ville det være hensigtsmæssigt med en udtrykkelig og udtømmende opremsning af aktiver, der udgør *”passiv kapitalanbringelse”* i bemærkningerne til lovforslaget. Det er således vanskeligt for borgerne



og rådgivere at udlede, hvilke aktiver der "må sidestilles med de udtrykkeligt nævnte aktiver (fast ejendom, kontanter og værdipapirer)".

Ønskes ovenstående uddybet er I velkomne til at kontakte undertegnede.

Med venlig hilsen

Frederik Waaben
Seniorkonsulent

Erhvervs politik, Afd. for Erhvervs- & Fødevarepolitik

D +45 3339 4678
M +45 2939 2503
E FRWA@if.dk

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Følgende er alene fremsendt pr. e-mail til hmn@skm.dk og
lovgivningoekonomi@skm.dk

Vores ref. 51284

12. januar 2017

HØRING – FORSLAG TIL LOV OM ÆNDRING AF BOAFGIFTSLOVEN OG FORSKELLIGE ANDRE LOVE (NEDSÆTTELSE AF BO- OG GAVEAFGIFTEN VED GENERATIONSSKIFTE AF ERHVERVS-VIRKSOMHEDER) – JOURNALNUMMER 15-3179726

Skatteministeriet har den 16. december 2016 fremsendt udkast til forslag i høring vedrørende nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder. Det er meget positivt, at der endelig bliver fremsat et forslag til ændring af reglerne, således at mulighederne for at gennemføre et generationsskifte uden for stor likvidationsbelastning for virksomhederne forbedres.

Der er dog især to forhold, som vi mener, er uhensigtsmæssige i det fremsatte lovforslag i høring. Disse vil blive berørt i det følgende.

Ikrafttrædelse

Det fremgår af ikrafttrædelsesbestemmelserne, at lovændringen vedrørende afgiftsnedsættelsen for gaver og arv får virkning fra 1. januar 2016. Det er naturligvis positivt, at reglerne får virkning med tilbagevirkende kraft. Men for at sikre, at der ikke opstår en periode på 11 måneder mellem afskaffelsen af formueskattekursen og ikrafttrædelsen af de nye regler om afgiftsnedsættelse, hvor de familieejede virksomheder på ingen måde beskyttes mod likviditetstab, bør de nye regler have virkning fra 5. februar 2015. Såfremt lovforslaget ændres på dette punkt, stilles familieejede erhvervsvirksomheder ens, uanset om de har været tvunget til at gennemføre et generationsskifte efter den 5. februar 2015, eller de har haft mulighed for at afvente en indtil for nylig ukendt ikrafttrædelsesdato for indførelsen af lempeligere regler.

Da formueskattekursen blev afskaffet uden varsel den 5. februar 2015, blev de fleste generationsskifter sat på pause. Herefter var der livlig debat i medierne og stor usikkerhed i forhold til, hvad der ville ske på området og med hvilket virkningstidspunkt. Skatteministeren varslede allerede senere i februar 2015, at man ville finde

nogle modeller, der ville sikre gennemførelse af generationsskifter ”på gode og ordenlige måder”. Senere blev der fremsat beslutningsforslag den 21. maj 2015 (B 160) om genindførelse af formueskatte reglerne, efterfulgt af finansloven for 2016 i november 2015, hvor nedsættelse af bo- og gaveafgiften blev introduceret som det nye alternativ til genindførelsen af formueskatte kursen. Det har således været meget usikkert, hvad der ville ske på området.

De fleste virksomheder har formentlig valgt at udskyde ellers planlagte generationsskifter, mens andre har været tvunget til at gennemføre generationsskiftet under de 22 turbulente måneder, hvor det var usikkert, hvad der ville blive gældende ret og med hvilken virkning. Af hensyn til retssikkerheden, bør lovforslaget have virkning fra ophævelsen af formueskatte kursen, således at de skattemæssige konsekvenser af gennemførelsen af generationsskiftet ikke er forskellige alt efter, om det blev gennemført efter 5. februar 2015 men senest 31. december 2015 eller efter 1. januar 2016.

