



Skatteministeriet

29. marts 2017
J.nr. 2017 - 208

Til Folketinget – Skatteudvalget

Til udvalgets orientering vedlægges høringsskema samt de modtagne høringssvar vedrørende forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder).

Karsten Lauritzen

/ Camilla Christensen



| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|----------------------------|---|--|
| <p><i>Advokatrådet</i></p> | <p><i>Værdiansættelse</i></p> <p>Det er <i>Advokatrådets</i> opfattelse, at retssikkerhed og forudberegnelighed er vigtige faktorer for virksomheder ved generationsskifte, samt at det må være udgangspunktet, at alle virksomheder kan støtte ret på aktie- eller goodwillcirkulærerne, og at der eksisterer en høj grad af forudberegnelighed ved værdiansættelse af goodwill og andre aktiver.</p> <p>Det bemærkes, at omkostningerne forbundet med værdiansættelser efter andre værdiansættelsesmetoder end dem, som er beskrevet i cirkulærerne, 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 ifølge Advokatrådet gælde for såvel mindre som for store virksomheder og for virksomheder med væsentlige immaterielle rettigheder.</p> <p>Det bør 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. Endelig er det opfattelsen, at principperne for værdiansættelse og SKATs skønsværdi bør være fastlagt ved lov.</p> | <p>Bemærkningerne til lovforslaget er udbygget i relation til regeringens initiativ vedrørende værdiansættelse. Det skal således fremover påhvile SKAT at godtgøre, at en værdiansættelse efter aktie- og goodwillcirkulærerne ikke vil give et retvisende udtryk for handelsværdien.</p> <p>SKAT skal således konkretisere og underbygge, hvorfor en værdiansættelse efter cirkulærerne ikke kan anvendes til at fastsætte handelsværdien, hvilket vil blive skrevet ind i Den juridiske vejledning.</p> <p>Dette skal sikre en højere grad af gennemsigtighed og forudberegnelighed for virksomhederne i forhold til principperne og retningslinjerne for værdiansættelse i forbindelse med generationsskifte.</p> <p>Da cirkulærenes beregningsmodel tager udgangspunkt i virksomhedens historiske resultater, vil cirkulærerne ikke nødvendigvis indikere en markedsværdi ved værdiansættelse af en virksomhed, som må forventes at have samme fremtidige vækst og afkast, som den historisk har haft, og som skaber ikke uvæsentlige immaterielle aktiver, såsom varemærker, patenter, knowhow og lignende.</p> <p>Omvendt vil cirkulærerne normalt i højere grad indikere en markedsværdi i relation til virksomheder med en relativ stabil indtjening og vækst og begrænsede immaterielle</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|---|
| | <p><i>Ejertid</i></p> <p>Det bør efter Advokatrådets opfattelse fremgå af bemærkningerne til værnreglerne 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 ejerftales medsalgsplichtbestemmelser og lignende typisk forekommende situationer. Endvidere er det uklart, om overdragelse af aktier i datterselskaber også vil være omfattet. Det bør fremgå, om værnreglerne 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.</p> <p><i>Pengetankreglen</i></p> <p>Ved justering af pengetankreglen i aktieavancebeskatningsloven (ABL) § 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.</p> | <p>aktiver. Virksomhedens størrelse vil ikke i sig selv være afgørende.</p> <p>Lovforslagets bemærkninger er udbygget vedr. de anførte overdragelsessituationer, der som udgangspunkt vil medføre, at afgiftsnedsættelsen bortfalder (forholdsmæssigt). Ved overdragelse af aktier i et datterselskab skal der foretages en konkret vurdering som beskrevet i lovforslagets bemærkninger vedr. efterfølgende salg af enkeltaktiver i virksomheden.</p> <p>Der vil kunne gennemføres en skattefri omstrukturering, f.eks. en spaltning, uden at dette medfører, at afgiftsnedsættelsen bortfalder. Der henvises til lovforslaget bemærkninger.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra FSR – danske revisorer.</p> |
| agroSkat | <p><i>Personkreds</i></p> <p>agroSkat anfører, at lovlovforslaget må forstås således, at arv til sø-</p> | <p>Det kan bekræftes, at arv og gave til søskende, når arvela-</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|-------------|
| | <p>skende 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.</p> <p>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 fsva. gaver. Dette bør ifølge agroSkat præciseres tydeligere i loven.</p> <p>agroSkat mener ikke, at det er tilstrækkeligt at henvise til § 1 henholdsvis § 23, når forholdet ikke i forvejen er omfattet af de pågældende bestemmelser. Det bemærkes, at der ved afkom normalt forstås: børn, børnebørn m.m., men ikke stedbørn. Derimod vil adoptivbørn formentlig skulle sidestilles med eget afkom. Dette bør præciseres. Som bestemmelsen læses, 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. Der henvises i øvrigt til, at et stedbarn kan være et barn, som den nuværende ægtefælle er forældre til, men også kan være et barn, som en tidligere ægtefælle var forældre til.</p> <p>agroSkat anfører, at det bør overvejes, om afgiftsnedsettelsen også skal kunne anvendes, hvis arvelader/gavegiver ikke har børn m.v., vil være omfattet af afgiftsnedsettelsen, hvis betingelserne herfor i øvrigt er opfyldt. Lovteksten er ændret, så det fremgår, at reglerne om tillægsboafgift ikke finder anvendelse.</p> <p>Manglende opfyldelse af 3-års kravet vil medføre bortfald af afgiftsnedsettelsen, dvs. der vil skulle ske betaling af en forholdsmæssig del af afgiftsnedsettelsen, men der vil ikke skulle betales tillægsboafgift.</p> <p>Når det fremgår af bestemmelserne, at arv eller gave i de pågældende tilfælde er omfattet af reglerne for modtagere, der er omfattet af den almindelige afgift på 15 pct., er det vurderingen, at det heraf følger, at overdragelser inden udløbet af 3-årsperioden også har de samme konsekvenser, som følger af bestemmelsen.</p> <p>Det kan endvidere bekræftes, at afkom i henhold til § 1 a svarer til afkom i § 1. Adoptivbørn vil være afkom, hvorimod det ikke er tilfældet for så vidt angår stedbørn. Dette er tilføjet i lovforslagets specielle bemærkninger.</p> <p>Lovforslaget udmønter aftale om gradvis nedsættelse af bo- og gaveafgiften fra 15 pct. til 5 pct. i 2020</p> | |

Organisation

Bemærkninger

der/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.

Det anføres endvidere med henvisning til nogle skitserede eksempler, at man generelt burde medregne svigerbørn både til successionskredsen og til nedsættelsesreglerne. Der henvises til, at man normalt i praksis vil overdrage til barnet, men at der kan være specielle situationer, hvor overdragelse til et svigerbarn er relevant.

Det er opfattelsen, at det kan være noget uoverskueligt at se, hvilke personer, som faktisk er omfattet af afgiftsnedsættelsen. Det er opfattelsen, at lovbestemmelsen ville være lettere tilgængelig ved direkte at definere den personkreds, som faktisk er omfattet af nedsættelsesreglerne.

Kommentarer

indgået af V-regeringen med DF, LA og KF som led i aftalen om finansloven for 2016. Gaver til fx søskende er indkomstskattepligtige og er derfor ikke omfattet af afgiftsnedsættelsen, idet der dog kan ske overdragelse til søskende, hvis overdrageren ikke selv har afkom.

En generelt udvidelse af den personkreds, hvortil der kan overdrages til nedsat afgift ved erhvervelse af en erhvervsvirksomhed, til at omfatte søskende generelt og svigerbørn, vil kræve yderligere finansiering og falder således uden for rammerne af den aftale, der er indgået om nedsættelse af bo- og gaveafgiften vedr. generationsskifte af erhvervsvirksomheder som led i finansloven 2016. Tilsvarende gælder en udvidelse af successionskredsen.

Afgiftsnedsættelsen er baseret på de gældende successionsregler, således at nedsættelsen af afgiften gælder arv og gave til personer omfattet af den almindelige afgift på 15 pct., hvis overdragelsen samtidig kan ske med skattemæssig succession. Dette indebærer, at personkredsen omfatter børn og børnebørn, herunder at stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med naturligt slægtskabsforhold. Endvidere omfattes visse samlivsforhold. Det vurderes for hensigtsmæssigt, at afgrænsningen af afgiftsnedsættelsen baseres direkte

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|--|
| | <p><i>Aktiv deltagelse (1-års reglen)</i></p> <p>Det anføres, at svigerbørn generelt bør kunne medregnes til nærtstående i relation til arbejdsbetingelsen. Det bemærkes, at så længe barnet lever, vil svigerbørn kun være omfattet af gaveafgift via § 22, stk. 2, og dermed kan sælger ikke medregne et svigerbarns arbejdsindsats i relation til nedsættelsesreglerne. Hvis barnet er dødt, 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.</p> <p>Bestemmelsen forstås 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</p> | <p>på de regler, som afgrænsningen baseres på, fremfor at personkredsen (også) angives i reglerne for afgiftsnedsættelsen.</p> <p>Lovteksten er ændret, så svigerbørn generelt medregnes til nærtstående i relation kravet om aktiv deltagelse i virksomheden.</p> <p>Det kan bekræftes, at kravet om aktiv deltagelse relaterer sig til den virksomhed, der overdrages. Kravet vil således ikke være opfyldt, hvis arvelader/gavegiver eller dennes nærtstående ikke har deltaget i den virksomhed, der overdrages. Ejeren i eksemplet driver bortforpagtning, mens forpagteren driver landbrugsvirksomhed. Der er således tale om to forskellige virksomheder.</p> <p>Det bemærkes, at kravet om aktiv</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|---|
| | <p>nærtstående familiemedlem har udført et ikke uvæsentligt arbejde i denne virksomhed, vil man være omfattet af nedsættelsesreglerne. Det bør derfor ifølge agroSkat overvejes, 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.</p> <p><i>Ikræfttrædelse</i> Nedsættelsen gælder for dødsfald i 2016 og følgende år, jf. § 1 a, stk. 4. Det fremgår dog ikke, hvordan reglen skal fortolkes, hvis førstafdøde af ægtefællerne er død før 1. januar 2016.</p> <p><i>Eksempel</i> 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?</p> <p>Hvis der i stedet for skiftet af boet yders gaver i forbindelse med overdragelsen af virksomheden til H's afkom eller til et stedbarn til H, må det dog antages, at disse gaver vil være omfattet af nedsættelsen. Derfor bør også arv ved skifte af boet efter M være omfattet af</p> | <p>deltagelse forud for overdragelsen i 1 år kan opfyldes på et hvilket som helst tidspunkt i ejertiden, og der stilles således ikke krav om deltagelse i året forud for overdragelsen.</p> <p>Boet efter førstafdøde vil ikke være omfattet af afgiftsnedsættelsen. Boet efter længstlevende vil derimod være omfattet.</p> <p>Hvis H civilretligt kan yde de pågældende gaver, vil gaverne være omfattet af afgiftsnedsættelsen vedrørende gaver ydet fra lovforslagets virkningstidspunkt. Dette gælder, selv om gaven er ydet i form af aktiver, der hidrører fra</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|--|
| | <p>nedsættelsen.</p> <p><i>Afgrænsning af virksomheden</i></p> <p>Ved overdragelsen af en ejendom, hvoraf mere end halvdelen bruges erhvervmæssigt, kan der succederes vedr. den samlede ejendom, jf. kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, 4. pkt. agroSkat påpeger at dette må medføre, at der også kan succederes i de dele af ejendommen, som ikke anses for at være brugt erhvervmæssigt, jf. § 33 C, stk. 1, 3. pkt. Der henvises til, at det i bemærkningerne er anført, at denne 50 pct. regel ikke skulle gælde i relation til nedsættelsesreglerne, samt at der henvises til reglerne vedr. skattefri omdannelse til selskab. Hertil 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, hvis stuehuset konkret opfyldte parcelhusbetingelserne i § 9 i EBL. Der henvises endvidere til, at reglen om, at den samlede ejendom indgår ved en skattefri omdannelse, gælder, selvom stuehuset undtagesvis skulle udgøre mere end halvdelen af ejendomsvurderingen. Denne problemstilling bør ifølge agroSkat afklares bedre.</p> <p>Hvis der kan succederes vedr. den samlede ejendom, idet mere end halvdelen af den konkrete ejen-</p> | <p>førstafldøde.</p> <p>Som agroSkat anfører, vil vurderingen af, om et aktiv eller passiv skal anses for at indgå i virksomheden, skulle ske efter en konkret vurdering, hvor der bl.a. kan tages udgangspunkt i virksomhedens regnskaber for tidligere år.</p> <p>Den foreslåede afgiftsnedsættelse omfatter erhvervsvirksomheder og ikke formue i almindelighed. Uanset regnskabets indhold, indebærer dette, at det alene er den erhvervmæssigt anvendte del af et aktiv, der medregnes til virksomheden ved afgiftsberegningen.</p> <p>I forhold til det anførte i bemærkningerne om praksis om skattefri virksomhedsomdannelse som vejledning for, hvilke aktiver og passiver, der skal anses for at indgå i virksomheden, er dette udgået af bemærkningerne, af hensyn til at det kan give anledning til uklarhed og i visse tilfælde utilsigtede begrænsninger, jf. bl.a. agroSkats bemærkninger.</p> <p>Det kan bekræftes, at den erhvervmæssigt anvendte del af ejendommen vil kunne omfattes af</p> |

Organisation

Bemærkninger

dom bruges erhvervmæssigt ifølge § 33 C, stk. 1, 3. pkt., bør den samlede ejendom tillige være omfattet af afgiftsnedsættelsen, selv om en del af ejendommen, der overdrages, er et stuehus eller anden bolig på ejendommen. Hvis dette ikke er tilfældet, bør selve lovteksten tilrettes. Hvis denne 50 pct. regel i KSL § 33 C, stk. 1, 4. pkt., derimod ikke er opfyldt, kan der som udgangspunkt kun succederes i den del af ejendommen, som anvendes erhvervmæssigt, jf. § 33 C, stk. 1, 3. pkt. I denne situation bør nedsættelsesreglerne dog stadig kunne bruges for den del af ejendommen, som faktisk bruges erhvervmæssigt og hvori der kan succederes i ejendomsavancen.

Overdragelse 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. Det anføres i forslaget, at den nedsættelse, der skal modregnes, beregnes som nedsættelsen (f.eks. 8 pct. i 2018) af aktivets værdi. Det bemærkes, at der formentlig menes, at den pågældende nedsættelse skal beregnes af gavens og ikke af aktivets

Kommentarer

afgiftsnedsættelsen. Da afgiftsnedsættelsen gælder erhvervsvirksomhed og ikke formue i almindelighed, vil den private del af ejendommen ikke være omfattet af afgiftsnedsættelsen.

Det kan bekræftes, at nedsættelsen, for så vidt angår gaver, beregnes på grundlag af gavens værdi, hvilket er præciseret i lovteksten.

