

Betænkning afgivet af Skatteudvalget den 20. maj 2021

Betænkning

over

Forslag til lov om ændring af dødsboscatteloven og kildeskatteloven

(Indgreb mod skatteundgåelse ved overtagelse af virksomhed i virksomhedsordningen)

[af skatteministeren (Morten Bødskov)]

1. Ændringsforslag

Skatteministeren har stillet 15 ændringsforslag til lovforslaget.

2. Indstillinger

Et *flertal* i udvalget (S, DF, SF, RV, EL og LA) indstiller lovforslaget til *vedtagelse* med de stillede ændringsforslag.

Et *mindretal* i udvalget (V og KF) indstiller lovforslaget til *forkastelse* ved 3. behandling. Mindretallet vil stemme for de stillede ændringsforslag.

Et *andet mindretal* i udvalget (Simon Emil Ammitzbøll-Bille (UFG)) vil ved 2. behandling redegøre for sin stilling til lovforslaget og de stillede ændringsforslag.

Nye Borgerlige, Alternativet, Kristendemokraterne, Inuit Ataqatigiit, Siumut, Sambandsflokkurin og Javnaðarflokkurin havde ved betækningsafgivelsen ikke medlemmer i udvalget og dermed ikke adgang til at komme med indstillinger eller politiske bemærkninger i betænkningen.

En oversigt over Folketingets sammensætning er optrykt i betænkningen.

3. Politiske bemærkninger

Venstre

Venstres medlemmer af udvalget bemærker, at V vurderer, at følgeskaderne af lovforslaget er for store, og frygter, at lovforslaget rammer de forkerte. Der bliver simpelt hen sat en for stor prop i for at afværge en utilsigtet udnyttelse af de gældende regler. Lovforslaget vil gøre det dyrere for købere af f.eks. en landbrugsbedrift og dermed sværere at gennemføre et generationsskifte.

4. Ændringsforslag med bemærkninger

Ændringsforslag

Af *skatteministeren*, tiltrådt af et *flertal* (udvalget med undtagelse af Simon Emil Ammitzbøll-Bille (UFG)):

Til § 1

1) I *nr. 2* ændres i den indledende tekst »§ 48, stk. 2, 2. pkt.,« til: »§ 48, stk. 2, 1. pkt.,«.

[Henvisning til korrekt punktum]

Til § 2

2) Det under *nr. 1* foreslåede § 25 A, stk. 1, 3. pkt., affattes således:

»Anvender den ægtefælle, der driver virksomheden, ved udgangen af indkomståret forud for overgangen af driften af virksomheden til den anden ægtefælle virksomhedsordningen, jf. virksomhedsskattelovens afsnit I, kan den ægtefælle, som overtager driften af virksomheden, indtræde i den førstnævnte ægtefælles virksomhedsordning, herunder overtage indstående på konto for opsparet overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, ved udløbet af indkomståret forud for overgangen af driften af virksomheden.«

[Kravet om, at overgangen af driften skal ske dagen efter indkomstårets udløb, udgår og sproglig justering]

3) I det under *nr. 1* foreslåede § 25 A, stk. 1, 4. pkt., udgår »en del af en virksomhed eller«, »nu driver virksomheden« ændres til: »nu driver den pågældende virksomhed«, og »den pågældende del af virksomheden eller« udgår. [Det er fortsat hele virksomheden, der skal danne grundlag for vurderingen af, hvilken ægtefælle der anses for at drive virksomheden, og en sproglig justering]

4) I det under *nr. 1* foreslåede § 25 A, *stk. 1, 4. pkt.*, ændres », indskudskontoen og mellemregningskontoen« til: »og indskudskontoen«.

[Den foreslåede fordelingsnøgle ved overdragelse af virksomhed skal ikke gælde for mellemregningskontoen]

5) I det under *nr. 1* foreslåede § 25 A, *stk. 1, 5. pkt.*, ændres »2.-4. pkt.« til: »2.-5. pkt.«, og »og stk. 6.« udgår.

[En eventuel negativ indskudskonto skal ikke udlignes i forbindelse med overgang af driften af virksomheden og konsekvens af ændringsforslag nr. 7]

6) Efter nr. 1 indsættes som nyt nummer:

»01. I § 26 A, *stk. 5, 1. pkt.*, ændres », indskudskontoen og mellemregningskontoen« til: »og indskudskontoen«.

[Justering af konti til overdragelse i virksomhedsordningen ved deloverdragelse]

7) Efter nr. 2 indsættes som nyt nummer:

»02. I § 26 A, *stk. 5*, indsættes efter 4. pkt. som nyt punktum:

»Hvis den modtagende ægtefælle yder vederlag ved overtagelse af den pågældende del af virksomheden eller den pågældende virksomhed, skal værdien af dette vederlag fragå ved opgørelsen af kapitalafkastgrundlaget efter 2. og 3. pkt. for den overtagne virksomhed.«

[Det sikres, at der i en situation, hvor der ydes et vederlag for overdragelsen, ikke er mulighed for at omgå den foreslåede begrænsning ved overdragelse af konto for opsparat overskud]

8) *Nr. 3* udgår.