En sådan ikrafttrædelse bør ikke have retssikkerhedsmæssige betænkeligheder, da den er begunstigende for skatteyderne.

Anvendelse af gældsbreve

Ved gennemførelse af generationsskifte er det sædvanligt, at generationsskiftet delvist finansieres ved brug af gældsbreve netop for at sikre, at virksomheden ikke belastes for meget likviditetsmæssigt. Uanset de nye initiativer anser vi det for realistisk, at der i et vist omfang fortsat vil være behov for at anvende gældsbreve i forbindelse med gennemførelse af generationsskifter i fremtiden.

Den afgiftsmæssige behandling af eftergivelse af et gældsbrev opstået i forbindelse med generationsskiftet er ikke behandlet i lovforslaget. Det bør præciseres i lovforslaget inden fremsættelsen, at en eventuel senere eftergivelse af et gældsbrev, der er opstået i forbindelse med en overdragelse af en virksomhed, der er omfattet af afgiftsnedsættelsen, også vil være omfattet af den nævnte afgiftsnedsættelse. Den relevante afgiftssats bør afhænge af den gældende afgiftssats på tidspunktet for overdragelsen af virksomheden. På den måde er der ingen forskel på afgiftssatsen, uanset om gaven ydes i forbindelse overdragelsen af virksomheden, eller den tidligere ejer af virksomheden først vælger senere helt eller delvist at afskrive gælden.

Problematikken er den samme i forhold til gældsbreve, der indgår i boet efter den tidligere ejer. Her er der behov for præcisering af, at denne gæld skal behandles efter reglerne om boafgift ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder og ikke efter de almindelige satser for boafgift vedrørende alle andre aktiver, herunder pengefordringer, som ikke nedsættes.

De nævnte præciseringer vil være i tråd med lovforslaget, idet de vil medvirke til at sikre bedre vækst- og investeringsforhold for familieejede virksomheder, da behovet for at trække likviditet ud af virksomhederne mindskes. Det forhold, at eftergivelsen af gælden er en efterfølgende disposition, anses ikke for at være afgørende, idet den fortsat har stor betydning for den familieejede virksomheds likviditet, og det derfor kan være afgørende for virksomhedens fremtidige udvikling, at en gæld eftergives for at undgå likviditetstrækket.

Formålet med lovforslaget i høring er at sikre bedre vilkår for de familieejede virksomheder, og det sker bedst muligt ved at foretage de ønskede præciseringer.

Med venlig hilsen

Lundgrens Advokatpartnerselskab

Michael Amstrup
Partner, Advokat

Malene Overgaard
Advokat

Fra: Dorte Larsen
Sendt: 23. januar 2017 08:28
Til: JP-Ejendomme, Boer og Gæld
Emne: VS: Ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love j.nr. 15-3179726

Fra: Jacob Monberg [<mailto:jmo@mazanti.dk>]
Sendt: 20. januar 2017 16:39
Til: JP-Lovgivning og Økonomi
Emne: Ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love j.nr. 15-3179726

Forslag til om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love er sendt i høring den 16. december 2016.

Hensynet til successionsreglerne, hvis virkning er indtræden i den skattemæssige position derved udskydelse af avancebeskatning, og de nye regler om reduceret boafgift er at sikre generationsskifte af aktive familieejede virksomheder kan ske med alle de positive effekter, der er knyttet hertil.

En uhensigtsmæssighed ved de eksisterende regler – som ikke reparerer ved forslaget til ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love, som forslaget ligger – er, at generationsskifter, der gennemføres i levende live og sikrer rettidig overgang af virksomhederne, normalt finansieres ved udstedelse gæld, som den overtagne generation efterfølgende arver. I en sådan situation skal der betales fuld boafgift af gælden, som er spejlbilledet af den aktive virksomhed.

Dette gælder for små- og mellemstore virksomheder, landbrug, skovbrug og andre aktive erhverv, og for i alle tilfælde både drevet i selskabsform eller personligt ejet.

Overdragelsen i levende live er i mange situationer, det klart mest hensigtsmæssige for virksomheden, land- eller skovbruget, fordi ledelsesskiftet kan fases ind, aktiviteten kan sikres, og arbejdspladser mv. sikres. Vigtigt er at sikre dynamik i ledelsen, og dette sikres bedst ved ikke at udskyde generationsskiftet for længe af afgiftsmæssige årsager.