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|---|
| | <p>værdi.</p> <p>Videre bemærkes at, man kun skal modregne nedsættelsen i den del af tabet, der kan udnyttes.</p> <p><i>Eksempel</i></p> <p>A sælger i 2018 en ejendom til sin datter. Værdien af ejendommen er på 10 mio. kr. Køber fik ved denne overdragelse en 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 EBL på 2 mio. kr. Senere i samme år eller i et efterfølgende år sælger A en ejendom med en avance på 1,2 mio. kr. Reglerne forstås 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.</p> <p>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 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.</p> <p>Hvis A bruger virksomhedsordningen, vil skattebesparelsen af det fremførte tab på 1,2 mio. kr. nor-</p> | <p>Lovteksten er ændret, således at det fremgår, at modregning skal ske, for så vidt angår fradragsberettigede tab, dvs. tab, herunder kildeartsbegrænsede tab, som et bo kan udnytte i boperioden, eller som en person kan udnytte i det indkomstår, hvori overdragelsen finder sted.</p> <p>Desuden bemærkes, at hvis tabet ikke kan udnyttes til modregning i andre ejendomsavancer i indkomståret 2018, skal afgiftsnedsættelsen vedrørende gaven ikke reducere skatteværdien af tabet.</p> <p>Kan tabet modregnes i anden ejendomsavance i 2018 skal skatteværdien af fradraget opgøres som forskellen mellem skatten med og uden tabsfradraget.</p> <p>Hvis dette som i eksemplet medfører en reduktion i skatten med 460.000 kr., forhøjes skatten med dette beløb (højst 560.000 kr. svarende til afgiftsnedsættelsen). Der ses bort fra tab, der kan fremføres til efterfølgende år.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|---------------------------------------|---|--|
| | <p>malt 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 opsparet på grund af tabsfradraget. Dette vil yderligere komplicere disse beregninger.</p> | |
| <p><i>Anja Eriksson</i></p> | <p>Virksomhedsejer <i>Anja Eriksson</i> anfører, at lovforslag bør have virkning fra februar 2015, så den reducerede afgift gælder pr. februar 2015, hvor ændringen vedrørende formueskattekursen blev foretaget, således at alle stilles lige, og det ikke er tilfældigheder, der afgør, om man skal indbefattes af de nye regler eller ej.</p> <p>Anja Eriksson finder det således uforståeligt, hvorfor dem, der ikke lod sig kue af en pludselig ændring i loven, nu skal straffes, fordi man udviste handlekraft, og henstiller derfor til at lovforslag ændres.</p> | <p>Lovforslaget udmønter aftalen om nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte indgået af V-regeringen med Dansk Folkeparti, Liberal Alliance og Det Konservative Folkeparti som led i aftalen om finansloven for 2016.</p> <p>Det falder således uden for rammerne af den aftale, der er indgået om nedsættelse af bo- og gaveafgiften vedr. generationsskifte af erhvervsvirksomheder at tillægge nedsættelsen virkning længere tilbage i tid.</p> |
| <p><i>Danmarks Rederiforening</i></p> | <p><i>Danmarks Rederiforening</i> 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.</p> | |
| <p><i>Dansk Byggeri</i></p> | <p>Overordnet støtter <i>Dansk Byggeri</i>, at forligsparterne bag finansloven for 2017 tager hul på at sænke bo- og gaveafgiften for generations-</p> | <p>Som det ligeledes fremgår af de almindelige bemærkninger til lovforslaget, vil den foreslåede gradvise nedsættelse af bo- og gaveafgif-</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|--|
| | <p>skifte af erhvervsvirksomheder. 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 tredje-part.</p> <p>Dansk Byggeri 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 uhenigtsmæssig forvridding i overdragelsessituationer.</p> <p>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.</p> <p>På baggrund af den manglende neutralitet og den øgede kompleksitet i lovforslaget, anbefaler Dansk Byggeri, at lovforslaget udvides, så bo- og gaveafgiften sæn-</p> | <p>ten fra 15 pct. til 5 pct. fra 2020 ved overdragelse af en erhvervsvirksomhed (personligt ejede virksomheder samt selskaber) til et nært familiemedlem m.v. reducere det likviditetstab, som betalingen af bo- og gaveafgiften medfører i forbindelse med et generationsskifte, og sikre markant bedre vækst- og investeringsforhold for de familieejede virksomheder, der står over for et generationsskifte.</p> <p>Samtidig vil det bidrage til at sikre arbejdspladser i de virksomheder, der bliver berørt af de kommende generationsskifter. Det er desuden regeringens ambition frem mod 2025 at tage det sidste skridt, så der ved overdragelse af en virksomhed til næste generation ikke skal betales bo- og gaveafgift.</p> <p>I forhold til de foreslåede værnsregler, herunder krav om ejertid og aktiv deltagelse, bemærkes, at de skal sikre, at afgiftsnedsættelsen forbeholdes reelle erhvervsvirksomheder og ikke overdragelse af formue i almindelighed.</p> <p>Det falder uden for rammerne af den aftale, der er indgået om nedsættelse af bo- og gaveafgiften vedr. generationsskifte af erhvervsvirksomheder som led i fi-</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|--|
| | <p>kes for alle, så der sikres neutralitet og mere enkelthed i skattelovgivningen.</p> <p><i>Gradvis nedsættelse af bo- og gaveafgiften</i> Dansk Byggeri finder, at den foreslåede trappe-model, hvor bo- og gaveafgiften gradvist nedsættes over 4 år, er uhensigtsmæssig, 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 forvirre 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.</p> <p><i>Personkreds</i> 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,</p> | <p>nansloven 2016, at sænke bo- og gaveafgiften generelt.</p> <p>En fremrykning af afgiftsnedsættelsen vil medføre, at mindreprovenuet efter tilbageløb og adfærd stiger til ca. 1 mia. kr. årligt allerede fra 2016 i forhold til den økonomiske rammer, der som led i finansloven 2016 er afsat til afgiftsnedsættelsen. Forslaget falder således uden for rammerne af den aftale, der er indgået om nedsættelse af bo- og gaveafgiften vedr. generationsskifte af erhvervs virksomheder som led i finansloven 2016.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra agroSkat.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|--|
| | <p>hvis overdrageren har egne børn. Skattereglerne bør ikke lægge sådanne hindringer i vejen for familiemæssige virksomhedsoverdragelser.</p> <p><i>Pengetankreglen</i></p> <p>Vedr. forslagens § 2 nr. 3, som er en justering af pengetankreglen i ABL, så foreslås det, at ubebyggede grunde og projektejendomme fremover skal anses for såkaldt ”passiv kapitalanbringelse”. Samtidig fremgår det af bemærkningerne, at et typehus-firmas midlertidige udlejning af nyopførte boliger bestemt for videresalg ikke er passiv kapitalanbringelse. Dansk Byggeri har – jf. også FSR’s hørings svar – 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 pengetankreglen, og ikke hvad forskelsbehandlingen kunne indikere, hvad ejendommen skal anvendes til af køberne af ejendommen.</p> <p>Endvidere anføres det, at det i forbindelse med høringsprocessen bør defineres, hvad der præcis menes med ”typehuse” og ”projektejendomme”. Endelig beklager Dansk Byggeri, at justeringen i pengetankreglen foretages ved at indføre et helt nyt begreb i be-</p> | <p>Ifølge forslaget skal fast ejendom som udgangspunkt medregnes som pengetankaktiver. Det gælder imidlertid ikke fast ejendom, der ikke har karakter af passiv kapitalanbringelse. Som det ligeledes fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, kan det f.eks. være tilfældet for virksomhedens domicilejendom og et typehusfirmas midlertidige udlejning af nyopførte boliger. Tilsvarende vil kunne gælde projektejendomme, hvis besiddelsen af ejendommene efter en konkret vurdering ikke kan anses for passiv kapitalanbringelse. Der er således ikke tale om, at typehuse og projektejendomme skal behandles forskelligt.</p> <p>Den ændrede formulering af pengetankreglen skal på den ene side sikre, at ejendomme m.v., der ikke kan anses for passiv kapitalanbringelse, ikke skal medregnes som pengetankaktiver, og på den anden side, at aktiver, der reelt er passiv kapitalanbringelse, skal medregnes, selvom der ikke er tale om en af de typer af aktiver, der udtrykkeligt er nævnt i bestemmelsen.</p> <p>Der henvises endvidere til kommentarerne til høringssvaret fra FSR – danske revisorer.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|-----------------------------|--|--|
| | <p>stemmelsen, nemlig ”passiv kapitalanbringelse”, da en sådan formulering uundgåeligt åbner for en række gråzoner og fortolkningsmæssige udfordringer.</p> | |
| <p><i>Dansk Erhverv</i></p> | <p><i>Dansk Erhverv</i> mener overordnet set, at det er positivt, at regeringen tager hul på at sænke bo- og gaveafgiften. Det er Dansk Erhvervs ambition, at der kommer en fuldstændig afskaffelse af bo- og arveafgiften, og set i det lys er forslaget om at sænke bo- og gaveafgiften for generationsskifter af erhvervsvirksomheder en god start.</p> <p>Dansk Erhverv finder det imidlertid problematisk, at man med det fremlagte lovforslag forskelsbehandler mellem forskellige typer af generationsskifter/virksomhedsoverdragelser. Fremadrettet vil det være skattemæssigt mere fordelagtigt, at en virksomhed bliver videreført forretningsmæssigt af en søn eller datter end eksempelvis en dygtig medarbejder, eller en uafhængig tredjepart. Dansk Erhverv mener, at skattesystemet skal være neutralt og forvride mindst muligt, således at den mest fornuftige disposition før skat også er den mest fornuftige disposition efter skat. Hvis dette lovforslag ikke bliver fulgt op med en generel sænkelse af bo- og gaveafgiften, så vil der opstå en uhensigtsmæssig forvridding i overdragelsessituationer.</p> <p>På baggrund af den manglende neutralitet og mindre enkelthed i</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Byggeri.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|--|
| | <p>lovforslaget anbefaler Dansk Erhverv tilsvarende Dansk Byggeri, at man udvider lovforslaget, således at man sænker bo- og gaveafgiften generelt. Dette vil sikre neutralitet og større enkelthed i skatte-lovgivningen.</p> <p><i>Gradvis nedsættelse af bo- og gaveafgiften</i> Dansk Erhverv bemærker, at en så lang overgangsfase som den foreslåede er uhensigtsmæssig, da det kan udskyde planlagte generations-skifter. Igen under hensyn til, at skatten ikke bør forvråde, og at efter skat beslutningen, om hvornår man tidsmæssigt skal generations-skifte, ikke bør være anderledes end før skat beslutningen, mener Dansk Erhverv, at det vil være mest hensigtsmæssigt, hvis man med umiddelbar virkning sænker satsen til 5 pct.</p> <p><i>Pengetankreglen</i> Dansk Erhverv påpeger at successionsreglerne, som opgørelsesmæssigt tager udgangspunkt i pengetankreglen, afskærer rejsebranchen – og formentligt flere lignende brancher – fra muligheden for succession. Ser man på rejsebranchen, kan der næppe ud fra almindelig opfattelse af aktiv virksomhed rejses tvivl om, at det er en meget aktiv virksomhedstype med rigtig mange beskæftigede medarbejdere og en virksomhedstype med driftsrisiko, der ligger langt fra, hvad der normalt defineres som passiv kapitalanbringelse, udlejning af fast ejendom og andre</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Byggeri.</p> <p>Bemærkningerne til lovforslaget er udbygget i relation til kriteriet om passiv kapitalanbringelse, så det udtrykkeligt fremgår, at kontanter og værdipapirer efter omstændighederne kan høre til virksomhedens aktive del. F.eks. skal en virksomheds kortfristede tilgodehaver fra salg af varer og tjenesteydelser normalt ikke medregnes som passive fordringer, og det vil typisk ikke være vanskeligt at udskille disse tilgodehaver fra en virksomheds øvrige (passive) fordringer. Det er endvidere ikke udelukket, at en kontantbeholdning delvist kan henføres til virksom-</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|---|
| | <p>karakteristika, som anses for ”passiv virksomhed”.</p> <p>Da rejsebranchen har en veldefineret forretningsmodel, hvor alle rejser forudbetales, fører dette til, at en virksomhed i rejsebranchen får en balance, hvor der konsekvent står en meget stor ”likvidbeholdning”, til rejsen betales til de endelige leverandører og dermed en meget stor passivpost i balancen.</p> <p>Dansk Erhverv anfører, at en så snæver udformning af pengetankreglen fører til, at en sådan virksomhed afskæres fra succession, idet de likvider, der reelt er kundernes penge, kvalificeres skattemæssigt som passiv kapitalanbringelse. Da rejsebranchen er en virksomhed uden det store behov for faste aktiver (produktionsanlæg mv.), rammes en medarbejdertung virksomhed helt urimeligt med den nuværende definition af pengetankreglen og muligheden for at anvende successionsreglerne ved generationsskifte og intentionerne bag lovforslaget. Dansk Erhverv påpeger, at der ikke er tale om passiv kapitalanbringelse, fordi man i branchen forretningsmæssigt skal ”opbevare kundens penge midlertidigt”. Opbevaringen er underlagt Rejsegarantifondens tilsyn og krav om, at pengene skal være likvidt til stede i virksomheden. Der er således tale om likvider, der bør henregnes til den aktive del af virksomheden, da de ikke må bruges til andet formål end blot at være disponible.</p> | <p>hedens løbende (aktive) drift, hvis kontantbeholdningen f.eks. stammer fra kundernes forudbetalinger, der er bestemt til viderebetaling til virksomhedens underleverandører, der er direkte knyttet til kundeleverancen.</p> <p>Det vil være op til virksomheden at godtgøre denne sammenhæng. Det er ikke tilstrækkeligt, at kontantbeholdningen kan siges at udgøre nødvendig driftskapital, herunder til betaling af kreditorer i almindelighed, eller påtænkes anvendt til investering i driften i øvrigt.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|----------------------------------|--|--|
| | <p>Dansk Erhvervs foreslår at man justerer pengetankreglen, så forudbetaling fra kunderne anses som en aktiv del af virksomheden. Da rejsebranchen også har forudbetalinger til deres leverandører, hoteller, flyselskaber mv., skal denne post naturligvis reducere virksomhedens foretagende forudbetalinger fra kunder og ikke indgå selvstændigt på den aktive side i pengetankopgørelsen. Hermed sikres, at en aktiv og medarbejdertung branche, som rejsebranchen og lignende brancher også kan tilgodeses generationsskiftemæssigt i relation til de fremtidige successionsregler og nedsættelse af afgifterne.</p> | |
| <p><i>Dansk Skovforening</i></p> | <p><i>Dansk Skovforening</i> tager positivt imod lovforslaget, da generationsskifte er særligt belastende for skovbrugsvirksomheder, da der er bundet meget store formuer i skoven, som ikke umiddelbart kan aktiviseres, samtidig med at skovbrugsvirksomhedernes driftsaftak ofte er meget beskedent. En nedsættelse vil lette overdragelsen af skovbrugsvirksomheden til næste generation væsentligt.</p> <p><i>Gældsbreve</i> Skovejendomme generationsskiftes ofte gennem et glidende generationsskifte. Foreningen foreslår, at lempelsen i boafgiften også kommer til at gælde i situationer, hvor der udstedes anfordringsgældsbreve, således at et planlagt glidende generationsskifte og et generationsskifte ved død afgifts-</p> | <p>Hvis afgiftsnedsættelsen også skulle omfatte gældsbreve, vil det indebære, at det vil blive muligt i levende live at overdrage til den laveste afgiftssats på 5 pct. allerede fra 2016, hvilket vil øge mindreprovenuet i de år, hvor afgiftsnedsættelsen ikke er fuldt indfaset.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|---|
| | <p>mæssigt behandles ens. På denne måde sikres det, at virksomheden holdes i aktiv drift i generationsskifteperioden.</p> <p>Endvidere ser foreningen 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.</p> <p>Det fremgår af forslaget, at det er virksomheder, der opfylder reglerne for succession, som omfattes af reglerne om nedsættelse. Det finder foreningen positivt. På den måde vil også familieejede selskaber blive omfattet af ændringen. Det er helt afgørende for de mange familieejede selskaber inden for skovbruget.</p> <p><i>Personkreds</i> Foreningen bifalder også, at kredsen samtidig udvides til også at gælde forældre, samt søskende og søskendes børn, hvis arveladeren er barnløs.</p> <p><i>Ejertidskrav</i> Det foreslås at indføre en række værneregler for at sikre, at nedsættelsen af boafgiften alene omfatter virksomheder og ikke formuer i</p> | <p>Det bemærkes, at der efter BAL § 36 kan anmodes om henstand med betalingen af bo- og gaveafgift.</p> <p>Som anført, er det regeringens ambition frem mod 2025 helt at afskaffe bo- og gaveafgiften ved overdragelse af en virksomhed i forbindelse med generationsskifte, hvormed behovet for at udstede gældsbreve bortfalder.</p> <p>Forslaget indebærer, at afgiftsnedsættelsen også vil omfatte overdragelse af aktier og virksomheder, som tilfalder afdødes søskende og disses børn og børnebørn, hvis afdøde ikke har efterladt sig afkom. Overdragelse til forældre vil derimod ikke være omfattet.</p> <p>1-års kravet om aktiv deltagelse i virksomheden gælder i mindst 1 år forud for overdragelsen, dvs. at det ikke nødvendigvis skal være</p> |

Organisation

Bemærkninger

almindelig. Foreningen anfører, at kravet om 1-års forudgående ejerskab af virksomheden, synes rimeligt. Foreningen anfører, at der bør 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.