[Børn m.v. kan ikke indtræde i overdragerens virksomhedsordning]

9) Efter nr. 3 indsættes som nyt nummer:

»03. I § 33 C, *stk. 5*, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum:

»Indgår der finansielle aktiver i overdragerens virksomhedsordning, skal værdien af de finansielle aktiver bortset fra fordringer erhvervet ved salg af varer og tjenesteydelser i forbindelse hermed (varedebitorer m.v.), forudbetalinger af husleje og deposita og periodeafgrænsningsposter fragå ved opgørelsen af det indestående på konto for opsparat overskud, der kan overdrages med virksomheden efter 1. pkt.«

[Begrænsning af muligheden for at overtage indestående på konto for opsparat overskud i forbindelse med en heloverdragelse af virksomhed, i det omfang der er finansielle aktiver i overdragerens virksomhedsordning]

10) *Nr. 4* udgår.

[Børn m.v. kan ikke overtage indskudskontoen og mellemregningskontoen]

11) Efter nr. 4 indsættes som nyt nummer:

»04. I § 33 C, *stk. 5*, indsættes efter 3. pkt., der bliver 4. pkt., som nyt punktum:

»Overdrages der finansielle aktiver i forbindelse med en overdragelse efter 3. og 4. pkt., skal værdien af de finansielle aktiver bortset fra fordringer erhvervet ved salg af varer og tjenesteydelser i forbindelse hermed (varedebitorer m.v.), forudbetalinger af husleje og deposita og periodeafgrænsningsposter fragå ved opgørelsen af det indestående på konto for opsparat overskud, der kan overdrages med den pågældende del af virksomheden eller den pågældende virksomhed.«

[Begrænsning af muligheden for at overtage indestående på konto for opsparat overskud i forbindelse med en overdragelse af virksomhed, i det omfang der samtidig overdrages finansielle aktiver]

12) I det under *nr. 5* foreslåede § 33 c *stk. 5, 4. pkt.*, der bliver 6. pkt., indsættes efter »ikke«: »efter 3. og 4. pkt.« [Præcisering af, at maksimeringsreglen alene gælder ved deloverdragelse]

13) Efter nr. 5 indsættes som nyt nummer:

»05. I § 33 C, *stk. 5, 7. pkt.*, der bliver 8. pkt., ændres »2. pkt.« til: »3. pkt.«

[Konsekvens af ændringsforslag nr. 9]

Til § 3

14) I *stk. 2* indsættes efter »overtagelser«: »og udlodninger«.

[Præcisering af, at loven omfatter udlodninger af virksomheder]

15) Som *stk. 3* indsættes:

»*Stk. 3. § 2*, nr. 02, har virkning for overtagelser, der sker den 17. maj 2021 eller senere.«

[Virkningstidspunkt for nyt tiltag i lovforslaget]

B e m æ r k n i n g e r

Til nr. 1

Efter dødsboskattelovens § 48, *stk. 2*, kan den efterlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed, hvorpå ægtefællen har anvendt virksomhedsordningen, udloddes til andre arvinger eller legatarer efter førstafdøde som led i boslodsudvekslingen. Hvis udlodningen omfatter en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder, jf. virksomhedsskattelovens § 2, *stk. 3*, fremgår det af dødsboskattelovens § 48, *stk. 2, 1. pkt.*, at bl.a. dødsboskattelovens § 10, *stk. 3, 2.-5. pkt.*, finder anvendelse.

Ved lovforslagets § 1, nr. 1, foreslås det at ophæve bestemmelsen i dødsboskattelovens § 10, *stk. 3, 4. pkt.*, og i lovforslagets § 2, nr. 2, foreslås det derfor at ændre henvisningen i § 48, *stk. 2, 1. pkt.*, til bestemmelserne i § 10, *stk. 3, 2.-4. pkt.*

Det foreslås ved ændringsforslaget at ændre i den indledende tekst, således at der henvises til § 48, *stk. 2, 1. pkt.*, og ikke til bestemmelsens 2. pkt. Det foreslåede ændrings-

forslag skyldes en forkert henvisning til det konkrete punktum i dødsboskattelovens § 48, stk. 2.

Til nr. 2

Det følger af kildeskattelovens § 25 A, stk. 1, at indkomst, der vedrører en erhvervsvirksomhed, medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, den personlige indkomst og kapitalindkomsten, jf. personskattelovens §§ 2-4, og ved opgørelsen af den arbejdsmarkedsbidragspligtige indkomst hos den ægtefælle, der driver virksomheden. Deltager begge ægtefæller i driften, medregnes indkomst som nævnt i 1. pkt. hos den ægtefælle, der i overvejende grad driver virksomheden, jf. dog stk. 8.

Det foreslås i lovforslagets § 2, nr. 1, at indsætte som § 25 A, stk. 1, 3. pkt., at hvis den ægtefælle, der driver virksomheden, ved udgangen af indkomståret forud for overgangen af driften af virksomheden til den anden ægtefælle anvender virksomhedsordningen, jf. virksomhedsskattelovens afsnit I, kan en ægtefælle, som overtager driften af virksomheden, indtræde i den overdragende ægtefælles virksomhedsordning, herunder overtage indestående på konto for opsparet overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, ved udløbet af indkomståret forud for overgangen af driften af virksomheden, såfremt overgangen af driften af virksomheden finder sted dagen efter dette indkomstårs udløb.