Det forslås således, at udvide området for reduceret boafgift til at inkludere gæld opstået ved overtagelse af virksomhed eller aktiver, der på tidspunktet for overdragelsen og derved gældens opståen kvalificerede til succession og lav boafgift. På denne måde gøres det skatte- og boafgiftsmæssigt neutralt på hvilket tidspunkt generationsskiftet gennemføres, således at reelle og forretningsmæssige hensyn kan styre generationsskifter, i stedet for boafgiftsmæssige forhold.

Med venlig hilsen / Yours sincerely

Jacob Monberg
Advokat (H) | Attorney-at-law
Partner

dir +45 3319 3728
mob +45 2096 7737

Mazanti-Andersen Korsø Jensen

AdvokatPartnerselskab
Amaliegade 10
DK-1256 København K
Danmark

tel +45 3314 3536
mazanti.dk



Confidentiality and terms of business:

This e-mail and any attachments are confidential and maybe privileged. If you are not a named recipient, please notify the sender immediately and do not disclose the contents to another person, use it for any purpose or store or copy the information in any medium. The contents of any e-mail addressed to our clients and work performed by Mazanti-Andersen Korsø Jensen in general are subject to our terms of business, which may be viewed at mazanti.dk

Med venlig hilsen / Yours sincerely

Jacob Monberg

Advokat (H) | Attorney-at-law
Partner

dir +45 3319 3728
mob +45 2096 7737

Til Skatteministeriet

Skatteudvalget

Formand:

Jesper Kiholm
Skattecenter Tønder
Pioner Allé 1
6270 Tønder
Telefon: 72 38 94 68
E-mail: jesper.kiholm@skat.dk

Tønder, den 13. januar 2017

Høring – forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og arveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder) – j.nr. 15-3179726.

SRF Skattefaglig Forening takker for det modtagne materiale og har følgende bemærkninger om et forhold, der ikke ses at være taget med i lovforslaget:

Ved succession i erhvervsvirksomheder sker der ved beregning af bo- og gaveafgiften nedsættelse af beregningsgrundlaget for den skattebyrde, som overtages af erhververen. Der findes objektive regler herom i BAL § 13a og KSL § 33 D.

Med Landsskatterettens kendelse SKM2008.676.LSR er der indført og har udviklet sig en administrativ og ulovhjemlet praksis for, at der ved beregning af bo- og gaveafgiften eller indkomstskatten af en gave ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder med succession i stedet for de objektive passivpostregler nævnt ovenfor, kan ske reduktion af beregningsgrundlaget med kursværdien af den latente skattebyrde.

SKAT har forholdt sig til en del af denne praksis i styresignal SKM2011.476.SKAT.

Skatterådet har efterfølgende besvaret spørgsmål om værdiansættelsesproblematikker i forhold til den latente skat, ligesom Landsskatteretten ved enkelte kendelser har truffet afgørelse herom, samt afledte virkninger på virksomhedsskattelovens område.

De trufne administrative afgørelser viser, at der hersker stor usikkerhed og arbejdsbyrde for såvel virksomhederne og deres rådgivere om den skabte praksis, herunder især om kursværdien af den latente skattebyrde. Se bl.a. SKM2012.479.LSR, SKM2014.70.SR, SM2014.751.SR, SKM2014.871.LSR, SKM2015.131.LSR og SKM2016.627.LSR.

For at sikre regelforenkling, gennemsigtighed og forudberegnelighed for virksomhederne i forhold til værdiansættelsen ved generationsskifte skal det derfor foreslås, at den indførte ulovhjemlede administrative praksis ophæves ved at lovgive, at nedslag for en overtaget latent skattebyrde ved succession alene gives efter de allerede lovfæstede regler, som for dødsboområdet har eksisteret siden kildeskattelovens indførelse i 1970 og senere på gaveområdet fra 1995. Dette yderligere set i lyset af de foreslåede lempelser af bo- og gaveafgiften, hvor en individuel kursfastsættelse af udskudt skat får mindre betydning.