Aktiv deltagelse (1-års kravet)

Foreningen finder derimod kravet om involvering i ledelsen mindre velbegrundet, af flere grunde. For det første ses kravet kun at være et relevant værn i situationer, hvor tilkøb blot sker med henblik på succession. Når en virksomhed har været ejet i en familie i en eller flere generationer, ses der ikke, at være 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 penge-tankreglen. I disse situationer er det langt fra sikkert, at ejer har deltaget aktivt i driften eller i ledelsen af de bortforpagtede area-

Kommentarer

det seneste år frem til overdragelsen. Kravet om aktiv deltagelse retter sig som udgangspunkt mod ejeren, men betingelsen kan også opfyldes af dennes nærtstående.

For så vidt angår 3-års kravet vil den forhøjede afgift ikke finde anvendelse, hvis overdragelsen sker som følge af arvingen eller legatarrens død, livstruende sygdom eller ved gave til en erhverver omfattet af den i § 22, stk. 1, anførte personkreds. Om der foreligger alvorlig sygdom, vurderes efter samme kriterier som i pensionsbeskatningslovens § 10.

Reglen skal sikre, at det ikke er muligt at opnå nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved en kortvarig (proforma) omlægning af passiv formue til en erhvervsvirksomhed i forbindelse med arv eller gave.

Kravet om deltagelse i driften af en personligt ejet virksomhed eller ledelsen i en virksomhed i selskabsform kan opfyldes af afdødes nærtstående, dvs. personer inden for den nære familie. Som afdødes nærtstående anses afdødes ægtefælle og den i BAL § 22, stk. 1 og 2, anførte personkreds.

Deltagelsen i virksomheden kan endvidere ske på et hvilket som helst tidspunkt i ejerperioden og skal således ikke ligge i det seneste år inden overdragelsen af virksomheden.

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|--|
| | <p>ler/ejendomme. Yderligere anføres det, at kravet også kan gøre det sværere for ejere at skabe plads til nye fagligt kompetente kræfter i virksomhedens ledelse, hvilket vil være uheldigt, da det kan hæmme virksomhedernes videre udvikling og påvirke deres performance på sigt.</p> <p><i>Pengetankreglen</i></p> <p>Foreningen ser ikke umiddelbart problemer med den foreslåede justering for sædvanlige skovbrugs-ejendomme, da det tydeligt fremgår, at bortforpagtning ikke medfører, at pengetankreglen aktiveres.</p> <p><i>Værdiansættelse</i></p> <p>Foreningen kan kun erklære sig enig i, at det er 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, samt at det vil blive tydeliggjort i Den Juridiske Vejledning, at det er SKAT, der skal godtgøre, at en værdi opgjort efter aktie- og goodwillcirkulæret ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien.</p> <p>Foreningen bemærker endvidere i forhold til det anførte i bemærkningerne om værdiansættelse, at det er positivt, at der her er en omvendt bevisbyrde, hvor det er SKAT, der skal godtgøre, at den angivne værdi ikke er retvisende.</p> | <p>Der henvises endvidere til kommentarerne til høringssvarene fra agroSkat og Danske Advokater.</p> <p>Bemærkningerne til lovforslaget er udbygget i relation til regeringens initiativ vedrørende værdiansættelse. Det skal således fremover påhvile SKAT at godtgøre, at en værdiansættelse efter aktie- og goodwillcirkulærene ikke vil give et retvisende udtryk for handelsværdien.</p> <p>SKAT skal således konkretisere og underbygge, hvorfor en værdiansættelse efter cirkulærene ikke kan anvendes til at fastsætte handelsværdien, hvilket vil blive skrevet ind i Den juridiske vejledning.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------------------------|--|---|
| | <p>Parallelt med situationer, hvor anvendelsen af aktie- og goodwillcirkulærene ikke vil give et retvisende udtryk for handelsværdien, 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.</p> | <p>Det kan bekræftes, at et lavt indtjeningspotentiale skal indgå i vurderingen ved fastsættelse af virksomhedens handelsværdi.</p> <p>Der henvises desuden til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p> |
| <p><i>Danske Advokater</i></p> | <p><i>Danske Advokater</i> bemærker, at hensigten med lovforslaget er at sikre gode rammevilkår for generationsskifte af familieejede virksomheder.</p> <p><i>Ikrafttrædelse</i></p> <p>Der henvises til, at der som led i aftalen mellem regeringen (V), Dansk Folkeparti, Liberal Alliance og Det Konservative Folkeparti om finansloven for 2016 blev truffet beslutning om at annullere gennemførelse af muligheden for at benytte formueskattekursen, når unoterede aktier skal værdiansættes. Som kompensation for denne annullation blev aftaleparterne enige om at nedsætte bo- og gaveafgiften ved overdragelse af en erhvervsvirksomhed (personligt ejede virksomheder samt selskaber). Det oprindelige udgangspunkt for lovforslaget bør efter Danske Advokaters opfattelse indbygges i lovforslagets almindelige bemærkninger, herunder de estimerer der</p> | <p>Der henvises kommentarerne til høringssvarene fra Anja Eriksson og Dansk Byggeri.</p> |

Organisation

Bemærkninger

økonomisk afsættes for lovtiltaget. Herudover bør de nye regler få virkning fra det tidspunkt, hvor anvendelsen af formueskattekursen blev afskaffet i februar 2015.

Provenu

Da lovforslaget er en kompensati-on for, at formueskattekursen ikke genindføres, er det Danske Advokaters opfattelse, at den prove-numæssige vurdering i lovforslaget næppe holder. Der henvises til, at generationsskifte af virksomheder drevet i selskabsform ikke længere kan gøre brug af formueskattekursen, samt at de værdier, aktierne fremadrettet skal overdrages til, er erfaringsmæssigt væsentligt højere end de værdier, som formueskattekursen gav ret til at bruge. Dette skal sammenholdes med, at nedtrapningen af bo- og gaveafgiften alene vedrører de strengt erhvervsmæssige aktiver.

Det anføres, med henvisning til et skitseret eksempel, hvor aktierne i et dødsbo værdiansættes henholdsvis efter den tidligere formueskattekurs og de gældende værdiansættelsesregler, at det er tvivlsomt, hvorvidt lovforslaget overhoved koster noget, navnlig når det sammenholdes med, at formueskattekursen definitivt er afskaffet.

Det anføres, at der naturligvis kan opstilles de forudsætninger, der nu engang ønskes for et sådant eksempel. Eksemplet illustrerer imidlertid principperne for, hvordan

Kommentarer

Provenuvurderingen er i overensstemmelse med praksis foretaget ift. gældende ret, dvs. en situation hvor formueskattekursen er ophævet.

Det kan dog bemærkes, at ophævelsen af formueskattekursen blev skønnet til at medføre et merprovenu på ca. 1/2 mia. kr. årligt efter tilbageløb og adfærd. Det svarer til ca. halvdelen af finansieringsbehøvet ved at nedsætte bo- og gaveafgiften til 5 pct. ved overdragelse af en erhvervsvirksomhed.

Begge skøn er forbundet med usikkerhed. Samtidig skal det bemærkes, at det ikke i alle tilfælde vil være de samme generationsskifter, der drager fordel af afgiftsnedsættelsen, som havde gavn af formueskattekursen. Det afhænger bl.a. af, hvor stor en andel af virksomhedens egenkapital, der består af immaterielle aktiver.

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|---|
| | <p>lovforslaget og konsekvenserne ved afskaffelse af formueskatte-kursen virker. Det er Danske Advokaters opfattelse og vurdering, at det er tvivlsomt, hvorvidt lovforslaget overhovedet koster noget, navnlig når man sammenholder det med, at formueskatte-kursen definitivt er afskaffet.</p> <p><i>Personkreds</i></p> <p>I lovforslaget foreslås indsat to nye bestemmelser som hhv. BAL § 1 a og § 23 a, hvor personkredsen, der kan anvende regelsættet, er 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 DBSL og ABL samt KSL skal sammenholde med de enkelte lovbestemmelser for at fremfinde personkredsen.</p> <p>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.</p> <p><i>Afgrænsning af virksomheden</i></p> <p>Der henvises til det i bemærkningerne anførte om vurderingen af, om et aktiv eller passiv skal anses for at indgå i virksomheden, her-</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra agroSkat.</p> <p>Som anført vil vurderingen af, om et aktiv eller passiv skal anses for at indgå i virksomheden, ske efter en konkret vurdering, hvor der</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|--|
| | <p>under at dette skal ske efter en konkret vurdering, samt at praksis vedrørende skattefri virksomhedsomdannelse vil være vejledende for vurderingen.</p> <p>Herefter bemærkes, at for personligt ejede virksomheder er der ikke en pengetankregel 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.</p> <p>Det anføres, at hvis det samme skulle gælde i relation til overdra-</p> | <p>bl.a. kan tages udgangspunkt i virksomhedens regnskaber for tidligere år.</p> <p>Uanset regnskabets indhold vil det imidlertid alene være den erhvervmæssigt anvendte del af et aktiv, der skal medregnes til virksomheden ved afgiftsberegnings, da den foreslåede afgiftsnedsættelse alene omfatter overdragelse af erhvervsvirksomheder og ikke formue i almindelighed.</p> <p>I forhold til det anførte i bemærkningerne om praksis om skattefri virksomhedsomdannelse som vejledning for, hvilke aktiver og passiver, der skal anses for at indgå i virksomheden, er dette udgået af bemærkningerne, af hensyn til at det i visse tilfælde kan give anledning til uklarhed. Der henvises endvidere til kommentarerne til høringssvaret fra agroSkat.</p> |

Organisation

Bemærkninger

gelse 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 KSL § 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 KSL § 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 KSL § 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, herunder debitorer, sådan at det alene er omsætningsaktivet ”varelager”, der overdrages sammen med anlægsaktiverne.

Udsagnet i lovforslaget 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

Kommentarer

Som anført ovenfor er bemærkningerne til lovforslaget ændret og henvisningen til praksis om skattefri virksomhedsomdannelse udgået, da det kunne give anledning til uklarhed og i visse tilfælde utilsigtede begrænsninger.

For så vidt angår kontantbeholdninger skal det bl.a. på baggrund af tidligere årsregnskaber vurderes, om en kontantbeholdning helt eller kun delvist skal anses for virksomhedens nødvendige driftskapital. I modsat fald vil kontanter og andre likvide beholdninger ikke være omfattet af afgiftsnedsettelsen.

Der henvises endvidere til kommentarerne til høringssvaret fra agroSkat.

Organisation

Bemærkninger

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.

Ejertidskrav

Det anføres med henvisning til det anførte i bemærkningerne om, at der i særlige tilfælde kan være grundlag for at bortse fra dispositioner op til eller under bobehandlingen ved vurderingen af, om ejertidskravet er opfyldt, samt at midler tilført virksomheden fra ejeren 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 pct. i boafgift, at sådanne formuleringer skaber retsikkerhed. Det er opfattelsen, at 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. hen-

Kommentarer

Der vil, som ligeledes anført i bemærkningerne, kunne være tilfælde, hvor der er særlige holdepunkter for at bortse fra dispositioner, der indebærer, at privat formue tilføres virksomheden, mhp. at værdierne kan overdrages til den nedsatte afgift. Der er ikke tale om bestemte dispositioner, der kan angives udtømmende i lovteksten.

Organisation

Bemærkninger

vises til LL § 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).

Aktiv deltagelse

Ifølge lovforslagets § 1, nr. 1 og 8, hvor der indføres nye bestemmelser i BAL § 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

Kommentarer

SKAT skal også i sådanne tilfælde reagere indenfor de almindelige frister på 6 henholdsvis 3 måneder.

Det 1-årige krav om aktiv deltagelse vil kunne opfyldes gennem indirekte ejerskab, idet omstrukturering af en virksomhed ikke vil udelukke overdragelse til nedsat afgift. F.eks. vil omdannelse af en personligt ejet virksomhed til et selskab ikke indebære, at der startes en ny 1-års periode, hvis ejeren har deltaget aktivt i den personligt ejede virksomhed.

Der henvises endvidere til kommentarerne til høringssvarene fra agroSkat, Dansk Skovforening og Advokat Michael Serup, Bech-Bruun.

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|---|
| | <p>synes bestemmelsen inspireret af anpartsreglerne i personskatteloven. Kravet til deltagelse må således forventes 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.</p> <p>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.</p> <p>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</p> | <p>Det foreslåede krav for personligt ejede virksomheder er bl.a. valgt, fordi der herved vil være tale om samme vurdering som efter anpartsreglen i personskatteloven,</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|--|
| | <p>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.</p> <p>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.</p> <p>Det bør endelig præciseres, at arbejdsindsatsen/deltagelsen i ledel-</p> | <p>hvor en personlig arbejdsindsats på 50 timer månedligt som udgangspunkt anses som væsentlig. Praksis i relation til dette regelsæt vil således finde anvendelse.</p> <p>1-års kravet kan endvidere både opfyldes af overdrageren og dennes nærtstående i ejertiden og skal ikke nødvendigvis opfyldes i året umiddelbart forud for overdragelsen, men kan ligge i en vilkårlig periode i hele ejertiden.</p> <p>Det falder uden for rammerne af den aftale, der er indgået som led i finansloven 2016 om nedsættelse af bo- og gaveafgiften vedr. erhvervsvirksomheder, at udvide kredsen af virksomheder, der kan overdrages med succession, herunder til nedsat afgift. Der henvises endvidere til kommentarerne til høringssvarene fra Danske Udlejere og Ejendomsforeningen Danmark.</p> <p>Betingelsen skal forstås således, at kravet om 1-års aktiv deltagelse i</p> |

Organisation

Bemærkninger

sen 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 arbejdsindsatsen 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.