Der foreslås ved ændringsforslaget at nyaffatte 3. pkt., således at hvis den ægtefælle, der driver virksomheden, ved udgangen af indkomståret forud for overgangen af driften af virksomheden til den anden ægtefælle anvender virksomhedsordningen, jf. virksomhedsskattelovens afsnit I, kan den ægtefælle, som overtager driften af virksomheden, indtræde i den førstnævnte ægtefælles virksomhedsordning, herunder overtage indestående på konto for opsparet overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, ved udløbet af indkomståret forud for overgangen af driften af virksomheden.

Det foreslås således ved ændringsforslaget, at betingelsen om, at overgangen af driften af virksomheden skal finde sted dagen efter indkomstårets udløb, udgår.

Med den foreslåede ændring vil en vurdering af, om der er sket en overgang af driften, skulle ske med udgangspunkt i, hvem der i overvejende grad har drevet virksomheden i det pågældende indkomstår. Det vil sige, at en vurdering vil tage udgangspunkt i driften af virksomheden over et helt indkomstår.

Herudover foretages der med den foreslåede ændring en sproglig justering.

Til nr. 3

Det følger af kildeskattelovens § 25 A, stk. 1, at indkomst, der vedrører en erhvervsvirksomhed, medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, den personlige indkomst og kapitalindkomsten, jf. personskattelovens §§ 2-4, og ved opgørelsen af den arbejdsmarkedsbidragspligtige indkomst hos den ægtefælle, der driver virksomheden. Deltager begge ægtefæller i driften, medregnes ind-

komsten hos den ægtefælle, der i overvejende grad driver virksomheden.

Det foreslås i lovforslagets § 2, nr. 1, at indsætte som § 25 A, stk. 1, 4. pkt., at såfremt overgangen af driften vedrører en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder, jf. virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3, kan den ægtefælle, som nu driver virksomheden, overtage den del af indestående på konto for opsparet overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, der svarer til den pågældende del af virksomheden eller den pågældende virksomhed.

Der foreslås med ændringsforslaget en justering af den foreslåede bestemmelse, således at »en del af en virksomhed« og »den pågældende del af virksomheden eller« udgår. Det skyldes, at overgangen af driften af en virksomhed i virksomhedsordningen i kildeskattelovens § 25 A, stk. 1, som beskrevet sker på baggrund af en vurdering af, hvem der i overvejende grad driver hele virksomheden i virksomhedsordningen. Det vil sige, at der fortsat skal ske en vurdering på baggrund af hele virksomheden.

Der foreslås herudover en sproglig justering af den foreslåede bestemmelse, således at det mere klart af bestemmelsen fremgår, hvilken virksomhed der omtales.

Til nr. 4

Det følger af kildeskattelovens § 25 A, stk. 1, at indkomst, der vedrører en erhvervsvirksomhed, medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, den personlige indkomst og kapitalindkomsten, jf. personskattelovens §§ 2-4, og ved opgørelsen af den arbejdsmarkedsbidragspligtige indkomst hos den ægtefælle, der driver virksomheden. Deltager begge ægtefæller i driften, medregnes indkomsten hos den ægtefælle, der i overvejende grad driver virksomheden.

Det foreslås i lovforslagets § 2, nr. 1, at indsætte som § 25 A, stk. 1, 4. pkt., at såfremt overgangen af driften vedrører en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder, jf. virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3, kan den ægtefælle, som nu driver virksomheden, overtage den del af indestående på konto for opsparet overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, der svarer til den pågældende del af virksomheden eller den pågældende virksomhed.

Det foreslås i ændringsforslaget at ændre, at der kan ske overtagelse af en del af indestående på konto for opsparet overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, således at der kun kan ske overtagelse af en del af indestående på konto for opsparet overskud og indskudskontoen.

Den foreslåede ændring medfører, at der ikke skal overtages en del af mellemregningskontoen i forbindelse med overdragelsen. Det skyldes, at indestående på mellemregningskontoen skattefrit kan føres tilbage til privatøkonomien uden om hæverækkefølgen. Der er dermed ingen skatteforpligtelse knyttet til denne konto, hvorfor den forholdsmæssige fordeling ikke bør påvirke fordelingen af mellemregningskontoen.

Til nr. 5

Det følger af kildeskattelovens § 25 A, stk. 1, at indkomst, der vedrører en erhvervsvirksomhed, medregnes

ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, den personlige indkomst og kapitalindkomsten, jf. personskattelovens §§ 2-4, og ved opgørelsen af den arbejdsmarkedsbidragspligtige indkomst hos den ægtefælle, der driver virksomheden. Deltager begge ægtefæller i driften, medregnes indkomsten hos den ægtefælle, der i overvejende grad driver virksomheden.

Det foreslås i lovforslagets § 2, nr. 1, at indsætte som § 25 A, stk. 1, 5. pkt., at § 26 A, stk. 5, 2.-4. pkt., og stk. 6, finder tilsvarende anvendelse. Dette indebærer, at hvis overgangen af driften af virksomheden vedrører en af flere virksomheder, vil ægtefællen, der overtager driften, kunne overtage en del af indestående på konto for opsparat overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen. Denne del beregnes som forholdet mellem den del af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overgangen af driften, der kan henføres til den nævnte virksomhed, og hele kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overgangen af driften. Herudover skal eventuel negativ indskudskonto udlignes inden overgangen af driften af virksomheden.