SRF har derudover ingen bemærkninger til lovforslaget.

Med venlig hilsen

Jesper Kiholm
Formand for SRF Skattefaglig Forenings Skatteudvalg

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Sendt elektronisk til lovgivningoekonomi@skm.dk
Cc: hmn@skm.dk

22.12.16

Vækst i Generationers bidrag til høring vedrørende lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love

Netværket Vækst i Generationer fremsender hermed vores høringssvar til Skatteministeriets lovforslag til nedsættelsen af bo- og gaveafgiften.

Et lovforslag med betydning for 300.000 danske arbejdspladser

Nedsættelsen vil lette generationsskiftet for de ca. 23.000 virksomheder, der i de kommende ti år står over for at skulle gennemføre et generationsskifte. Nedsættelsen bidrager dermed til at skabe vækst og sikre de ca. 300.000 danske arbejdspladser, som bliver berørt af de kommende generationsskifter.

I februar 2015 blev den såkaldte formueskattekurs ophævet. Det var en voldsom stramning, som betød, at et generationsskifte gik fra typisk at koste 26 procent til i nogle tilfælde at koste helt op til 40 procent eller mere af virksomhedens egenkapital. Derfor er et generationsskifte i dag ikke altid økonomisk muligt. Omvendt er det blevet mere attraktivt at lukke virksomheden eller sælge den – ofte til en udenlandsk kapitalfond.

Ophævelsen af formueskattekursen, som fandt sted under den tidligere regering, skabte en række problemer i forhold til retssikkerhed og værdiansættelse ved generationsskifter i familieejede virksomheder. Forslaget løser nogle, men ikke alle disse udfordringer.

Et overordnet godt lovforslag og ambitiøst regeringsgrundlag

Fra netværkets side er der stor tilfredshed med lovforslaget, som vi gerne vil rose. Lovforslaget opridses en rimelig fornuftig model med fornuftige værnsregler. Der er dog alligevel et par problemer, som vi vil påpege.

Netværket vil også gerne benytte lejligheden til at rose regeringen for et ambitiøst og godt regeringsgrundlag, der lægger op til helt at fjerne generationsskifteskatten. En sådan afskaffelse vil, foruden at frigøre tusindvis af virksomheder fra et ødelæggende kapitaldræn, løse de sidste problemer, der er ved den nuværende model.

Samtidig vil vi gerne påpege, at selv i 2020, hvor bo- og gaveafgiften for erhvervsaktiver ifølge forslaget vil være 5 procent af handelsværdien, vil skatten på generationsskifter stadig dræne virksomhederne for kapital og svække investeringerne. Virksomheder, der har en høj handelsværdi i forhold til den nuværende egenkapital, kan blive tvunget til at lukke eller sælges.

Forslaget bør derfor ses som et første skridt i den rigtige retning mod at sikre fornuftige vilkår for generationsskifter i familieejede virksomheder.

Retssikkerhed

Virksomhederne skal i dag forholde sig til en lang række skønselementer i forbindelse med en skattemæssig værdiansættelse, som så ovenikøbet kun er vejledende, hvilket i sidste ende betyder, at beregningsresultaterne uden videre kan tilsidesættes af SKAT.

Det gør ikke kun generationsskiftet mere besværligt for både virksomheden og for SKAT, men det kan også gøre det mere attraktivt at sælge virksomheden eller gøre det nødvendigt at skære ned på investeringerne i en lang periode.

På den baggrund finder netværket det meget væsentligt, at regeringen står vagt om retssikkerheden i forbindelse med generationsskifter, så ejerfamilierne sikres forudberegnelighed og en rimelig beskyttelse imod fejlskøn.

Vækst i Generationer ønsker, at 2000-cirkulærerne justeres, så der ved familieoverdragelser består ret til at anvende beregningsresultatet ifølge cirkulærerne, medmindre der foreligger et konkret grundlag for at fastslå den faktiske handelsværdi, fx et købstilbud. SKAT skal med andre ord have et særligt grundlag for at kunne fratage de familieejede virksomheder retten til at anvende den vejledende beregningsregel.