Ejertidskrav

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. Navnlig 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.

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

Kommentarer

virksomheden skal opfyldes selvstændigt af ejeren eller én af ejerens nære pårørende. Dette er tilføjet i bemærkningerne.

Forslaget til boafgiftslovens § 1 a og § 23 a, er ændret efter høringen, så § 1 a, stk. 5, nu er § 1 b, stk. 1, og § 23 a, stk. 5, er § 23 b, stk. 1.

3-års kravet skal sikre, at afgifts-nedsættelsen målrettes overdragelse af reelle erhvervsvirksomheder og ikke overdragelse af formue i almindelighed. Både kravet om forudgående ejerskab af virksomheden kombineret med et krav om, at erhververen skal eje virksomheden i 3 år, er inspireret af lignende regler i Holland og Tyskland.

Kravet om opretholdelse af ejerskabet bortfalder ved død og kritisk sygdom, ligesom der er mulighed for skattefri omstruktureringer, uden at der indtræder afgiftsforhøjelse.

Endvidere nedsættes afgiftsforhøjelsen forholdsmæssigt i forhold til den del af perioden, som er udløbet på overdragelsestidspunktet.

Organisation

Bemærkninger

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 ifølge Danske Advokater 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 BAL § 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

Kommentarer

Det er vurderingen, at de anførte undtagelser er tilstrækkelige til at tilgodese behovet for efterfølgende transaktioner.

Der vil kunne opnås bindende svar om 3-årsreglen i relation til påtænkte dispositioner, hvis betingelserne herfor i øvrigt er opfyldt.

Bestemmelserne om hel eller delvis overdragelse er indsat for at

Organisation

Bemærkninger

Danske Advokaters opfattelse give anledning til usikkerhed om, hvilke aktiviteter der vil udløse afgiftsforhøjelsen. Der henvises til lovforslagets bemærkninger, hvoraf fremgår, at salg af selskabers enkeltaktiver efter omstændighederne kan udløse en afgiftsforhøjelse, hvis der er tale om et salg, der medfører en reduktion af virksomhedens indtægtsgrundlag af et ikke uvæsentligt omfang. Der anmodes om, at dette nærmere præciseres. Det bemærkes endvidere, at afgiftsforhøjelsen pålægges arvingen/legataren/gavemodtageren mv. Efter Danske Advokaters opfattelse er det uklart, om bestemmelserne er tænkt sammen med dødsboskiftelovens regler om genoptagelse, uudnyttet bundfradrag, dødsboskiftelovens regler om skattepligt, og BAL regler om fri placering af afgift arvingerne imellem.

Modregning i skatteværdien af tab

I forslaget til nye bestemmelser i BAL § 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. EBL § 6, stk. 3, altså tab på fast ejendom. Hvis der lides tab på fast ejendom omfattet af EBL, kan tabet alene modregnes i andre gevinster omfattet af EBL. Er der ikke anden ejendomsavance i form af gevinst på fast ejendom omfattet

Kommentarer

modvirke, at 3-års kravet kan omgås ved salg af enkeltaktiver. Som anført i bemærkningerne vil det afhænge af en konkret vurdering, om salg af enkeltaktiver udløser en afgiftsforhøjelse. Det er ikke muligt udtømmende at angive, hvornår der udløses en afgiftsforhøjelse. Hvis hele den aktive virksomhed foregår i et underliggende datterselskab i koncernen, vil dette dog klart falde inden for beskrivelsen af salg af enkeltaktiver, der udløser afgiftsforhøjelser.

Da en afgiftsforhøjelse udelukkende vil indtræde som følge af forhold hos modtageren af virksomheden, er det fundet mest hensigtsmæssigt, at afgiftsforhøjelsen pålægges arvingen og behandles hos SKAT.

Forslaget til boafgiftslovens § 1 a og § 23 a, er ændret efter høringen, så § 1 a, stk. 7, nu er § 1 b, stk. 4, og § 23 a, stk. 7, er § 23 b, stk. 4.

Organisation

Bemærkninger

af EBL, vil tabet ingen virkning have på indkomstopgørelsen i øvrigt. Tabet vil altså slet ikke kunne være en del af indkomstopgørelsen, men alene være et kildebe-grænset tab, der kan fremføres til modregning i fremtidige gevinster på fast ejendom.

Det er opfattelsen, at de foreslåede bestemmelser bør præciseres, så-dan at skatteværdien af et kildebe-grænset tab, der ikke for tiden kan udnyttes, alene reduceres med den beregnede værdi skitseret i de fo-reslåede bestemmelser. En generel reduktion af skatteværdien, sådan at den skattepligtige indkomst ge-nerelt forøges, kan ikke have været sigtet. Det foreslås, at dette præci-seres i de foreslåede bestemmelser. Med andre ord, hvis ikke overdra-geren kan gøre brug af tabet skat-temæssigt, så bør der heller ikke ske forhøjelse af indkomsten.

Handles der i strid med de foreslåede værnsregler i § 1 a, stk. 5, og § 23 a, stk. 5, følger det af den fore-slåede bestemmelse i BAL § 26 a, at der i gavesituationerne senest 4 uger fra overdragelsen skal gives meddelelse til SKAT. I den fore-slåede 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 ud-gangspunkt vil en overtrædelse af bestemmelsen i den pågældende si-tuation medføre, at der skal betales 15 pct. i afgift. Der er ikke noget skøn i at forhøje afgiften til de 15

Kommentarer

I dødsboer finder tabsreglen kun anvendelse, hvis boet i boperioden kan udnytte tabet, herunder et kil-deartsbegrænset tab. For person-ligt erhvervsdrivende er reglen ændret i lovforslaget, således at modregning på tilsvarende måde alene skal ske, i det omfang tabet kan udnyttes i det indkomstår, hvor overdragelsen finder sted.

Forslaget til boafgiftslovens § 1 a og § 23 a, er ændret efter høringen, så § 1 a, stk. 5, nu er § 1 b, stk. 1, og § 23 a, stk. 5, er § 23 b, stk. 1. Den foreslåede regel om skønsmæssig fastsættelse af afgiftsforhø-jelsen svarer til den gældende regel om skønsmæssig fastsættelse af en gaves værdi, jf. boafgiftslovens § 26, stk. 3.

Bestemmelsen vil, som den anførte bestemmelse i boafgiftslovens § 26, stk. 3, finde anvendelse i de til-fælde, hvor der ikke modtages en anmeldelse om den stedfundne overdragelse inden udløbet af tre-

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|---|
| | <p>pct. 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. Der opfordres til, at det præciseres, hvornår SKAT forventes at gøre brug af den foreslåede bestemmelse om en skønsmæssig forhøjelse, og hvilke kriterier der skal indgå i det pågældende skøn.</p> <p><i>Værdiansættelse</i></p> <p>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 BAL § 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 kom-</p> | <p>årsperioden. Det vil typisk være ejertidens længde og størrelsen af en eventuel delvis overdragelse af virksomheden, som det uden en anmeldelse kan være aktuelt at foretage et skøn over. Der vil ikke skulle foretages en ny værdiansættelse.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Advokatrådet og Dansk Skovforening.</p> |

Organisation

Bemærkninger

mende ejer vedrørende et af de væsentligste forhold i et generationsskifte, nemlig værdiansættelse af virksomheden.

6-måneders reglen

Danske Advokater hilser det velkomment, at BAL § 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.

Pengetankereglen

Danske Advokater bemærker, at begrebet passiv kapitalanbringelse introduceres som et nyt samlet begreb. Det anføres, at 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 end det, der er anført i bemærkningerne i relation til, hvilke faste ejendomme der er omfattet af begrebet passiv kapitalanbringelse, og hvilke faste ejendomme, der ikke er. Danske Advokater anmoder derfor om at få angivet, om der er tale om passiv kapitalanbringelse i en række nærmere angivne tilfælde, herunder ved bortforpagtning af landbrugsejendomme mv. og besiddelse af ejendomme til produktion,

Kommentarer

Der ændres med lovforslaget ikke på reglerne vedrørende bortforpagtning, hvorefter fast ejendom, som benyttes til landbrug, gartneri, planteskole, frugtplantage eller skovbrug, jf. VUL § 33, stk. 1, eller 7, ikke anses som udlejning af fast ejendom og henregnes derfor ikke til passiv kapitalanbringelse, jf. ABL § 34, stk. 1, nr. 3, 2. pkt. Den nuværende praksis i relation til sådanne ejendomme vil således fortsat finde anvendelse.

Desuden bemærkes, at bemærkningerne til lovforslaget er udbygget i relation til kriteriet om passiv kapitalanbringelse. Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Dansk Byggeri og Dansk Erhverv.

lager, kontor, udlejning mv.

Opgørelse af afgiftsgrundlaget

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' 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 passivside er der 7,5 mio. kr. i gæld. Der ønskes nu en generati-

Det kan bekræftes, at der under de beskrevne omstændigheder ikke vil være grundlag for at reducere værdien af selskab B A/S ved afgiftsberegningen, som sker over en flerårig periode. Hvis A derimod havde optaget et lån og foretaget en kapitalforhøjelse i selskabet med henblik på generationsskiftet, kan der være grundlag for at foretage en anden vurdering af spørgsmålet.

Hvis de aktiver og passiver, der ikke indgår i overdragelsen, ikke udgør en virksomhed, og dermed må anses for overført til privatsfæren, kan ejeren i det skitserede eksem-

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|--|
| | <p>onsskifte 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 delvist berigtiges ved gældsovertagelse. Det bedes bekræftet, at overdragelsen af de 5 mio. kr. i anlægsaktiver kan ske til den nedsatte afgiftssats.</p> <p><i>Ikrafttrædelse</i></p> <p>Hvis lovforslaget skal opveje afskaffelsen af formueskattekurven, bør lovforslaget tillægges virkning fra 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 begunstige for skatteyderne.</p> <p><i>Genoptagelse vedr. værdipapirer m.v.</i></p> <p>Danske Advokater tilslutter sig i det hele bemærkningerne i FSRs høringssvar vedrørende den foreslåede ændring af genoptagelsesreglerne. Danske Advokater er således enig med FSR i, at de to afgørelser fra Landsskatteretten er udtryk for en fejlagtig retsanvendelse og skyldes misforståelse af grundlæggende regnskabsprincipper om opgørelse efter lagerprin-</p> | <p>pel blive anset for (ved gældsovertagelsen) at have indskudt private midler på 7,5 mio. kr. i den overdragne virksomhed. Men da der samtidig overføres 10 mio. kr. i aktiver til privatsfæren, vil der som udgangspunkt i det skitserede eksempel ikke være grundlag for korrektioner vedr. afgiftsberegningen.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Danske Advokater og Anja Eriksson.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|-------------------------------|---|---|
| | <p>cippet. Det er derfor ifølge Danske Advokater forkert, når Landskatteretten når frem til, at forarbejderne til balancepostreglen tilsiger, at finansielle kontrakter m.v. ikke er omfattet af bestemmelsen.</p> <p>Danske Advokater fremhæver, at det klart fremgår af forarbejderne til balancepostreglen, at de oplyste aktiver og passiver alene er eksempler på lagerbeskattede aktiver og passiver. At lagerbeskattede værdipapirer ikke er nævnt som et af de oplyste aktiver og passiver skyldes således ifølge Danske Advokater formentligt, at realisationsprincippet var det almindelige princip for opgørelse af gevinst og tab, indtil lagerbeskatning blev indført som det almindelige beskatningsprincip for selskaber fra og med indkomståret 2010. Derfor mener Danske Advokater, at de foreslåede ændringer alene er udtryk for en præcisering, som følgende må gennemføres med virkning fra 1. juli 2004, hvor balancepostreglen blev indført.</p> | <p>Den foreslåede ikrafttrædelsesbestemmelse er ændret efter høringsen, så de nye regler nu skal have virkning for skatteansættelser for indkomståret 2017 og senere indkomstår.</p> <p>Der vil således fra indkomståret 2017 kunne ske genoptagelse efter de nye regler, hvis den skattepligtige f.eks. har anvendt realisationsprincippet i stedet for lagerprincippet, således at værdipapirets anskaffelsessum med tillæg af gevinst og fradrag for tab medregnet i tidligere indkomstår anvendes som værdien primo indkomståret i det tidligste indkomstår, der kan genoptages. På den måde sikres det, på samme måde som for balanceposterne, at genoptagelse ikke kan føre til dobbeltbeskatning eller dobbeltfradrag.</p> |
| <p><i>Danske Udlejere</i></p> | <p><i>Danske Udlejere</i> 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 likvidi-</p> | |

Organisation

Bemærkninger

tet ud af virksomheden.

Pengetankreglen

I forbindelse med behandlingen af forslaget anmoder og opfordrer Danske Udlejere til en fornyet vurdering af forholdene omkring "Pengetankreglen." 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, der efter Danske Udlejerers mening har den alvorlige og uheldige konsekvens, at der for disse virksomheder ikke kan ske succession. Danske Udlejere anfører, at det er ganske fejlagtigt generelt at konkludere, at ejerskab af udlejningsejendomme er at betragte som "passiv kapitalanbringelse" på linje med virksomheder, der alene er ejer af kontanter og værdipapirer.

Danske Udlejere anfører, at 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/kapitalejerne som driftsherter. Disse virksomheder, med ejer/kapitalejeren i front, driver udlejningsejendommene og sikrer ved hjælp af ansatte, at ejendommene vedligeholdes, forbedres og udvikles. Det anføres, at der ikke er basis for at lægge til grund, at ejerskab af udlejningsejendomme

Kommentarer

Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Ejendomsforbundet Danmark.

Organisation

Bemærkninger

– direkte eller via selskaber – er at sammenligne med situationer, hvor der alene ejes kontanter og værdipapirer, samt at udlejnings-ejendomme derfor ikke skal 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. Danske Udlejere anfører, at det kun kan 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 provenutab for staten ved at tillade succession, da skattebetalingen ikke forsvinder, men blot udskydes til et senere tidspunkt.

Danske Udlejere bemærker, at såfremt det ikke generelt kan tillades, at der kan ske succession ved overdragelse af udlejningsejendomme direkte eller i kapital-selskaber, kunne det overvejes at ind-

Kommentarer

Organisation

Bemærkninger

sætte 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 mod at anerkende den pågældende virksomheds aktivitet som en erhvervsvirksomhed på lige fod med andre erhvervsvirksomheder.

Pengetankreglen

Danske Udlejere anfører, at der i bemærkningerne i forslaget ikke er 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

Kommentarer

Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Ejendomsforeningen Danmark.