Det foreslås i ændringsforslaget at ændre »2.-4. pkt.« til »2.-5. pkt.« Der er tale om en konsekvensændring som følge af ændringsforslag nr. 7.

Det foreslås i ændringsforslaget, at bestemmelsen i § 26 A, stk. 6, ikke skal finde anvendelse i denne situation.

Den foreslåede ændring medfører, at der ikke vil blive stillet krav om, at en eventuel negativ indskudskonto skal være udlignet inden overgangen af driften til en ægtefælle. Baggrunden for ændringsforslaget er, at det anses for unødvendigt at stille krav om, at en eventuelt negativ indskudskonto skal udlignes, når der er tale om, at der mellem ægtefæller sker overgang af driften af en virksomhed.

Til nr. 6

Det følger af kildeskattelovens § 26 A, stk. 5, 1. pkt., at såfremt overdragelsen af en virksomhed fra en ægtefælle til den anden ægtefælle vedrører en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder, jf. virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3, kan ægtefællen overtage den del af indestående på konto for opsparat overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, der svarer til den pågældende del af virksomheden eller den pågældende virksomhed.

Det foreslås i ændringsforslaget at ændre »indskudskontoen og mellemregningskontoen« til »indskudskontoen« i kildeskattelovens § 26 A, stk. 5, 1. pkt.

Den foreslåede ændring medfører, at der ikke kan overtages en del af mellemregningskontoen i forbindelse med overdragelsen. Det skyldes, at indestående på mellemregningskontoen skattefrit vil kunne føres tilbage til privatøkonomien uden om hæverækkefølgen. Der vil dermed ikke være knyttet en skatteforpligtelse til denne konto, hvorfor den forholdsmæssige fordeling ikke bør påvirke fordelingen af mellemregningskontoen.

Til nr. 7

Det følger af kildeskattelovens § 26 A, stk. 5, at såfremt overdragelsen af en virksomhed fra en ægtefælle til den anden ægtefælle vedrører en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder, jf. virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3, kan ægtefællen overtage den del af indestående på konto for opsparat overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, der svarer til den pågældende del af virksomheden eller den pågældende virksomhed. Denne del beregnes som forholdet mellem den del af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen, der kan henføres til den nævnte virksomhed, og hele kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsesåret.

Den forholdsmæssige del af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen beregnes efter forholdet mellem værdien af aktiverne ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen i den nævnte virksomhed og samtlige aktiver indskudt i virksomhedsordningen. Ved beregningen af den forholdsmæssige del ses bort fra finansielle aktiver. Foreligger der flere konti for opsparat overskud, medregnes en forholdsmæssig del af hver af kontiene.

Det foreslås i lovforslagets § 2, nr. 2, at der ikke i forbindelse med overdragelsen af en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder kan overtages et indestående på konto for opsparat overskud, der er større end den positive værdi af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsesåret, der kan henføres til den pågældende virksomhed.

Det foreslås ved ændringsforslaget at indsætte et nyt punktum efter 4. pkt. i kildeskattelovens § 26 A, stk. 5, der medfører, at hvis den modtagende ægtefælle yder et vederlag for den overtagne virksomhed, skal værdien af dette vederlag fragå ved opgørelsen af kapitalafkastgrundlaget i 2. og 3. pkt. for den overtagne virksomhed.

Lovforslagets § 2, nr. 2, om at ophæve kildeskattelovens § 26 A, stk. 5, 3. og 4. pkt., og i stedet indsætte et nyt punktum, der bliver 3. pkt., medfører, at det foreslåede nye punktum, der foreslås ved nærværende ændringsnummer, bliver 4. pkt.

Den foreslåede ændring sikrer, at der ikke ved overdragelse af en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder mellem ægtefæller er mulighed for at overdrage en større forholdsmæssig del af indestående på konto for opsparat overskud, blot fordi ægtefællen yder et vederlag for virksomheden inklusive eventuelle finansielle aktiver. De overtagne finansielle aktiver ville således i et sådant tilfælde efterfølgende kunne bruges som vederlag for den overtagne virksomhed. Herved vil hensigten med lovforslaget reelt kunne omgås.

Ændringsforslaget medfører, at den forholdsmæssige del af indestående på konto for opsparat overskud, der kan overtages af erhververen, begrænses med den værdi, der ydes som vederlag.

Til nr. 8

Efter lovforslagets § 2, nr. 3, kan personkredsen omfattet af kildeskattelovens § 33 C, stk. 5, indtræde i overdragerens virksomhedsordning, herunder indestående på konto for opsparat overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen.

Det foreslås, at lovforslagets § 2, nr. 3, udgår.

Det foreslåede ændringsforslag medfører, at erhververen ikke skal kunne indtræde i overdragerens virksomhedsordning, herunder indestående på konto for opsparat overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen.

Herved vil erhververen i stedet alene kunne overtage indestående på konto for opsparat overskud ved overtagelse af en virksomhed, en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder. En overtagelse af konto for opsparat overskud forudsætter, at erhververen opfylder kravene i virksomhedsskattelovens afsnit I.