Derfor er vi meget tilfredse med, at forslaget indebærer, at det i Juridiske Vejledning fastslås, at værdiansættelsen som altovervejende hovedregel skal ske efter aktie- og goodwillcirkulærerne. Samtidig indeholder forslaget en tydeliggørelse om, at det er SKAT, der skal godtgøre, at aktie- og goodwillcirkulærerne ikke vil give et retvisende udtryk for handelsværdien.

Forslaget giver således ejerfamilierne en styrket retssikkerhed, men SKAT får samtidig adgang til at tilsidesætte et beregningsresultat, hvis der er konkrete holdepunkter for, at det afviger fra handelsværdien. Det er som udgangspunkt en rimelig balance, der tilgodeser de relevante hensyn.

Det er desuden positivt, at forslaget præciserer 6-måneders reglen for SKATs behandling af gaveanmeldelser, således at 6-månedersfristen ikke kan forlænges, men kun suspenderes, hvis SKAT må vente på at få oplysninger fra anmelderen. Denne tilføjelse styrker retssikkerheden.

De præciseringer af Juridisk Vejledning, som der ligger op til, bør dog fremlægges allerede nu, så de kan indgå i den politiske stillingtagen og få en fast udformning. Det skyldes, at den konkrete retssikkerhed afhænger af de konkrete formuleringer. Det er altafgørende, at formuleringerne sikrer et fast og forudberegneligt grundlag, der ikke løbende kan justeres på fra sag til sag. Kun herved sikres det, at retssikkerheden rent faktisk styrkes.

Vi vil desuden stærkt tale imod, at værdiansættelsen efter aktie- og goodwillcirkulærerne som hovedregel kun skal gælde for *"mindre virksomheder uden væsentlig immaterielle aktiver"*. Princippet bør gælde alle størrelser af virksomheder, da en styrket retssikkerhed er vigtig for alle Danmarks familieejede virksomheder – uanset størrelse.

Dertil kommer, at det citerede udsagn vil give anledning til juridiske tvister; hvornår er en virksomhed "mindre", og hvornår besidder den "væsentlige" immaterielle aktiver. Det forhold, som er udtrykt i bemærkningerne, er unødvendigt, når der samtidig er en generel adgang til at tilsidesætte cirkulærerne, hvis SKAT kan godtgøre, at et beregningsresultat afviger væsentligt fra handelsværdien. Derfor bør det fastholdes – som det vel er tilfældet i dag – at der skal tages udgangspunkt i cirkulærerne for alle typer af virksomheder.

Værdiansættelse

De gældende regler for værdiansættelse af virksomhederne har stor betydning for den reelle generationskiftebeskatning. Det er derfor afgørende med klare regler for værdiansættelse, som ikke reelt strammer muligheden for at gennemføre et generationsskifte.

I forslaget lægges der op til at fastholde de nuværende regler for værdiansættelse med et krav om, at den skal beregnes på baggrund af virksomhedernes handelsværdi. Det vil sige en fremtidig værdi, som normalt anvendes ved salg.

Selvom de gældende regler grundlæggende er baseret på fornuftige, teoretiske principper, er der dog stadig et problem i at bruge dem til værdiansættelsen.

Reglerne rammer veldrevne og overskudsgivende små og mellemstore virksomheder særligt hårdt, da disse må forventes at have en relativt høj handelsværdi. For den enkelte virksomhed betyder en højere handelsværdi dog ikke en større egenkapital ved tidspunktet for betalingen af bo- og gaveafgiften.

Konkret betyder det, at generationsskiftet for mange virksomheder kan blive dyrere at gennemføre, selvom bo- og gaveafgiften sænkes, sammenlignet med situationen før afskaffelsen af formueskattekursen. Et generationsskifte vil som minimum betyde en kraftig nedgang i egenkapitalen, og den økonomiske nedgang vil svække investerings- og vækstmulighederne og dermed virksomhedernes overlevelse.

Hvis vi forestillede os, at C20-selskaberne var familieejede og skulle generationsskiftes, ville det betyde, at kun de færreste kunne drives videre som hidtil.

Tager vi fx Novo Nordisk som eksempel, så har selskabet en markedsværdi på 640 mia. kr. og en egenkapital på 41 mia. kr. Et generationsskifte ville på nuværende tidspunkt kunne betyde et kapitaldræn på 166 mia. kr., hvilket altså ville føre til en negativ egenkapital.