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|---|---|---|
| | <p>skaber mange arbejdspladser.</p> <p>Danske Udlejere anfører at der ikke er 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. Fremvisning og gennemgang af flere eksempler fra vor medlemskare kan dokumentere, at udlejning af fast ejendom på ingen måde kan betragtes som en passiv kapitalanbringelse.</p> | |
| <p><i>Den Danske Dommerforening</i></p> | <p>Lovforslaget har ikke givet anledning til bemærkninger fra <i>Dommerforeningen</i>.</p> | |
| <p><i>DI</i></p> | <p><i>DI</i> bemærker, at indtil ophævelsen i februar 2015 af reglerne om værdiansættelse af aktier i noterede virksomheder efter reglerne om formueskattekursen bidrog disse skematiserede regler til at skabe klarhed om værdiansættelsen ved generationsskifte i familievirksomheder – og førte desuden helt til sigtet i mange tilfælde til en forholdsvis gunstig skatteværdi, som lettede sådanne generationsskifter. På denne baggrund var <i>DI</i> særde-</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Danske Advokater og Anja Eriksson.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|---|
| | <p>les 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.</p> <p>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”.</p> <p>SKATs værdiansættelseskontor i Store Selskaber har som speciale at udarbejde værdiansættelser, som det kan være vanskeligt og resourcekrævende 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</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet og Dansk Skovforening.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------------|--|---|
| | <p>egentlig retskrav til at anvende regler som aktie- og goodwillcirkulærene. Med tanke på at det alligevel er regeringens ambition helt at afvikle bo- og gaveafgiften ved generationsskifte i familieejede virksomheder, vil DI anbefale, at dette element prioriteres.</p> <p><i>Aktiv deltagelse (1-års kravet)</i> DI anfører at der kun bør indføres de mest nødvendige og målrettede værnsregler, da de efter DI's mening medfører u hensigtsmæssige forvridninger af ellers rationelle forretningsmæssige beslutninger. Især synes kravet om deltagelse i ledelsen for unødvendigt og u hensigtsmæssigt. Kravet kan føre til, at ejere deltager i ledelsen alene for at opfylde kravet.</p> <p><i>Pengetankreglen</i> Ligeledes synes justeringen af pengetankreglen, særligt i forhold til ubebyggede grunde, at kunne føre til klart u hensigtsmæssige afgrænsningstilfælde og kan desuden give anledning til bebyggelse af primært skattemæssige grunde.</p> <p>Afslutningsvis skal det dog endnu engang 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.</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Danske Advokater.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Dansk Byggeri og FSR – Danske Revisorer.</p> |
| Ejendomsforeningen | Ejendomsforeningen Danmark be- | |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|-----------------------|---|---|
| <p><i>Danmark</i></p> | <p>mærker, 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.</p> <p>Foreningen anfører at det kan være skadeligt for landets økonomi, beskæftigelsen og i særdeleshed de familieejede ejendomsvirksomheder, at de fortsat negativt særbehandles og opfattes som penge-tanke. 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.</p> <p>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</p> | <p>En lempelse af pengetankreglen og dermed også adgangen til nedsat bo- og gaveafgift som foreslået falder uden for rammerne af den aftale, der er indgået om nedsættelse af bo- og gaveafgiften som led i finansloven 2016.</p> <p>Endvidere bemærkes, at afgrænsningen af successionsadgangen ift. ejendomsvirksomheder skal ses i sammenhæng med likviditetshensynet, der ligger bag successionsreglerne. Ifølge de gældende regler anses et selskab således for en pengetank, hvis virksomheden overvejende består af aktiver, der kan sælges/belånes mhp. at finansiere den skat, der udløses ved overdragelsen (dvs. udlejnings-ejendomme eller kontanter, værdipapirer el.lign.).</p> <p>De foreslåede ændringer af pengetankreglen skal sikre, at al besiddelse af fast ejendom anses for pengetankaktiver, medmindre de pågældende aktiver ikke har karakter af passiv kapitalanbringelse (f.eks. en domicilejendom).</p> |

Organisation

Bemærkninger

kan få uoverskuelige konsekvenser i små og mellemstore familieejede ejendomsvirksomheder.

Ejendomsforeningen Danmark anfører, at 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 BAL m.v. videreføres denne urimelige forskelsbehandling af de familieejede ejendomsvirksomheder. Og for at føje yderligere spot til skade, så foreslår Skatteministeriet at udvide pengeskatreglen til også at omfatte de byggegrunde og ejendomsprojekter, som de familieejede ejendomselskaber 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.

Ejendomsforeningen Danmark anfører, at lovforslaget bygger videre på den fejlopfattelse, at investeringer i fast ejendom med henblik på udlejning er passiv kapitalanbringelse. Foreningen vil gerne invitere alle, der deler den opfattelse, til at besøge et familieejet ejendomssel-

Kommentarer

Organisation

Bemærkninger

skab for ved selvsyn at konstatere, at der ikke er tale om passivitet men derimod om stor aktivitet. Der henvises til, 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, slutafregninger, lønindberetninger til SKAT og meget andet. Opgaver som er helt lig de opgaver, som andre aktive erhvervsvirksomheder udfører.

Ejendomsforeningen Danmark påpeger, at hvis ikke der gøres op med forskelsbehandlingen af de familieejede ejendomsvirksomheder, vil der på sigt bliver færre og færre mindre og mellemstore familieejede ejendomsvirksomheder.

Kommentarer

Organisation

Bemærkninger

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 anføres, at forslaget, der sikrer, at de små og mellemstore ejendomsvirksomheder kan videreføres efter et generationsskifte til gavn for kunderne, ejerne, medarbejderne og samfundet.

Desuden anføres det, at da der ikke er tale om en skattnedsættelse, 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

Kommentarer

Hvis udlejning af fast ejendom generelt undtages fra pengetankreglen/ikke anses som passiv kapitalanbringelse, kan det skabe et incitament til, at investeringer kanaliseres til ejendomsmarkedet fra andre områder med henblik på at opnå adgang til succession og fremover også nedsat afgift.

Et 3-årigt ejertidskrav vurderes ikke at være tilstrækkeligt til at forhindre dette, men forslaget vil indgå i det videre arbejde med at sikre bedre vilkår ved generationsskifte.

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--|---|-------------|
| | <p>familieejede ejendomsvirksomheder er underlagt. Man vil i givet fald bevare små og mellemstore ejendomsvirksomheder på samme måde, som alle andre aktive familieejede virksomheder.</p> <p>Ejendomsforeningen Danmark understreger, at der ikke tales for en særbehandling af de familieejede ejendomsvirksomheder, men 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.</p> | |
| <p><i>Erhvervsstyrelsen Team Effektiv Regulering</i></p> | <p><i>Nedsættelse af bo- og gaveafgiften</i> <i>Erhvervsstyrelsen vurderer, at lovforslaget om nedsættelsen af bo- og gaveafgiften ikke medfører administrative konsekvenser for erhvervslivet og har dermed ikke yderligere kommentarer hertil.</i></p> <p><i>Genoptagelse af lagerbeskattede værdipapirer</i> For så vidt angår genoptagelse af lagerbeskattede værdipapirer medfører forslaget administrative konsekvenser for erhvervslivet på under 4 mio. kr. årligt, og konsekvenserne vil derfor ikke blive kvantificeret yderligere.</p> | |
| <p><i>FinansDanmark</i></p> | <p>Indledningsvis bemærker <i>FinansDanmark</i>, at forslaget generelt er en forbedring af vilkårene ved generationsskifte af familieejede virksomheder, der naturligvis hil-</p> | |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|----------------|--|--|
| | <p>ses velkommen.</p> <p>Det er dog opfattelsen, at det ikke er hensigtsmæssigt at udmelde sænkninger, hvoraf den væsentligste først finder sted mellem 2017 og 2018, da det som udgangspunkt sætter generationsskifter i stå, og dermed vil afgiften og ikke forretnings- og familiemæssige overvejelser være styrende for, hvornår generationsskiftet foretages.</p> <p><i>Personkreds</i></p> <p>Det bemærkes til forslaget om, at aktier og virksomheder, der tilfalder gavegivers søskende eller deres børn og børnebørn, omfattes af reglerne om nedsat afgift, såfremt gavegiver ikke har afkom, at 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.</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Byggeri.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra agroSkat.</p> |
| Finanstilsynet | Ingen bemærkninger til lovforslaget. | |

Organisation

FSR – danske revisorer

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 FSR's opfattelse, at forslaget på nogle punkter er for ufleksibelt, og derfor ikke fuldt ud vil kunne opfylde formålet om at lette generationsskifter, jf. nedenfor. FSR opfordrer til, at lovforslaget justeres på disse områder.

Gældsbreve

For langt de fleste ejere af familiedrevne virksomheder, består ejerens "pensionsopsparing" i al væsentlighed 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. En sådan efterfølgende overdragelse som arv eller gave ses ikke at nyde godt af den nedsatte afgift, men vil være belagt med den almindelige 15 pct. afgift. FSR anfører, at lovforslaget bør justeres, således at sådanne efterfølgende overdragelser også vil være omfattet af den reducerede afgift, når gældsbriefet er udstedt som delvist vederlag for en virksomhed.

Kommentarer

Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Skovforening.

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|--|
| | <p><i>Personkreds</i></p> <p>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.</p> <p><i>Værdiansættelse</i></p> <p>Det fremgår under lovbemærkningers afsnit 2 om formål og baggrund, 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.</p> <p>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</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra agroSkat.</p> <p>De almindelige bemærkninger er udbygget i relation til initiativet vedrørende værdiansættelse. Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet, Dansk Skovforening og Vækst i Generationer.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|-------------|
| | <p>efter aktie- og goodwillcirkulærene ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien. Opgørelse af en virksomheds værdi med udgangspunkt i aktie- og goodwillcirkulærene 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 goodwillcirkulærene, således at uoverensstemmelser mellem SKAT og virksomhederne undgås, og at det samtidig hermed undgås, at sager om værdiansættelse får et væsentligt omfang.</p> <p>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 goodwillcirkulærene kan anvendes, samt under hvilke omstændigheder SKAT har adgang til at tilsidesætte en værdiansættelse udarbejdet i overensstemmelse med cirkulærene, og hvorledes SKAT i så fald kan godtgøre, at aktie- og goodwillcirkulærene ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien af en virksomhed.</p> <p>Eneste eksempel i lovbemærkningerne på, hvornår aktie- og goodwillcirkulærene ikke kan anvendes, er for en vækstvirksomhed med et nyudviklet patenteret produkt el.lign., der har udsigt til en fremtidig indtjening, som en værdian-</p> | |

Organisation

Bemærkninger

sættelse efter cirkulærene ikke tager højde for. Der synes hermed at være lagt op til SKAT's frie fortolkning, og det frygtes, 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".

Pengetankreglen

Justeringen af pengetankreglen i ABL § 34, stk. 6, 1 pkt., 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 bå-

Kommentarer

Bemærkninger er ændret, således at virksomhedens størrelse ikke fremtræder som afgørende for værdiansættelsen efter cirkulærene, jf. også kommentarerne til høringssvarene fra Advokatrådet og Dansk Skovforening.

Lovforslaget indebærer, at der også vedrørende ejendomme skal foretages en konkret vurdering af, om ejendommen skal anses for at udgøre passiv kapitalanbringelse.

Er ejendommen erhvervet eller opført til brug som en driftsbygning for virksomheden eller med henblik på videresalg som led i virksomhedens drift, vil der som udgangspunkt ikke være tale om passiv kapitalanbringelse. Er ejendommen erhvervet med henblik på udlejning, er der tale om passiv kapitalanbringelse også i den periode, hvor ejendommen endnu ikke er udlejet.

Der henvises endvidere til kom-

Organisation

Bemærkninger

de typehusfirmaet og projektvirksomheden.

Det afgørende må være, hvad ejendommen skal anvendes til af den virksomhed, der bedømmes i relation til pengetankreglen, og ikke hvad forskelsbehandlingen kunne indikere hvad ejendommen skal anvendes til af køberne af ejendommen. 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 erhvervsjendom 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 pengetankreglen 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. FSR spørger, om man ikke blot kunne 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,

Kommentarer

mentarerne til høringssvaret fra Dansk Byggeri.

De gældende regler har utilsigtet været udtømmende vedrørende ejendomme, idet ejendomme erhvervet med henblik på udlejning, men som (endnu) ikke er udlejet, ifølge praksis ikke medregnes som passiv kapitalanbringelse. Lovforslaget indebærer, at en sådan ejendom skal anses for passiv kapitalanbringelse. Der skal således også vedrørende ejendomme foretages en konkret vurdering, ligesom der efter de gældende regler hidtil også har skullet ske vedrørende

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|---|
| | <p data-bbox="518 367 660 398">nr. 3, 1. pkt.</p> <p data-bbox="518 515 847 546"><i>Indskud på etableringskonto m.v.</i></p> <p data-bbox="518 555 922 1993">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 værnregel. 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 fradragskontoen derved bliver negativ. Herved vil det ikke være 5 virksomhedsformen, der er afgørende for, om der kan frigives midler fra etableringskonti og iværksætterkonti.</p> | <p data-bbox="1008 367 1401 434">”besiddelse af kontanter, værdipapirer e. lign.”</p> <p data-bbox="1008 555 1412 1030">Den foreslåede ændring af § 7 B i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto falder uden for rammerne af den aftale, der er indgået om nedsættelse af bo- og gaveafgiften som led i finansloven 2016. Skatteministeriet takker dog for forslaget og vil se nærmere på det. Såfremt der viser sig at være grundlag for at ændre reglerne, vil Skatteministeriet arbejde på, at der bliver fremsat lovforslag herom snarest muligt.</p> |

Organisation

Bemærkninger

Kommentarer

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.

Genoptagelse af lagerbeskattede værdipapirer

FSR hilser overordnet den foreslåede ændring af genoptagelsesreglerne velkommen.

FSR giver således udtryk for, at landsskatterettens kendelser var meget overraskende og har skabt unødigt usikkerhed om rækkevidden af bestemmelserne, ligesom en del skatteydere som følge heraf er blevet fanget i en slags dobbeltbeskatning.

Efter FSRs opfattelse er Landskattens kendelser forkerte og hviler på en misforståelse fra Landskatterettens side.

Det væsentligste problem med forslaget er derfor ifølge FSR ikrafttrædelsesbestemmelsen, idet ændringen bør tillægges tilbagevirkende kraft, således at der rettes op på en praksis, der ifølge FSR synes klart i strid med lovens ord og lovens formål. Det vil således være meget uheldigt, hvis ikke forslaget får virkning for skatteydere, som er kommet i "klemme" i Landskatterettens fortolkning, som efter FSRs opfattelse hviler på en misforståelse af den praktiske

Ikrafttrædelsesbestemmelsen er nu ændret. Det henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Danske Advokater.