Det vil sige, at erhververen vil skulle have sin egen virksomhedsordning, hvortil erhververen vil skulle opføre en indskudskonto.

Erhververen vil dog fortsat ikke kunne overtage et større indestående på konto for opsparat overskud, end der foreslås i lovforslagets § 2, nr. 5.

Til nr. 9

Det følger af kildeskattelovens § 33 C, stk. 5, at hvis overdrageren ved udgangen af indkomståret forud for overdragelsen anvender virksomhedsordningen, jf. virksomhedsskattelovens afsnit I, kan den, til hvem virksomheden overdrages, overtage indestående på konto for opsparat overskud ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen, såfremt overdragelsen finder sted dagen efter dette indkomstårs udløb. Den, til hvem en del af virksomheden eller en af flere virksomheder, jf. virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3, overdrages, kan overtage den del af indestående på konto for opsparat overskud, der svarer til den pågældende del af virksomheden eller den pågældende virksomhed.

Denne del beregnes som forholdet mellem den del af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen, der kan henføres til den nævnte virksomhed, og hele kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsesåret.

Den forholdsmæssige del af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen beregnes efter forholdet mellem værdien af aktiverne ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen i den nævnte virksomhed og samtlige aktiver indskudt i virksomhedsordningen. Ved

Tabel 1: Eksempel på den effekt, som finansielle aktiver har på overdragelsen af konto for opsparat overskud ved en heloverdragelse

	Overdraget virksomhed
	kr.
Udlejningsejendom	2.500.000

beregningen af den forholdsmæssige del ses bort fra finansielle aktiver.

Det foreslås i lovforslagets § 2, nr. 5, at ophæve kildeskattelovens § 33 C, stk. 5, 4. og 5. pkt., og i stedet indsætte som 4. pkt., at der ikke kan overtages et indestående på konto for opsparat overskud, der er større end den positive værdi af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsesåret, der kan henføres til den pågældende virksomhed.

Dette ændringsforslag skal ses, i sammenhæng med at den foreslåede ændring i lovforslagets § 2, nr. 3, foreslås at udgå, jf. ændringsforslag nr. 8. Med ændringsforslag nr. 8 foreslås det, at børn m.v. ikke længere skal kunne indtræde i overdragerens virksomhedsordning, hvilket blev anset for at være en for hård stramning ved generationsskifte.

Det foreslås derfor i ændringsforslaget at indsætte et nyt 2. pkt. i kildeskattelovens § 33 C, stk. 5, der medfører, at hvis der indgår finansielle aktiver i overdragerens virksomhedsordning, skal værdien af de finansielle aktiver bortset fra fordringer erhvervet ved salg af varer og tjenesteydelser i forbindelse hermed (varedebitorer m.v.), forudbetalinger af husleje og deposita og periodeafgrænsningsposter fragå det indestående på konto for opsparat overskud, der overdrages med virksomheden efter 1. pkt.

Den foreslåede ændring har til hensigt at sikre, at de finansielle aktiver ikke blot kan overdrages imod et vederlag eller forblive i vedkommendes virksomhedsordning ved heloverdragelser, samtidig med at hele indestående på konto for opsparat overskud overdrages.

Ændringsforslaget medfører, at der ved en heloverdragelse, hvor hele virksomheden overdrages, kun skal kunne overdrages et indestående på konto for opsparat overskud, der svarer til indestående på konto for opsparat overskud minus værdien af de finansielle aktiver bortset fra fordringer erhvervet ved salg af varer og tjenesteydelser i forbindelse hermed (varedebitorer m.v.), forudbetalinger af husleje og deposita og periodeafgrænsningsposter.

Fordringer erhvervet ved salg af varer og tjenesteydelser i forbindelse hermed (varedebitorer m.v.), forudbetalinger af husleje og deposita og periodeafgrænsningsposter er en udtømmende liste over de finansielle aktiver, der ikke skal fragå det indestående på konto for opsparat overskud, der kan overdrages.

I tabel 1 er det illustreret, hvordan det foreslåede nye 2. pkt. vil påvirke, hvor stor en andel af indestående på konto for opsparat overskud der vil kunne overdrages ved en heloverdragelse til f.eks. et barn, såfremt der er finansielle aktiver i overdragerens virksomhedsordning.

Mindre virksomhed	250.000
Finansielle aktiver	10.000.000
Aktiver i alt	12.750.000
Prioritetsgæld	-2.450.000
Passiver i alt	-2.450.000
Kapitalafkastgrundlag	10.300.000
Opsparet overskud ekskl. virksomhedsskat	12.000.000
Ved heloverdragelse kan hele konto for opsparret overskud overføres	12.000.000
Dog fratrukket værdien af de overdragne finansielle aktiver, jf. det foreslåede 2. pkt.	-10.000.000
Konto for opsparret overskud, der kan overdrages i forbindelse med heloverdragelsen	2.000.000

Som det kan ses af tabel 1, vil værdien af de finansielle aktiver fragå indestående på konto for opsparret overskud, der kan overdrages. I eksemplet kan der således ikke overtages et indestående på konto for opsparret overskud på mere end 2.000.000 kr., på trods af at der er overtaget et kapitalafkastgrundlag på 10.300.000 kr.