Forestiller vi os så, at generationsskiftet først gennemføres, når skatten er kommet ned på 5%, ville det kunne betyde et kapitaldræn på 55 mia. kr., hvilket altså igen ville medføre en negativ egenkapital.

Det ville selvsagt være altødelæggende for fremtidige investeringer i både medarbejdere og materiel.

Eksemplet giver et godt perspektiv på, hvorfor de familieejede virksomheder i så høj grad udfordres af generationsskifteskatten.

Vækst i Generationer har tidligere foreslået en løsning angående værdiansættelsen, der består af følgende punkter:

1. Værdiansættelsen af en virksomheds goodwill skal afspejle de vilkår, som den gennemsnitlige familieejede virksomhed er præget af. Derfor skal goodwill sættes til en levetid på 3-5 år (svarende til en beskatning af ca. to års overskud). 3-5 års levetid er rimeligt i en tid, hvor de fleste erhverv oplever store omvæltninger og disruption.

Vi mener, at der bør vises tilbageholdenhed, således at der ikke sker beskatning på et kunstigt højt niveau. Det skyldes ikke mindst den store uforudsigelighed, der præger den verden, både store og små virksomheder opererer i.

2. Anvendelsen af markedsbaserede værdiansættelsesmetoder skal forudsætte, at der er et fungerende marked for handel med virksomheder som den pågældende.

Vi håber, at ministeriet vil bekræfte, at det netop er sådan, man skal forstå ministeriets bemærkninger i lovudkastet.

3. SKAT bør være tilbageholdende med at anvende markedsbaserede metoder med hertil hørende data- og dokumentationskrav i forhold til virksomheder, der ikke i forvejen er forpligtet til at producere denne type data og dokumentation.

Vi håber, at ministeriet er enige i, at produktion af denne type data og dokumentation er en meget voldsom byrde for virksomheder, der ikke i forvejen er forpligtet til at producere disse. Derfor mener vi, at SKAT bør være tilbageholdende med at anvende disse metoder.

4. En markedsbaseret værdiansættelse skal opfylde de metode- og dokumentationskrav, der er foreskrevet i 2009-vejledningen, herunder med særlig vægt på kravet om sammenlignelighed både med hensyn til teoretisk værdiansættelse og praktisk omsættelighed. Ved placering af de pågældende virksomhed i et spænd, fx spænd for markedsrættigt multipler, bør der tages rimeligt hensyn til skønsusikkerhed.

Af lovudkastet fremgår det bl.a., at SKAT skal godtgøre, at en værdi opgjort efter aktie- og goodwillcirkulærerne ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien. Vi vil bede ministeriet bekræfte, at man er enig i, at SKAT også bør tage hensyn til den praktiske omsættelighed for den enkelte virksomhed, og at der bør tages hensyn til virksomheden i de tilfælde, hvor der er skønsusikkerhed.

5. Værdiansættelse efter aktie- og goodwillcirkulærerne bør gælde alle Danmarks familieejede virksomheder, da en styrket retssikkerhed er vigtig for alle virksomhederne – uanset størrelse.

Disse fem forhold er væsentligt for de familieejede virksomheder, fordi de vil være afgørende for, hvor voldsomt SKAT vil gå frem i de tilfælde, hvor værdiansættelsen er usikker.

Successionsreglerne

Vækst i Generationer er tilfredse med, at det er de nuværende og velfungerende successionsregler, som vil danne grundlag for virksomhedernes adgang til en lavere bo- og gaveafgift ved et generationsskifte. Men vi er kritiske over for, at der lægges op til at stramme successionsreglerne i modellen for nedsættelsen af bo- og gaveafgiften på følgende to områder:

1. Passiv kapitalanbringelse ift. pengetanksreglen

Forslaget justerer afgrænsningen af passiv kapitalanbringelse så ubebyggede grunde, ejendomsprojekter og lignende anses som værende pengetanksaktiver.