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|---|
| | <p>anvendelse af lagerprincippet.</p> <p>Der verserer således adskillige klagesager om netop lagerbeskattede værdipapirer og finansielle kontrakter, og det er ikke fremmede for retsfølelsen eller retssikkerheden, hvis disse skatteydere kommer i ”klemme” og bliver udsat for en dobbeltbeskatning, som det utvivlsomt aldrig har været hensigten. Hertil kommer, at det vil være stødende for retsfølelsen, hvis det afgørende for beskatningen er, om varsel om genoptagelse er sendt før eller efter 1. januar 2017.</p> <p>Herudover har FSR en række tekniske bemærkninger til forslaget.</p> <p>Ifølge FSR er det ikke åbenbart, at den foreslåede formulering skaber større klarhed end den nuværende formulering, og FSR opfordrer derfor til at formuleringen genovervejes. FSR ønsker således, at det nuværende begreb ”balancepost” bibeholdes, og at begrebet blot præciseres i lovteksten eller i lovbemærkningerne.</p> <p>Derudover anmoder FSR om en ændring/udbygning af den foreslåede lovtekst ”en opgørelse, hvor værdien ultimo et indkomstår skal anvendes primo det følgende indkomstår”. Bl.a. anmoder FSR om, at begrebet ”en opgørelse” uddybes, ligesom FSR anmoder om en uddybning af, hvad værdien primo skal anvendes til.</p> <p>Endvidere synes FSR ikke umiddelbart, at den foreslåede ordlyd</p> | <p>Den foreslåede lovtekst er ændret efter høringen, således at begrebet balancepost er bibeholdt.</p> <p>Desuden foreslås et nyt 2. pkt., vedrørende opgørelsen af værdien primo i det tidligste år, der kan genoptages, i tilfælde hvor skatteansættelsen vedrører gevinst og tab efter aktieavancebeskatningsloven og kursgevinstloven. Ændringen af formuleringen sker bl.a. for at sikre, at lovforslaget også omfatter tilfælde, hvor skatteyderen har anvendt lagerprincippet i stedet for realisationsprincippet, jf. FSR’s bemærkning nedenfor.</p> <p>Som nævnt ovenfor, er den foreslåede lovtekst ændret efter hørin-</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|---|---|---|
| | <p>kan rumme tilfælde, hvor en regnskabsmæssig hensættelse til fx en verserende retssag fejlagtigt ikke tilbageføres skattemæssigt i hensættelsesåret, og tabet som hensættelsen tilsigter at dække først realiseres i et efterfølgende år.</p> <p>FSR spørger derudover, om lovforslaget også omfatter situationer, hvor skatteyderen har anvendt lagerprincippet i stedet for realisationsprincippet.</p> | <p>gen, således at begrebet balancepost er bibeholdt. Lovforslaget indeholder således ikke en ændring af den skattemæssige behandling efter balancepostreglen, f.eks. vedrørende varelagre, igangværende arbejder og hensættelser.</p> <p>Det kan bekræftes, at denne situation også er omfattet af lovforslaget.</p> |
| <p><i>Jacob Monberg, Advokat, Mazanti-Andersen Korsø Jensen</i></p> | <p><i>Advokat Jacob Monberg, Mazanti-Andersen Korsø Jensen</i>, anfører, at en uhensigtsmæssighed ved de eksisterende regler – som ikke reparerer ved forslaget til ændring af BAL 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.</p> <p>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.</p> <p>Overdragelsen i levende live er i mange situationer, det klart mest hensigtsmæssige for virksomheden, land- eller skovbruget, fordi ledelsesskiftet kan fases ind, aktivi-</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Skovfor-ening.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|---|--|-------------|
| | <p>teten kan sikres, og arbejdspladser mv. sikres. Vigtigt er at sikre dynamik hos ledelsen, og dette sikres bedst ved ikke at udskyde generationsskiftet for længe af afgiftsmæssige årsager.</p> <p>Det foreslås 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.</p> | |
| <p><i>Jan H. Christiansen, Baltic Asiatic</i></p> | <p>Indledningsvis anfører <i>Jan Christiansen</i>, at initiativet og hensigten med lovforslaget er rigtig godt, da de beløb der skal hentes ud af en virksomhed, er betragtelige. Han anfører at hensigten om at lade pengene blive i virksomheden er indlysende fornuftig, da bo- og gaveafgiften betales af penge der skal beskattes før man betaler afgiften.</p> <p>Jan Christiansen anfører, at en virksomhed med 100 mio. kr. i egenkapital skal trække ca. 33 mio. kr. ud til generationsskifte og manglende investeringskraft på 100 mio. kr., hvor staten indkasserer 33 mio. kr. for at trække investeringskraft på 100 mio. kr. ud af virksomheden til generationsskifte.</p> | |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|--|
| | <p>Jan Christiansen anfører, at lovforslaget er en rigtig god ide, men at der efter hans vurdering er et par væsentlige udfordringer.</p> <p><i>Aktiv deltagelse (1-års kravet)</i></p> <p>Jan Christiansen anfører, at han har forståelse for grundtanken om aktiv deltagelse i virksomheden, men at det i en række virksomheder vil være kontraproduktivt og i værste fald føre til stridigheder i ejerkredsen. Hvis kravet om arbejde i virksomheden fastholdes, vil der efter Jan Christiansens vurdering komme et pres for at sidde i bestyrelsen for at kunne opnå afgiftsbesparsen. Jan Christiansen anfører, at dette kan medføre to væsentlige problemer, dels vil det føre til en 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.</p> <p>Jan Christiansen forslår at lade successionsretten være styrende for afgiftsnedsættelsen, da ejerskab og ledelse kan skilles ad i familievirksomheder, hvilket er altafgørende for deres performance.</p> <p>Endvidere anfører Jan Christiansen, at 1-års kravet kan skabe meget uheldige situationer ved pludselig dødsfald (en hændelse der i forvejen kan være meget belastende for både virksomheder og arvinger). Ejertidsfristen bør ifølge Jan Christiansen enten afskaffes eller kunne dispenseres fra ved bevi-</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Skovforening.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Danske Advokater og Dansk Skovforening.</p> |

Organisation

Bemærkninger

seligt pludseligt dødsfald.

Gældsbreve

Når formålet er at lette virksomhedernes byrde, anfører Jan Christiansen, at det bør overvejes at medtage gæld til legatarer, der entydigt kan påvise, at gælden stammer fra erhvervelse af aktier. Jan Christiansen anfører, at rationalet bag dette er, at denne gæld entydigt hidrører fra generationsskifte, og at pengene til betaling heraf belaster virksomheden, som er nødt til at betale udbytter for at afgiften kan dækkes. Dette vil ifølge Jan Christiansen være i overensstemmelse med intentionen om at lette den samlede belastning. Jan Christiansen foreslår, at det tilføjes til lovforslaget, at gæld der entydigt hidrører fra generationsskifte, omfattes af samme lempelse som virksomhedernes ejerandele i sig selv.

6-måneders reglen vedr. gaveanmeldelser

Jan Christiansen påpeger, at det er rigtig fint, at SKAT skal træffe afgørelse inden for 6 måneder. Dog er det ikke klart for ham, om SKAT's mulighed for fristforlængelse ved efterspørgsel af yderligere oplysninger kan gentages. Jan Christiansen anfører, at SKAT ikke bør trække tiden i sager om værdiansættelse for at opnå en fristforlængelse ved at stille yderligere spørgsmål. Jan Christiansen foreslår en samlet tidsramme efter forlængelse på 9 måneder.

Kommentarer

Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Skovforening.

Det foreslås i lovforslaget, at fristen for SKAT's behandling af gaveanmeldelser ændres, således at 6-månedersfristen ikke kan forlænges, men kun suspenderes, hvis SKAT anmoder om yderligere oplysninger. Herved sikres det, at den faktiske sagsbehandlingstid i SKAT maksimalt kan udgøre 6 måneder.

Hvis SKAT anmoder om yderligere oplysninger efter 1 måned, vil der fortsat være 5 måneder tilbage af fristen, når oplysningerne mod-

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|-------------------------------------|---|---|
| | | <p>tages. Hvis SKAT herefter finder, at der er behov for at anmode om yderligere oplysninger, suspenderes fristen igen. Forslaget indebærer således, at SKAT har 6 måneder til rådighed for sagsbehandlingen, uanset om alle nødvendige oplysninger foreligger ved gaveanmeldelsen, eller der er behov for at indhente yderligere oplysninger. Forslagets sigte er således at maksimere SKAT's sagsbehandlingstid, hvorimod det ikke ses at være hensigtsmæssigt at fastsætte en absolut frist på f.eks. 9 måneder, i forhold til tilvejebringelsen af de nødvendige oplysninger.</p> |
| <p><i>Landbrug og Fødevarer</i></p> | <p><i>Landbrug & Fødevarer</i> 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.</p> <p>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 vil-</p> | |

Organisation

Bemærkninger

kår for generationsskifter, samtidig med at risikoen for misbrug minimeres.

Gældsbreve

Landbrug & Fødevarer anfører, at det ved afgrænsningen af aktiver omfattet af den nedsatte bo- og gaveafgift er vigtigt at tage højde for gældsbreve. Der henvises til, at 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 gældsbrevet 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 (gældsbrevet) er en del af et generationsskifte, og på baggrund af den gældende afgiftssats for generationsskifte af erhvervsaktiver på tidspunktet for dødsfal-

Kommentarer

Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Skovfor-
ening.

Organisation

Bemærkninger

det/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 cirkulærernes anvendelsesområde udvides i forhold til lovforslagets nuværende ordlyd,

Kommentarer

Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Advokatrådet og Dansk Skovforening.

Organisation

Bemærkninger

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. Skatteministeriet anmodes derfor venligst om at bekræfte, at dette er tilfældet, også i den nuværende situation, hvor ejendomsvurderingerne fra 2011 og 2012 videreføres over en længere årrække.

Personkreds

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 over-

Kommentarer

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|---|
| | <p>drageren 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 kvalifikationer til at overtage ejerskabet af virksomheden. Landbrug & Fødevarer vil derfor opfordre til, at muligheden gøres tilgængelig for alle familier.</p> <p>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. BAL § 1, stk. 2.</p> <p>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 alminde-</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra agroSkat.</p> <p>Endvidere kan det bekræftes, at søskende, i tilfælde, hvor arvelader ikke har afkom, kun skal betale almindelig nedsat boafgift og ikke tillægsboafgift. Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra SEGES.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|---|
| | <p>lig indkomstskat, hvis de modtager gaver, men at de fremover ”omfattes af reglerne om nedsat afgift vedrørende erhvervsvirksomheder”. Det tolkes 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. Der anmodes venligst om, at retsstillingen præciseres på disse punkter.</p> <p>Landbrug & Fødevarer foreslår, 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.</p> <p>Der vil dog fortsat være tale om to separate overdragelser, hvorfor der skal betales tinglysningsafgift to gange. Da tinglysningsafgiften i forbindelse med overdragelse af erhvervsejendomme ofte kan være at betydelig størrelse, foreslår Landbrug & Fødevarer, at man giver mulighed for en direkte overførsel.</p> <p><i>Pengetankreglen</i> Landbrug & Fødevarer ser meget</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra agroSkat.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--|--|--|
| | <p>positivt på, at man fortsat anerkender, at udlejning af fast ejendom, som benyttes til landbrug, gartneri, planteskole, frugtplantage eller skovbrug, jf. VUL § 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.</p> <p>Med lovforslaget ændres den gældende opremsning af aktiver, der udgør passiv kapitalanbringelse i forhold til pengetankreglen, til en generel samlebetegnelse benævnt ”<i>passiv kapitalanbringelse</i>”. 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 ”<i>passiv kapitalanbringelse</i>” i bemærkningerne til lovforslaget. Det er således vanskeligt for borgerne og rådgivere at udlede, hvilke aktiver der ”<i>må sidestilles med de udtrykkeligt nævnte aktiver (fast ejendom, kontanter og værdipapirer)</i>”.</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Dansk Byggeri, Dansk Erhverv og FSR – danske revisorer.</p> |
| <p><i>Michael Serup, Advokat, Bech-Bruun</i></p> | <p><i>Advokat Michael Serup</i> anfører indledningsvis, at lovforslaget overordnet vil indebære en væsentlig forbedring af rammevilkårene for generationsskifte af familieejede virksomheder i Danmark, og at det</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Vækst i Generationer.</p> |

Organisation

Bemærkninger

samlede billede derfor er meget positivt. Der er dog ifølge Michael Serup, på enkelte punkter behov for justering.

Generelt tilslutter Michael Serup sig høringssvaret fra netværket Vækst i Generationer, idet det er opfattelsen, at de punkter, der her peges på, er meget relevante, både principielt og i den praktiske verden. Der peges på, at det særligt er 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.

Forenelighed med EU-retten

Det anføres, at de gældende regler ikke er forenelige med EU-retten, fordi de forskelsbehandler afhængig af skattemæssigt hjemsted. Der henvises til, at 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 henstandssaldo, hvis en fraflyttet aktionær dør efter at have fået henstand med exitbeskatning.

Kommentarer

Det er vurderingen, at det er i overensstemmelse med EU-retten, at de gældende regler om adgang til overdragelse med skattemæssig succession er betinget af skattepligt her til landet. Begrænsningen er nødvendig for at sikre sammenhængen i beskattningen (udskydelse af beskatning og beskatning ved senere afståelse af aktierne), og for at sikre en afbalanceret fordeling af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne. Reglerne anses endvidere ikke at gå videre,

Organisation

Bemærkninger

gen.

Det anføres, at der intet er 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 anføres det, at der intet er til hinder for, at livsarvinger mv. bør kunne opretholde en henstandsordning efter de betingelser, der i øvrigt gælder for den fraflyttede aktionær. Lovudkastet læses således, at det grundlæggende er samme tankegang, der ligger bag, at ministeriet vil give lige adgang til afgiftsnedsættelse uafhængigt af modtagerens skattemæssige hjemsted. Det foreslås derfor, at man tager den fulde konsekvens og sikrer EU-retlig ligestilling også i relation til adgangen til skattemæssig succession. Der henvises til, at der sker en spredning af ejerskabet til de danske familieejede virksomheder ud over den danske grænse, og det derfor har både principiel og praktisk betydning, at de danske regler ikke begrænser mulighederne for at videreføre et familieeje.

Efterfølgende ejertidskrav (3-års reglen)

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

Kommentarer

end hvad der er nødvendigt for at varetage disse hensyn.

Ifølge lovforslaget skal afgiftsnedsættelsen også gælde ved overdragelse til erhververe i udlandet, men overdragelsen kan ikke ske med succession. Endvidere skal der i visse tilfælde stilles sikkerhed for betaling, af hensyn til at afgiftsnedsættelsen kan bortfalde, hvis kravet om tre års efterfølgende ejertid ikke opfyldes.

Endvidere bemærkes, at en henstandsordning, som gælder ved fraflytning til udlandet, ikke umiddelbart kan overføres til en successionsordning, bl.a. fordi der ikke ved overdragelsen opgøres en avance, idet avanceopgørelsen udskydes til en eventuel efterfølgende overdragelse.

Forslaget til boafgiftslovens § 1 a og § 23 a, er ændret efter høringen, så § 1 a, stk. 5, nu er § 1 b, stk. 1, og § 23 a, stk. 5, er § 23 b, stk. 1.

Ifølge forslaget bortfalder kravet om efterfølgende ejertid på 3 år i tilfælde af død eller livstruende sygdom.