Med ændringsforslaget sikres det, at lovforslagets hensigt om at forhindre udnyttelse af reglerne om overdragelse af virksomhed i virksomhedsordningen til børn m.v. opnås. Ændringsforslaget betyder således, at der ikke kan succederes i et indestående på konto for opsparret overskud, der svarer til værdien af de finansielle aktiver i overdragerens virksomhedsordning. Der skal dog ses bort fra værdien af fordringer erhvervet ved salg af varer og tjenesteydelser i forbindelse hermed (varedebitorer m.v.).

Til nr. 10

Efter lovforslagets § 2, nr. 4, skal personkredsen omfattet af kildeskattelovens § 33 C, stk. 5, kunne overtage indestående på konto for opsparret overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen ved deloverdragelser.

Det foreslås i ændringsforslaget, at lovforslagets § 2, nr. 4, udgår.

Den foreslåede ændring medfører, at børn m.v. ikke kan overtage indskudskontoen og mellemregningskontoen ved en deloverdragelse.

Herved vil erhververen i stedet alene kunne overtage indestående på konto for opsparret overskud ved overdragelse af en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder. En overtagelse af konto for opsparret overskud forudsætter, at erhververen opfylder kravene i virksomhedsskattelovens af-

snit I. Det vil sige, at erhververen vil skulle have sin egen virksomhedsordning, hvortil erhververen vil skulle opføre en indskudskonto.

Erhververen vil dog fortsat ikke kunne overtage et større indestående på konto for opsparret overskud, end der foreslås i lovforslagets § 2, nr. 5.

Til nr. 11

Det følger af kildeskattelovens § 33 C, stk. 5, at hvis overdrageren ved udgangen af indkomståret forud for overdragelsen anvender virksomhedsordningen, jf. virksomhedsskattelovens afsnit I, kan den, til hvem virksomheden overdrages, overtage indestående på konto for opsparret overskud ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen, såfremt overdragelsen finder sted dagen efter dette indkomstårs udløb. Den, til hvem en del af virksomheden eller en af flere virksomheder, jf. virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3, overdrages, kan overtage den del af indestående på konto for opsparret overskud, der svarer til den pågældende del af virksomheden eller den pågældende virksomhed.

Denne del beregnes som forholdet mellem den del af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen, der kan henføres til den nævnte virksomhed, og hele kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsesåret.

Den forholdsmæssige del af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen beregnes efter forholdet mellem værdien af aktiverne ved udløbet af ind-

komståret forud for overdragelsen i den nævnte virksomhed og samtlige aktiver indskudt i virksomhedsordningen. Ved beregningen af den forholdsmæssige del ses bort fra finansielle aktiver.

Det foreslås i lovforslagets § 2, nr. 5, at ophæve kildeskattelovens § 33 C, stk. 5, 4. og 5. pkt., og i stedet indsætte som 4. pkt., at der ikke kan overtages et indestående på konto for opsparet overskud, der er større end den positive værdi af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsesåret, der kan henføres til den pågældende virksomhed.

Dette ændringsforslag skal ses, i sammenhæng med at den foreslåede ændring i lovforslagets § 2, nr. 3, foreslås at udgå, jf. ændringsforslag nr. 8. Med ændringsforslag nr. 8 foreslås det, at børn m.v. ikke længere skal kunne indtræde i overdragerens virksomhedsordning, hvilket blev anset for at være en for hård stramning ved generationsskifte.

Det foreslås derfor i ændringsforslaget at indsætte et nyt punktum efter 4. pkt., der bliver 5. pkt., i kildeskattelovens § 33 C, stk. 5, der medfører, at hvis der overdrages finansielle aktiver i forbindelse med en overdragelse efter 3. pkt. og 4. pkt., skal værdien af de finansielle aktiver bortset fra fordringer erhvervet ved salg af varer og tjenesteydelser i forbindelse hermed (varedebitorer m.v.), forudbetalinger af husleje og deposita og periodeafgrænsningsposter fragå det indestående på konto for opsparet overskud, der overdrages med virksomheden.

Ved lovforslaget og nærværende ændringsforslag foreslås, at flere punktummer i kildeskattelovens § 33 C, stk.

5, ophæves, og at flere punktummer indsættes. Det nye punktum i nærværende ændringsnummer vil indgå som 5. pkt.

Ændringsforslaget har til hensigt at imødegå, at den foreslåede fordelingsnøgle, som fastsætter, hvor meget af konto for opsparet overskud der kan overdrages ved deloverdragelser, kan manipuleres.

Den foreslåede ændring medfører, at der ved en overdragelse af en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder vil skulle fratrækkes værdien af finansielle aktiver bortset fra fordringer erhvervet ved salg af varer og tjenesteydelser i forbindelse hermed (varedebitorer m.v.), forudbetalinger af husleje og deposita og periodeafgrænsningsposter, når det skal opgøres, hvor en stor andel af indestående på konto for opsparet overskud, der vil kunne overdrages til erhvervende.