Vi frygter, at denne justering med introduktionen af udtrykket "passiv kapitalanbringelse" kan føre til en glidebane, hvor det overlades til SKAT at foretage løbende stramninger uden politisk kontrol.

Det er derfor afgørende for os, at ministeriet bekræfter, at dette ikke er tilsigtet, men at justeringen alene indføres for at afskære succession for ubebyggede grunde og ejendomsprojekter. Vi vil derfor bede ministeriet om at bekræfte, at formålet ikke rækker videre end det, der præcist er anført.

2. Krav om involvering i ledelsen

Forslaget om at ændre i successionsreglerne indeholder også en værnsregel, som indebærer "*eller dennes nærtstående i mindst 1 år af gavegivers ejertid har deltaget aktivt i virksomheden, enten ved i en personligt ejet virksomhed at have deltaget i driften af virksomheden i et ikke uvæsentligt omfang eller ved i en virksomhed i selskabsform at have deltaget i selskabets ledelse.*".

Netværket anser kravet om involvering i ledelsen som helt unødvendigt, da det afgørende bør være, om der sker generationsskifter af virksomheder med arbejdspladser. Det vil være tilfældet, uanset om ejeren har del i ledelsen eller ej.

Kravet er et relevant værn imod tilkøb blot med henblik på succession, men når en virksomhed har været ejet i en familie i en eller flere generationer, er der ikke længere en saglig begrundelse for kravet. Derfor bør kravet ikke gælde virksomheder, hvor slægten besidder eller har besiddet aktiemajoriteten.

Forslaget åbner desuden op for sager mellem virksomheder og SKAT om, hvornår familien kan betragtes som en del af ledelsen.

Endvidere kan kravet gøre det sværere at få ejere til at skabe plads til nye kræfter i virksomhedens ledelse. Det er kritisabelt, da bl.a. Skatteministeriet tidligere har refereret forskningsresultater, der viser, at det i mange tilfælde gavner virksomhedernes performance at inddrage nye kræfter udefra til virksomhedens daglige ledelse.

På den baggrund bør kravet om, at overdrageren skal være personligt involveret i ledelsen udgå, når der er tale om virksomheder, der har været ejet af samme familie i en eller flere generationer.

Det gøres endvidere opmærksom på, at evt. stramninger i adgangen til succession ikke kun vil spille ind på bo- og gaveafgiften (p.t. på 15%), men også på aktieavancebeskatningen (på 42%).

Vækst i Generationer ser frem til den videre proces frem mod vedtagelse af lovforslaget og står naturligvis til rådighed i det omfang, ministeriet ønsker uddybning af ovenstående.

Med venlig hilsen

Peter Foss, FOSS A/S
Jakob Haldor Topsøe, Haldor Topsøe A/S
Jørgen Mads Clausen, Danfoss A/S

På vegne af netværket Vækst i Generationer

**Vækst
i Generationer®**

Vækst i Generationer er et netværk med **13 af de største familieejede virksomheder** i Danmark samt mere end **60 associerede medlemmer**.

De familieejede virksomheder har i generationer skabt vækst, innovation og arbejdspladser i Danmark. Netværket arbejder for at skabe de bedste rammer for generationsskifter i Danmark.

Besøg netværkets hjemmeside www.igenerationer.dk

Fra: Jan H Christiansen <jhc@baltic-asiatic.com>

Dato: 11. januar 2017 kl. 16.05.41 CET

Til: Brian Mikkelsen <Brian.Mikkelsen@ft.dk>

Emne: Bemærkninger om Lovforslag om bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder

Kære Brian,

jeg har modtaget oplæg til ændring af boafgiftsloven ifm generationsskifte og har nogle bemærkninger som jeg synes, du skal kende da de er ret væsentlige ift de gode intentioner i forslaget.