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|--|
| | <p>Tilsvarende i BAL § 23 a, stk. 5. Det anføres endvidere, at det bør fremgå udtrykkeligt af ordlyden, at afgiftsreduktion ikke bortfalder ved afståelse i form af kreditorfølgning, samt at det er lovteknisk uhensigtsmæssigt, at forholdet blot omtales i forarbejderne, da ordlyden ikke indeholder konkret formulering, der giver naturlig anledning til at indfortolke kreditorfølgning.</p> <p><i>Aktiv deltagelse (1-års reglen)</i> Det fremgår af forslaget til BAL §§ 1 a/23 a, stk. 2, nr. 2, at ved overdragelse af selskabsandele skal overdrageren (eller dennes nærtstående) i mindst et år have deltaget i "selskabets" ledelse. Ifølge ordlyden angår kravet ledelsen i det selskab, der har udstedt de på-</p> | <p>Endvidere kan virksomheden overdrages ved gave til en person omfattet af gaveafgiftskredsen. Denne undtagelse skal kun gælde ved gaveoverdragelse, idet den første erhverver i modsat fald kan opnå at modtage arv/gave i form af kontanter til nedsat afgift ved at videreoverdrage den modtagne virksomhed.</p> <p>I tilfælde, hvor 3-års kravet ikke kan opretholdes som følge af kreditorfølgning, skal der foretages en konkret vurdering af, om afgiftsnedsættelsen bortfalder. Kan overdragelsen ved kreditorfølgning reelt sidestilles med en frivillig overdragelse, skal afgiftsnedsættelsen bortfalde. Der kan fx være tale om en overdragelse, der er konstrueret som et udlæg, overtagelse af pant eller lignende.</p> <p>Det er således ikke muligt at indføre en generel undtagelse vedrørende kreditorfølgning, da debitors/modtagers misligholdelse af sine forpligtelser til en kreditor kan skyldes en række forskellige omstændigheder, der i vise tilfælde ikke skal berettige til (fuld) opretholdelse af afgiftsnedsættelsen.</p> <p>Ved virksomheder i selskabsform skal arvelader/gavegiver have deltaget i selskabets ledelse i mindst ét år forud for dødsfaldet/overdragelsen. Det vil ikke være tilstrækkeligt at have deltaget i ledelsen i et datterselskab, som evt. kun udgør en mindre del af mo-</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|---|--|---|
| | <p>gældende kapitalandele. Det anføres, at hvis den aktive virksomhed drives i et datterselskab, bør også deltagelse i datterselskabets ledelse opfylde kravet.</p> <p>Afslutningsvist bemærker Michael Serup, at det er håbet, at der kan skabes bred politisk tilslutning til det kommende lovforslag, så de forbedrede rammevilkår vil hvile på et stabilt grundlag.</p> | <p>derselskabets samlede virksomhed. Der henvises endvidere til kommentarerne til høringssvaret fra agroSkat.</p> |
| <p><i>Michael Amstrup og Malene Overgaard, Advokater, Lundgrens Advokatpartnerselskab</i></p> | <p>Det er ifølge <i>Michael Amstrup og Malene Overgaard, Advokater, Lundgrens Advokatpartnerselskab</i> 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 anses for uhensigtsmæssige i det lovforslag, der er sendt i høring.</p> <p><i>Ikrafttrædelsesdato</i> Det fremgår af ikrafttrædelsesbestemmelserne, at lovændringen vedrørende afgiftsnedsættelsen for gaver og arv får virkning fra 1. januar 2016. Advokaterne finder, at det naturligvis er 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 be-</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Anja Eriksson og Dansk Byggeri og Dansk Erhverv.</p> |

Organisation

Bemærkninger

skyttes 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 ordentlige 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 formueskattekursen. 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

Kommentarer

Organisation

Bemærkninger

og med hvilken virkning.

Advokaterne anfører, at lovforslaget af hensyn til retssikkerheden bør have virkning fra ophævelsen af formueskattekursen, 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.

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. Advokaterne anfører, at 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

Kommentarer

Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Skovforning.

Organisation

Bemærkninger

Kommentarer

nævnte afgiftsnedsettelse. 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.

Advokaterne anfører, at 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 fami-

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|---|
| | <p>liejede virksomheder, og det sker bedst muligt ved at foretage de ønskede præciseringer.</p> | |
| <p>SEGES</p> | <p>SEGES finder det positivt, at afgiftsbyrden i forbindelse med generationsskifte af erhvervsvirksomheder foreslås lempet, idet dette vil bidrage til smidigere generationsskifter af erhvervsvirksomheder til gavn for såvel virksomhederne, de ansatte og samfundet som sådant.</p> <p><i>Værdiansættelse</i> SEGES finder det 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 værdiansættelsescirkulærene – herunder goodwill-cirkulæret – ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien. Det er hensigtsmæssigt og betrykkende for retssikkerheden, at bevisbyrden tillægges SKAT.</p> <p><i>6-måneders reglen vedr. gaveanmeldelser</i> 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 over-</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret til Advokatrådet og Dansk Skovforening.</p> |

Organisation

Bemærkninger

dragelsessituationen.

Nedsættelse af bo- og gaveafgiften

I lovforslagets nye bestemmelse i BAL § 1 a, stk. 1, 1. pkt., anføres: "...værdien af aktier og virksomheder, der tilfalder en fysisk person...". Det foreslås, at ordet "aktier" enten erstattes af ordet "kapitalandele", eller at det nærmere beskrives, at der ved begrebet "aktier" også forstås anparter mm.

Videre 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 lovtækst fremgår der derimod som nævnt intet herom. *SEGES* finder derfor, at lovbestemmelsens ordlyd ikke er tilstrækkelig præcis.

Det er *SEGES* opfattelse, at man ud fra selve lovtæksten bør kunne læse og forstå, at der ikke stilles betingelsen om fortjeneste. Det er opfattelsen, at lovtæksten vil kunne give anledning til misforståelser og usikkerhed om fortolkning af be-

Kommentarer

Lovforslagets bemærkninger er præciseret, således at det fremgår, at udtrykket omfatter aktier m.v., hvor der er adgang til succession.

Der fremgår af forslaget til BAL § 1 a, stk. 3, at den lave afgift finder anvendelse, uanset at der ikke konstateres en gevinst ved udlodningen.

Organisation

Bemærkninger

stemmelsens indhold.

Personkreds

Af lovforslaget, ny bestemmelse i BAL § 1 a, stk. 1, 2. pkt., 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 opfordrer til, at afgifts-nedsættelsen 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

Kommentarer

Afgifts-nedsættelsen gælder som udgangspunkt kun modtagere af udlodninger, der er omfattet af den gældende 15 pct. boafgift, som ikke omfatter arv til søskende, hvor der desuden skal betales til-lægsboafgift. Udvidelsen af lem-pelsen til også at omfatte søskende gælder kun i tilfælde af arveladers barnløshed.

En udvidelse til at omfatte søskende generelt falder uden for rammerne af den aftale, der er indgået om nedsættelse af bo- og gaveafgiften som led i finansloven 2016.

Organisation

Bemærkninger

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 pct. betales tillægsboafgift på 25 pct. Af lovforslaget fremgår det ikke tydeligt, hvorvidt også tillægsboafgiften nedsættes ved arv til søskende mm i forbindelse med et generationsskifte af en erhvervsvirksomhed

Aktiv deltagelse (1-års reglen)

Det bemærkes, at der er forskel i krav til deltagelse alt efter, om der er tale om en personligt ejet virksomhed eller en virksomhed, der er selskabsjet. Det foreslås, at der stilles samme krav til deltagelse uanset ejerform. Det foreslås derfor, 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 er det opfattet, 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 § 1 a, stk. 2,

Kommentarer

Der skal ikke betales tillægsboafgift, når udlodningen er omfattet af § 1 a. Dette er præciseret i lovtæksten samt lovforslagets bemærkninger.

For virksomheder i selskabsform anses deltagelse i selskabets ledelse – bestyrelse eller direktion – for at opfylde betingelsen. En tilsvarende afgrænsning på objektivt grundlag er ikke mulig i personligt ejede virksomheder, hvorfor der lægges vægt på, om ejeren har deltaget i driften af virksomheden i et ikke uvæsentligt omfang. Denne betingelse kan også opfyldes ved deltagelse i ledelsesarbejde i en personligt ejet virksomhed.

Betingelserne om mindst ét års forudgående ejerskab og aktiv deltagelse i virksomheden er relativt lempelige, hvorfor der ikke vurderes at være behov for en dispensationsmulighed. Betingelserne indgår i afgrænsningen af erhvervsvirksomhed overfor passiv kapitalanbringelse (porteføljeinvestering), som ikke er omfattet af den foreslåede afgiftsnedsættelse.

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|--|
| | <p>nr. 1, er opfyldt. Ligeledes findes det hensigtsmæssigt at knytte en dispensationsmulighed til bestemmelsen om minimum 3-års ejertid for erhververen jf. § 1 a, stk. 5. Af bestemmelsen fremgår allerede, at hvis overdragelsen sker som følge af arvingens eller legatars død, livstruende sygdom eller ved gave til en erhverver, omfattet af den i § 22, stk. 1, anførte personkreds, frafalder 3-års kravet. Dette findes hensigtsmæssigt.</p> <p>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.</p> <p>Ordlyden i forslaget til BAL § 1 a, stk. 5, 3. pkt., foreslås præciseret til ”...sygdom eller hel eller delvis gave til en erhverver...”.</p> | <p>Det er vurderingen, at de situationer, der er angivet i loven, hvor der ikke indtræder forhøjelse af afgiften, dækker behovet for undtagelser. Endvidere bemærkes, at der sker en nedtrapning af afgiftsforhøjelsen i forhold til den udløbne del af 3-årsperioden.</p> <p>Forslaget til boafgiftslovens § 1 a er ændret efter høringen, så § 1 a, stk. 5, nu er § 1 b, stk. 1. Det er i lovforslagets bemærkninger præciseret, at forhøjelsen af afgiften i tilfælde af delvis gave ikke</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|--|
| | <p>Af forslaget til BAL § 1 a, stk. 5. 4. pkt., fremgår ”...ikke sker vederlæggelse med andet end...”. Det foreslås, at ordlyden præciseres til ”...ikke sker vederlæggelse for virksomheden med andet end...”</p> <p>Af forslaget til BAL § 1 a, 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 advokerer for med henvisning til et skitseret eksempel, at denne passus udgår af lovforslaget, idet bestemmelsen findes uhensigtsmæssig.</p> <p>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.</p> <p>SEGES vil opfordre til, at bestemmelserne skrives fuldt ud i §</p> | <p>gælder den del af overdragelsen, der sker ved gave til den anførte personkreds.</p> <p>Det er opfattelsen, at det fremgår af bestemmelse, at der er tale om vederlæggelse for virksomheden.</p> <p>Forslaget til boafgiftslovens § 1 a er ændret efter høringen, så § 1 a, stk. 7, nu er § 1 b, stk. 4. Reglen skal ses på baggrund af, at der foreslås afgiftsnedsettelse, selv om der konstateres tab ved overdragelsen, dvs. en undtagelse til successionsreglerne. Tabsfradraget reducerer således likviditetsbelastningen ved generationsskiftet, hvorfor det er foreslået, at tabsfradraget reduceres med afgiftsnedsettelsen.</p> <p>Reglen i lovforslaget er ændret, således at modregning alene skal ske, i det omfang tabet kan udnyttes i det indkomstår, hvor overdragelsen finder sted. Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Danske Advokater.</p> <p>Lovforslaget er ændret, så der i mindre omfang sker henvisning</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|--|
| | <p>23 a i stedet for at henvide til § 1 a. Dette vil lette forståelsen af bestemmelsen af § 23 a. 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 BAL §§ 1 a og 23 a.</p> <p>Til § 23 a, stk. 1, sidste pkt., bemærkes, at gaver til søskende og disses børn eller børnebørn ikke er omfattet af gaveafgiftsreglerne, men er indkomstskattepligtige. Det er uklart, hvorledes en gaveyder i forbindelse med et generationsskifte til f.eks. en søskende skal beskattes efter de foreslåede regler. Skal forslaget forstås således, at gaver ydet i forbindelse med generationsskifte til en søskende er omfattet af nedsættelsen til 5 pct. gaveafgift?</p> <p><i>Pengetankreglen</i> 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.</p> <p>Efter den gældende definition nævnes følgende pengetankaktiver</p> | <p>mellem bestemmelserne.</p> <p>Det kan bekræftes. Gaven er i det anførte tilfælde foreslået omfattet af BAL, hvorved gaven ikke er indkomstskattepligtig, jf. statsskattelovens § 5, litra b.</p> <p>Der er vurderingen, at der ikke kan foretages en udtømmende opregning af aktiver, der skal anses for passiv kapitalanbringelse.</p> <p>Der henvises endvidere til kommentarerne til høringssvaret til FSR – danske revisorer.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|---|
| | <p>”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.</p> <p>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.</p> <p>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, 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.</p> <p><i>6-måneders reglen vedr. gaveanmeldelser</i> For at sikre hurtig afklaring af værdiansættelsen ved gaveafgifts-</p> | <p>Konsekvensen er som udgangspunkt, at den af parterne foretagne</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|--|
| | <p>beregningen foreslås det, at 6-måneders fristen for Skats sagsbehandling ikke kan forlænges, men kun suspenderes. SEGES hilser forslaget velkommen. Forslaget forbedrer retssikkerheden. Der opfordres til, at konsekvensen ved, at SKATt måtte overskride fristen, kort beskrives.</p> <p><i>Pengetankreglen</i></p> <p>Der opfordres til, at det i lovteksten 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”.</p> <p>Ændring i dødsboskattelovens § 29, stk. 3. 5. pkt. ”udlejningsejendomme” ændres til ”ejendomme” Regelsættet forstås således, at der faktisk menes ”udlejningsejendomme dog ikke bortforpagtning af fast ejendom som nævnt i VUL § 33, stk. 1 og 7.” Herved findes den nye affatning af ordlyden ikke for retvisende.</p> <p><i>Ændring af lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto</i></p> <p>Af § 7, stk. 2, 2. pkt., 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 ejen-</p> | <p>værdiansættelse lægges til grund ved afgiftsberegningen.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Skovforening.</p> <p>Det er præciseret i lovteksten i de anførte bestemmelser, at det kun er ejendomme, der skal anses for passiv kapitalanbringelse, som indgår ved opgørelse af, om et selskab er omfattet af pengetankreglen.</p> <p>Der henvises til kommentaren ovenfor, hvoraf fremgår, at lovteksten er præciseret.</p> |

Organisation

Bemærkninger

dom". Bestemmelsen henviser til § 7, stk. 2, første pkt., 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. pkt., når ordene "udlejning af fast ejendom" er udgået af 1. punktum. Endvidere ses lignende problemstilling senere i bestemmelsen § 7, stk. 2. Derfor opfordres til en reformulering af stk. 2, således at der skabes større retssikkerhed for kommende gældende regler.

Ændring af PBL § 15A

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 af-fatning af lovbestemmelsen.

Det antages (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.

Kommentarer

Der henvises til kommentaren ovenfor, hvoraf fremgår, at lovteksten er præciseret.