Fordringer erhvervet ved salg af varer og tjenesteydelser i forbindelse hermed (varedebitorer m.v.), forudbetalinger af husleje og deposita og periodeafgrænsningsposter er en udtømmende liste over de finansielle aktiver, der ikke skal fragå det indestående på konto for opsparet overskud, der kan overdrages.

I tabel 2 er det illustreret, hvordan det foreslåede 5. pkt. vil påvirke, hvor stor en andel af indestående på konto for opsparet overskud der vil kunne overdrages ved en deloverdragelse til f.eks. et barn, såfremt en del af de finansielle aktiver bliver overdraget sammen med en udlejningsvirksomhed.

Tabel 2: Eksempel på effekten af overdragne finansielle aktiver

på andel af konto for opsparet overskud, der kan overdrages

	Mindre virksom- hed kr.	Udlejningsvirksomhed kr.	Samlet kr.
Udlejningsejendom		2.500.000	
Mindre virksomhed	250.000	0	
Finansielle aktiver	9.000.000	1.000.000	
Aktiver i alt	9.250.000	3.500.000	12.750.000
Prioritetsgæld		-2.450.000	
Passiver i alt		-2.450.000	-2.450.000
Kapitalafkastgrundlag	9.250.000	1.050.000	10.300.000
Opsparet overskud ekskl. virksom- hedsskat			12.000.000
Andel af saldo på konto for op- sparet overskud, der kan overdra- ges med udlejningsvirksomheden (1.050.000 kr./10.300.000 kr.)		1.223.301	

Fratrukket værdien af de overdragne finansielle aktiver, jf. det foreslåede 5. pkt.	-1.000.000 223.301
Maksimal andel af saldo på konto for opsparet overskud, der kan overdrages med udlejningsvirksomheden, jf. maksimeringsreglen i 6. pkt.	1.050.000
Konto for opsparet overskud, der kan overdrages, som følge af at der også overdrages finansielle aktiver.	223.301

Som det kan ses af tabel 2, vil værdien af de finansielle aktiver fragå den andel af indestående på konto for opsparet overskud, der kan overdrages, før maksimeringsreglen, jf. lovforslagets § 2, nr. 5, finder anvendelse. I eksemplet kan der således ikke overtages et indestående på konto for opsparet overskud på mere end 223.301 kr., på trods af at der er overtaget et positivt kapitalafkastgrundlag på 1.050.000 kr. Maksimeringsreglen er stadig nødvendig at have for deloverdragelser i de tilfælde, hvor de finansielle aktiver ikke overdrages.

Med ændringsforslaget sikres det, at lovforslagets hensigt om at forhindre udnyttelse af reglerne om overdragelse af virksomhed i virksomhedsordningen til børn m.v. opnås. Ændringsforslaget betyder således, at der ikke kan succederes i et indestående for konto for opsparet overskud, der svarer til værdien af de finansielle aktiver, der overdrages. Der skal dog ses bort fra værdien af fordringer erhvervet ved salg af varer og tjenesteydelser i forbindelse hermed (varedebitorer m.v.).

Til nr. 12

Det følger af kildeskattelovens § 33 C, stk. 5, at hvis overdrageren ved udgangen af indkomståret forud for overdragelsen anvender virksomhedsordningen, jf. virksomhedsskattelovens afsnit I, kan den, til hvem virksomheden overdrages, overtage indestående på konto for opsparet overskud ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen, såfremt overdragelsen finder sted dagen efter dette indkomstårs udløb.

Den, til hvem en del af virksomheden eller en af flere virksomheder, jf. virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3, overdrages, kan overtage den del af indestående på konto for opsparet overskud, der svarer til den pågældende del af virksomheden eller den pågældende virksomhed.

Denne del beregnes som forholdet mellem den del af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen, der kan henføres til den nævnte virksomhed, og hele kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsesåret.

Den forholdsmæssige del af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved ud-

løbet af indkomståret forud for overdragelsen beregnes efter forholdet mellem værdien af aktiverne ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen i den nævnte virksomhed og samtlige aktiver indskudt i virksomhedsordningen. Ved beregningen af den forholdsmæssige del ses bort fra finansielle aktiver.

Det foreslås i lovforslagets § 2, nr. 5, at ophæve kildeskattelovens § 33 C, stk. 5, 4. og 5. pkt., og i stedet indsætte som 4. pkt., at der ikke kan overtages et indestående på konto for opsparet overskud, der er større end den positive værdi af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsesåret, der kan henføres til den pågældende virksomhed.

Det foreslås i ændringsforslaget at indsætte en henvisning til 3. og 4. pkt. i kildeskattelovens § 33 C, stk. 5, således at der ikke er tvivl om, at den såkaldte maksimeringsregel i bestemmelsens 6. pkt. alene skal gælde ved deloverdragelse.

Den såkaldte maksimeringsregel medfører, at erhververen ikke kan overtage et indestående på konto for opsparet overskud i forbindelse med overdragelse af en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder, der er større end den positive værdi af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsesåret, der kan henføres til den pågældende virksomhed.

Til nr. 13

Det følger af kildeskattelovens § 33 C, stk. 5, 7. pkt., at overtagelse efter 1. og 2. pkt. forudsætter, at modtageren opfylder kravene i virksomhedsskattelovens afsnit I.