Indledningsvis synes jeg at initiativet og hensigten er rigtig god og da de beløb der skal hentes ud af en virksomhed er betragtelige er hensigten om at lade pengene blive i virksomhederne indlysende fornuftigt. Især fordi bo- og gaveafgift betales af penge der skal beskattes før man betaler afgiften. I tilfældet min egen families virksomhed regnede jeg feks ud at vi ville skulle udbetale udbytter svarende til ca en tredjedel af virksomhedens egenkapital for tidspunktet for generationskiftet og det kan man beløb kan så typisk tredobles i manglende investeringer, da egenkapitalandelen af den samlede finansiering er ca en tredjedel; og det er endda under den gamle formueskattebaserede værdiansættelsesmetode, i dag ville det potentielt være meget mere. Det vil altså i træskolængder sige at en virksomhed med 100mio i egenkapital skal

trække ca 33 mio ud til generationsskifte og dette igen i virksomheden betyder manglende investeringskraft på 100mio. Dvs at Staten indkasserer 33mio for at trække investeringskraft på 100mio ud af virksomheden bare for generationsskifte. Det er intet mindre end Ebberød Bank!

Det fremlagte forslag er altså en rigtig god idé, men har dog et par problemer hvoraf især de første to er meget væsentlige:

1)

Det foreslås, at man skal have været aktiv i virksomheden. Jeg kan godt forstå grundtanken i dette, men i en række virksomheder vil dette krav være direkte kontraproduktivt og i værste fald føre til stridigheder i ejerkredsen. I vores eget tilfælde har vi løbet af de sidste 10 år udviklet en særdeles velfungerende governance, hvor de bedst egnede bliver valgt til bestyrelsen af den samlede ejerkreds (i øjeblikket 6 ud af ca 35) og det har givet væsentlig bedre ledelse af virksomheden end tidligere. Hvis kravet om arbejde i virksomheden fastholdes, vil der komme et pres for at sidde i bestyrelsen for kunne opnå afgiftsbesparelse. Dette har to væsentlige problemer: dels, vil det med sikkerhed føre lavere kvalitet i bestyrelsesarbejdet med sig og dels, vil enkeltaktionærer kunne blive ramt af hvornår de tilfældigvis kan få plads hvis de (eller rettere deres arvinger) er uheldige at dø inden.

Løsning: at lade successionsret være styrende for nedsættelsen. Dette er et entydigt og gør at ejerskab og ledelse kan skilles i familievirksomheder hvilket er altafgørende for deres performance.

2)

Når formålet er at lette virksomhedernes byrde, bør det meget stærkt overvejes at medtage gæld til legatar der entydigt kan påvises at stamme fra erhvervelse af aktier. Rationalet bag dette er at denne gæld entydigt hidrører fra generationskifte og at pengene til betaling heraf belaster virksomheden, som er nødt til at betale udbytter for at afgift af arv eller overdragelse af gælden kan dækkes. Dette er helt i overensstemmelse med intentionen om at lette den samlede belastning.

Løsning: Det tilføjes at også gæld der entydigt hidrører fra generationskifte omfattes af samme lempelser som virksomhedernes ejerandele i sig selv.

3)

Det er rigtig fint at Skat skal træffe afgørelse indenfor 6 måneder. Dog er det ikke klart for mig om Skats mulighed for fristforlængelse ved efterspørgsel af yderligere kan gentages. Det bør den ikke kunne og Skat bør ikke kunne trække tiden i afgørelser ved i sidste øjeblik at opnå forlængelse på yderligere 6 måneder ved at stille spørgsmål. En samlet tidsramme efter forlængelse på 9 måneder forekommer fair.

4)

Ejertid på et år for legatar forekommer at kunne skabe meget uheldige situationer ved pludselige dødsfald (en hændelse der i forvejen kan være meget belastende for både virksomhed og arvinger). Ejerfristen bør enten afskaffes eller i det mindste kunne dispenseres ved beviseligt pludselige dødsfald.

Jeg står selvsagt til rådighed med uddybninger hvis det måtte ønskes.

Jeg har ikke umiddelbart kunnet gennemskue høringsfrist og hvordan det indgives. Jeg håber derfor meget, at du vil sørge for at medtage disse indspark, hvoraf især de første to er rigtig væsentlige.

bh, Jan

Baltic Asiatic Holding A/S
Sandbjergvej 35
2950 Vedbæk
Denmark

Jan H Christiansen

Mob. +45 20 888 999

Off. + 45 88 389 389

SkypeID: jan.h.christiansen

[Mailto:jhc@baltic-asiatic.com](mailto:jhc@baltic-asiatic.com)