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|--|
| | <p><i>Værdiansættelse</i></p> <p>Af bemærkningerne 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 cirkulærene ikke givet et retvisende udtryk for handelsværdien. Som tidligere tilkendegivet findes dette hensigtsmæssigt.</p> <p>I forbindelse med overdragelse af fast ejendom finder værdiansættelses-cirkulære 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 pct., uagtet om denne værdi måtte være et retvisende udtryk for handelsværdien eller ej.</p> <p><i>Gældsbreve</i></p> <p>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.</p> | <p>Lovforslaget tilsigter ikke at ændre praksis vedr. værdiansættelse af fast ejendom.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Dansk Skovforening.</p> |

Organisation

Bemærkninger

Kommentarer

Det er derfor opfattelsen, at lovforslaget bør tage stilling til, hvordan de forventede nedsættelser af gaveafgiften indvirker på gældsbrevene. Det er opfattelsen, at det bør være uden betydning, om generationsskiftet finansieres helt via gave eller via gave og gældsbrev. Det er i begge tilfælde forhold der opstår i forbindelse med generationsskiftet og bør derfor vurderes og behandles ens.

Det er ligeledes opfattelsen, 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 gældsbrev, der eftergives i 2018, så skal gaven afgiftsberigtiges i 2016 med 13 pct., mens gældsbrevet skal afgiftsberigtiges i 2018 med 7 pct. 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 sat mest muligt ned, så en større del af berigtigelsen kan ske via gave.

Personkreds

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, børne-

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|--|
| | <p>børn, søskende, søskendes børn, søskendes børnebørn eller en samlever...”, jf. KSL § 33. Svigerbørn er ikke omfattet af successionskredsen.</p> <p>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. Det foreslås derfor, at personkredsen for succession udvides til også at omfatte svigerbørn.</p> <p>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 opfattelsen, at denne uhensigtsmæssighed bør løses ved den endelige udformning af loven.</p> <p><i>Genoptagelse vedr. værdipapirer m.v.</i> SEGES kan klart tiltræde formålet med lovforslagets element om ændring af genoptagelsesreglerne, som både synes at være en hensigtsmæssig og rimelig løsning på problemstillingen. Ifølge SEGES bør ændringen dog få virkning for anmodninger indgivet tidligere end den 1. januar 2017.</p> <p>SEGES ønsker endvidere, at be-</p> | <p>Forslaget om udvidelse af den personkreds, hvor der kan opnås nedsat afgift ved erhvervelse af en erhvervsvirksomhed, falder uden for rammerne af den aftale, der er indgået om nedsættelse af bo- og gaveafgiften som led i finansloven 2016. Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra agroSkat.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Danske Advokater.</p> <p>Det kan bekræftes, at begrebet</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--|---|---|
| <p data-bbox="180 999 395 1066"><i>SRF Skattefaglig forening</i></p> | <p data-bbox="518 367 911 658">tydningen af begrebet ”værdipapir” fastlægges særligt i loven eller beskrives i bemærkningerne, idet SEGES ønsker en bekræftelse på, at anvendelsen af begrebet værdipapirer dækker over obligationer, fordringer, finansielle kontrakter, investeringsbeviser, aktier m.v.</p> <p data-bbox="518 701 919 954">Derudover anmoder SEGES om en bekræftelse på, at ansættelserne efter husdyrbeskatningsloven allerede er omfattet af balancepostreglen ligesom varelagre m.v. I modsat fald ønsker SEGES bestemmelsen ændret i forhold til dette.</p> <p data-bbox="518 999 884 1140"><i>SRF Skattefaglig Forening</i> har følgende bemærkninger om et forhold, der ikke ses at være taget med i lovforslaget:</p> <p data-bbox="518 1184 922 1850">Ved succession i erhvervsvirksomheder sker der ved beregning af bo- og gaveafgiften nedsættelse af beregningsgrundlaget for den skattebyrde, som overtages af erhververen. 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 indkomstkatten 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.</p> <p data-bbox="518 1895 916 1993">SKAT har forholdt sig til en del af denne praksis i styresignal SKM2011.476.SKAT.</p> | <p data-bbox="1010 367 1394 584">værdipapir i bestemmelsens forstand omfatter obligationer, fordringer, finansielle kontrakter, investeringsbeviser, aktier m.v. Der henvises i øvrigt til de specielle bemærkninger til lovforslaget.</p> <p data-bbox="1010 701 1406 882">Det kan bekræftes, at skatteansættelser efter husdyrbeskatningsloven er omfattet af balancepostreglen i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 7, og § 27, stk. 4.</p> <p data-bbox="1010 1184 1433 1402">Forslaget falder udenfor lovforslaget, der omfatter nedsættelsen af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder, herunder værnsregler og andre justeringer, som er forbundet hermed.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|-----------------------------|---|-------------|
| | <p>Skatterådet har efterfølgende besvaret spørgsmål om værdiansættelsesproblematikker i forhold til den latente skat, ligesom Landskatteretten 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.</p> <p>For at sikre regelforenkling, gennemsigtighed og forudberegnelighed for virksomhederne i forhold til værdiansættelsen ved generatonskifte skal det derfor foreslås, at den indførte ulovhjemlede administrative praksis ophæves ved at lovgive om, 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.</p> <p>SRF har derudover ingen bemærkninger til lovforslaget.</p> | |
| <i>Vækst i Generationer</i> | <i>Vækst i Generationer</i> bemærker, at nedsættelsen vil lette generationskiftet for de ca. 23.000 virksom- | |

Organisation

Bemærkninger

heder, 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.

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

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

Kommentarer

Som netværket anfører, er regeringens ambition at tage det sidste skridt frem mod 2025, så der ved overdragelse af en virksomhed slet ikke skal betales bo- og gaveafgift.

Organisation

Bemærkninger

frigøre tusindvis af virksomheder fra et ødelæggende kapitaldræn, løse de sidste problemer, der er ved den nuværende model.

Samtidig påpeges det, 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.

Værdiansættelse

Det anføres, at virksomhederne i dag skal 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

Kommentarer

Organisation

Bemærkninger

forudberegnelighed og en rimelig beskyttelse imod fejlskøn.

Netværket ønsker, at 2000-cirkulærene justeres, så der ved familieoverdragelser består ret til at anvende beregningsresultatet ifølge cirkulærene, 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 netværket tilfredse med, at forslaget indebærer, at det i Juridiske Vejledning fastslås, at værdiansættelsen som altovervejende hovedregel skal ske efter aktie- og goodwillcirkulærene. Samtidig indeholder forslaget en tydeliggørelse om, at det er SKAT, der skal godtgøre, at aktie- og goodwillcirkulærene ikke vil give et retvisende udtryk for handelsværdien. Det giver 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. De præciseringer af Juridisk Vejledning, der lægges 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 altaf-

Kommentarer

Indførelse af et retskrav, medmindre der foreligger særlige omstændigheder, vil tilsvarende formueskattekursen, indebære, at værdiansættelsen i mange tilfælde kan afvige betydeligt fra den reelle værdi. En sådan ændring af værdiansættelsescirkulærene vil dermed være i strid med boafgiftsloven, hvorefter handelsværdien skal lægges til grund for afgiftsberegningen.

Bemærkningerne til lovforslaget er udbygget i relation til regeringens initiativ vedrørende værdiansættelse. Det skal således fremover påhvile SKAT at godtgøre, at en værdiansættelse efter aktie- og goodwillcirkulærene ikke vil give et retvisende udtryk for handelsværdien.

SKAT skal således konkretisere og underbygge, hvorfor en værdiansættelse efter cirkulærene ikke kan anvendes til at fastsætte handelsværdien, hvilket vil blive skrevet ind i Den juridiske vejledning.

Der henvises endvidere til kommentarerne til høringssvarene fra Advokatrådet og Dansk Skovforening.

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|---|
| | <p>gørende, 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.</p> <p><i>6-måneders reglen vedr. gaveanmeldelser</i> Netværket finder det 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.</p> <p><i>Aktie- og goodwillcirkulærene</i> Netværket vil desuden stærkt tale imod, at værdiansættelsen efter aktie- og goodwillcirkulærene 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 tilside sætte cirkulærene, hvis SKAT kan godtgøre, at et beregningsresultat afviger væsentligt fra handelsværdien. Netværket anfører, at det</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p> |

Organisation

Bemærkninger

derfor bør fastholdes – som det vel er tilfældet i dag – at der skal tages udgangspunkt i cirkulærerne for alle typer af virksomheder.

Forslag vedr. værdiansættelse

De gældende regler for værdiansættelse af virksomhederne har stor betydning for den reelle generationsskiftebeskatning. 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. Netværket finder, at 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 generati-

Kommentarer

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|---|
| | <p>onsskifte vil som minimum betyde en kraftig nedgang i egenkapitalen, og den økonomiske nedgang vil svække investerings- og vækstmulighederne og dermed virksomhedernes overlevelse.</p> <p>Netværket anfører, at hvis man forestillede sig, at C20-selskaberne var familieejede og skulle generationsskiftes, ville det betyde, at kun de færreste kunne drives videre som hidtil. Tages 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. Hvis generationsskiftet først gennemføres, når skatten er kommet ned på 5 pct., 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.</p> <p>Vækst i Generationer har tidligere foreslået en løsning angående værdiansættelsen, der består af følgende punkter:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Værdiansættelsen af en virksomheds goodwill skal afspejle de vilkår, som den gennemsnitlige familieejede virksomhed er præget af. Derfor skal goodwill sættes til | <p>Ved værdiansættelse af goodwill er udgangspunktet, at levetiden ansættes til 7 år, medmindre afgørende forhold taler for en kortere eller længere levetid. Perioden sva-</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|---|
| | <p>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.</p> <p>Netværket 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.</p> <p>2. Anvendelsen af markedsbaserede værdiansættelsesmetoder skal forudsætte, at der er et fungerende marked for handel med virksomheder som den pågældende. Netværket håber, at ministeriet vil bekræfte, at det netop er sådan ministeriets bemærkninger skal forstås.</p> <p>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. Netværket 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 VIG, at SKAT bør være tilbageholdende med at anvende disse metoder.</p> <p>4. En markedsbaseret værdiansættelse skal opfylde de metode- og dokumentationskrav, der er foreskrevet i 2009-vejledningen, her-</p> | <p>rer til afskrivningsreglerne, hvorefter goodwill kan afskrives over en periode på de i reglerne anførte 7 år. Hvis levetiden for goodwill fastsættes til 3-5 år, vil det medføre, at værdiansættelsen af visse selskaber vil blive betydeligt lavere end handelsværdien, der ifølge boafgiftsloven skal danne grundlag for afgiftsberegningen. Forslaget vil endvidere medføre et mindreprovenu, som vil kræve yderligere finansiering.</p> <p>Hvis SKAT konkret anvender en markedsbaseret værdiansættelsesmetode, vil spørgsmålet, om der er et marked for virksomheden af den pågældende art, være en faktor, som vil indgå som led i den samlede vurdering ved fastsættelsen af handelsværdien.</p> <p>Der vil kunne være virksomheder, hvor det er mere korrekt at anvende andre værdiansættelsesmetoder end cirkulærerne til at estimere handelsværdien, uanset at der er tale om en virksomhed, der ikke er forpligtet til at udarbejde transfer pricing-dokumentation (virksomheder med under 250 beskæftigede).</p> <p>SKAT skal værdiansætte en virksomhed til den værdi, der er økonomisk grundlag for. SKAT vil endvidere skulle begrunde, i hvil-</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|---|
| | <p>under 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 markedsmæssigt multipler, bør der tages rimeligt hensyn til skønsusikkerhed.</p> <p>Af lovudkastet fremgår det bl.a., at SKAT skal godtgøre, at en værdi opgjort efter aktie- og goodwillcirkulærene ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien. Netværket 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.</p> <p>5. Værdiansættelse efter aktie- og goodwillcirkulærene bør gælde alle Danmarks familieejede virksomheder, da en styrket retssikkerhed er vigtigt for alle virksomhederne – uanset størrelse.</p> <p>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.</p> <p><i>Successionsreglerne</i> Vækst i Generationer er tilfredse med, at det er de nuværende og velfungerende successionsregler, som vil danne grundlag for virksomhedernes adgang til en lavere</p> | <p>ken del af et eventuelt værdispænd en virksomhed placeres i, fx med hensyn til, om en virksomhed har et højere eller lavere vækstpotentiale, indtjeningsmarginer eller investeret kapital osv.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Advokatrådet.</p> |

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|--|--|
| | <p>bo- og gaveafgift ved et generationskifte. Men netværket er kritiske over for, at der lægges op til at stramme successionsreglerne i modellen for nedsættelsen af bo- og gaveafgiften på følgende to områder.</p> <p><i>Pengetankereglen</i> Forslaget justerer afgrænsningen af passiv kapitalanbringelse så ubebyggede grunde, ejendomsprojekter og lignende anses som værende pengetanksaktiver. Vækst i Generationer 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, at ministeriet bekræfter, at dette ikke er tilsigtet, men at justeringen alene indføres for at afskære succession for ubebyggede grunde og ejendomsprojekter. Ministeriet anmodes derfor om at bekræfte, at formålet ikke rækker videre end det, der præcist er anført.</p> <p><i>Aktiv deltagelse (1-års kravet)</i> 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 sel-</p> | <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra FSR – danske revisorer.</p> <p>Kravet om aktiv deltagelse i virksomheden er alene en betingelse for, at bo- og gaveafgift kan beregnes med den lave afgiftssats. Betingelsen medfører ikke ændringer i adgangen til at overdrage en virksomhed med succession, hvis betingelserne i øvrigt er opfyldt.</p> <p>Kravet om ejerens aktive deltagelse i virksomheden forud for over-</p> |

Organisation

Bemærkninger

skabets 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.

Der gøres endvidere opmærksom på, at evt. stramninger i adgangen til succession ikke kun vil spille ind

Kommentarer

dragelsen er begrundet i, at investering i erhvervsvirksomhed kan have karakter af passiv kapitalanbringelse/porteføljainvestering, og skal således – i samspil med de andre værneregler – sikre, at afgiftsnedsættelsen målrettes generationsskifte af erhvervsvirksomheder og ikke overdragelse af formue i almindelighed.

Afgiftsnedsættelsen baserer sig på de gældende regler om skattemæssig succession. For aktier kan der ske succession ved en overdragelse, der omfatter mindst 1 pct. af indskudskapitalen i selskabet. Ved personligt ejede virksomheder gælder der ingen nedre grænse for overdragelse af virksomhedsandele med succession. Successionsreglerne udgør dermed ikke et tilstrækkeligt værn mod, at en passiv formue investeres i fx et mindre børsnoteret selskab. Det vil endvidere ved passiv kapitalanbringelse/porteføljainvestering typisk ikke være et større problem at opretholde ejerskabet i 3 år, som efter forslaget er en forudsætning for at opnå den lave afgift. På den baggrund stilles der med forslaget yderligere krav om ejerens aktive deltagelse i virksomheden.

Kravet om aktiv deltagelse i virksomheden kan også opfyldes af overdragerens nærtstående, og deltagelsen kan ske på et hvilket som helst tidspunkt i ejertiden.

| Organisation | Bemærkninger | Kommentarer |
|--------------|---|-------------|
| | på bo- og gaveafgiften (p.t. på 15 pct.), men også på aktieavancebeskatningen (på 42 pct.). | |