Det foreslås i ændringsforslaget at ændre »2. pkt.« til »3. pkt.«. Der er tale om en konsekvensændring som følge af ændringsforslag nr. 9.

Til nr. 14

Efter lovforslaget har loven virkning for overtagelser, der sker den 22. december 2020 eller senere. Det gælder overtagelser af virksomhed i levende live og ved dødsfald.

Det foreslås at præcisere, at loven har virkning for udlodninger.

Det foreslåede ændringsforslag skal imødegå eventuelle misforståelser i forbindelse med, at bestemmelsens ordlyd alene indeholdt ordet »overtagelser«.

Til nr. 15

Det foreslås, at kildeskattelovens § 26 A, stk. 5, 4. pkt., som indsat ved lovens § 2, nr. 2, har virkning for overtagelser, der sker den 17. maj 2021 eller senere.

Det nævnte ændringsforslag er et nyt tiltag i forhold til det fremsatte lovforslag. På den baggrund foreslås det, at ændringen har virkning fra oversendelsen af ændringsforslaget.

Lovforslagets § 2, nr. 2, skal forhindre de beskrevne omgængelsesmuligheder, hvorefter der ved overdragelse af virksomhed til en ægtefælle vil blive erlagt et vederlag af den erhvervende ægtefælle med midler fra den overdragne virksomhed eller fra en eksisterende virksomhedsordning. Der er nærliggende risiko for, at de skattepligtige, som må forventes at blive omfattet af indgrebet, i perioden fra ændringsforslagets oversendelse til Folketinget og indtil et senere virkningstidspunkt vil anvende midler fra den overdragne virksomhed som vederlag for erhvervelsen af virksomheden. For at undgå den heraf mulige omgåelse af formålet med lovforslaget og derved fortabelse af hensigten med lovforslaget er det nødvendigt, at de foreslåede bestemmelser tillægges virkning allerede fra og med ændringsforslagets oversendelse til Folketinget.

5. Udvalgsarbejdet

Lovforslaget blev fremsat den 22. oktober 2020 og var til 1. behandling den 23. marts 2021. Lovforslaget blev efter 1. behandling henvist til behandling i Skatteudvalget.

Oversigt over lovforslagets sagsforløb og dokumenter

Lovforslaget og dokumenterne i forbindelse med udvalgsbehandlingen kan læses under lovforslaget på Folketingets hjemmeside www.ft.dk.

Birgitte Vind (S) Bjørn Brandenburg (S) fmd. Jens Joel (S) Jeppe Bruus (S) Jesper Petersen (S) Kasper Sand Kjær (S) Malte Larsen (S) Thomas Jensen (S) Troels Ravn (S) Kathrine Olldag (RV) Katrine Robsøe (RV) Carl Valentin (SF) Theresa Berg Andersen (SF) Rasmus Nordqvist (SF) Rune Lund (EL) Victoria Velasquez (EL) Louise Schack Elholm (V) Anne Honoré Østergaard (V) Kristian Pihl Lorentzen (V) Torsten Schack Pedersen (V) Kim Valentin (V) Kenneth Mikkelsen (V) nfmd. Dennis Flydtkjær (DF) Hans Kristian Skibby (DF) René Christensen (DF) Rasmus Jarlov (KF) Mona Juul (KF) Ole Birk Olesen (LA) Simon Emil Ammitzbøll-Bille (UFG)

Nye Borgerlige, Alternativet, Kristendemokraterne, Inuit Ataqatigiit, Siumut, Sambandsflokkurin og Javnaðarflokkurin havde ikke medlemmer i udvalget.

Møder

Udvalget har behandlet lovforslaget i 5 møder.

Ekspertmøde

Udvalget har den 22. april 2021 afholdt et ekspertmøde om lovforslaget. Materiale er omdelt som bilag 8-13.

Teknisk gennemgang

Skatteministeren og medarbejdere fra Skatteministeriet har den 29. april 2021 foretaget en teknisk gennemgang af dele af lovforslaget over for udvalget. Materiale er omdelt som bilag 14.

Hørings svar

Lovforslaget blev sendt i høring samtidig med fremsættelsen. Den 12. marts 2021 sendte skatteministeren høringssvarene og et høringsnotat til udvalget.

Bilag

Under udvalgsarbejdet er der omdelt 16 bilag på lovforslaget.

Skriftlige henvendelser

Udvalget har under udvalgsarbejdet modtaget 8 skriftlige henvendelser om lovforslaget.

Spørgsmål

Udvalget har under udvalgsarbejdet stillet 27 spørgsmål til skatteministeren til skriftlig besvarelse, som ministeren har besvaret.

Socialdemokratiet (S)	49	Liberal Alliance (LA)	3
Venstre, Danmarks Liberale Parti (V)	39	Alternativet (ALT)	1
Dansk Folkeparti (DF)	16	Kristendemokraterne (KD)	1
Socialistisk Folkeparti (SF)	15	Inuit Ataqatigiit (IA)	1

Radikale Venstre (RV)	14	Siumut (SIU)	1
Enhedslisten (EL)	13	Sambandsflokkurin (SP)	1
Det Konservative Folkeparti (KF)	13	Javnaðarflokkurin (JF)	1
Nye Borgerlige (NB)	4	Uden for folketingsgrupperne (UFG)	7