



Til

Folketinget - Skatteudvalget

L 202 - Forslag til Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven og forskellige andre love (Harmonisering af selskabers aktie- og udbyttebeskatning m.v.).

Hermed sendes svar på henvendelse af 5. maj 2009 fra Dansk Landbrugsrådgivning (L 202 – bilag 12).

Kristian Jensen

/ Lise Bo Nielsen

**Dansk Landbrugsrådgivning** (Landscentret) har fremsendt en række supplerende tekniske kommentarer til forslagene vedrørende justering af ejendomsavancebeskatningslovens genanbringelsesregler, definition af datterselskabsaktier, indgangsværdier for porteføljeaktier og anvendelse af lagerprincippet i relation til kursgevinstlovens regler om fordringer og gæld.

## **Kommentar:**

### **1) Genanbringelse – interessentskaber**

Der spørges om der kan ske genanbringelse i hele anskaffelsessummen for en landbrugs-ejendom (bortset fra stuehuset), hvis ejendommen bortforpagtes til et interessentskab, hvori ejeren deltager?

Hertil skal bemærkes, at ejeren af en erhvervs-ejendom kan genanbringe fortjenesten ved salg af ejendom i sin andel af en ejendom ejet af et interessentskab, hvis betingelserne for genanbringelse i øvrigt er opfyldt.

### **2) Genanbringelse – ikrafttrædelse**

Landscentret finder det uhensigtsmæssigt, at ikrafttrædelsesbestemmelsen ikke tager højde for, at genanbringelsesreglerne ikke kun omfatter én, men to dispositioner (i vilkårlig rækkefølge):

- Salg af fast ejendom
- Køb af fast ejendom eller ombygning mv. af fast ejendom.

Som lovforslagets ikrafttrædelsesbestemmelse er udformet, finder Landscentret, at der vil være tale om en form for lovgivning med tilbagevirkende kraft.

I ikrafttrædelsesbestemmelsen er bestemt, at ændringerne har virkning for genanbringelser i fast ejendom, hvor

- 1) den afståede faste ejendom er afstået den 22. april 2009 eller senere, eller
- 2) den erhvervede fast ejendom eller aftalen om ombygning, nybygning, eller tilbygning er erhvervet henholdsvis indgået den 22. april 2009 eller senere.

Jeg ikke finder grundlag for at ændre ikrafttrædelsesbestemmelsen. Med det tidlige virkningstidspunkt undgås, at ejere fremrykker genanbringelse af en fortjeneste ved afståelse eller køb af ejendomme, der ikke længere kan genanbringes i. Derved undgås, at der kan ske hamstring af genanbringelser.

Der er heller ikke tale om lovgivning med tilbagevirkende kraft. Hvis ejeren har solgt en erhvervs-ejendom og købt en ny erhvervs-ejendom inden lovforslagets fremsættelse, påvirkes dispositionen ikke af lovforslaget.

### **3) Genanbringelse - udlejning til selskab**

Efter Landscentrets opfattelse bør personkredsen være den samme som i aktieavancebeskatningslovens § 4, stk. 2, og ikke kun ejeren og ejerens ægtefælle.

Jeg er ikke enig med Landscentret.

Ved høringen af det oprindelige lovforslag gav bl.a. Dansk Landbrug udtryk for, at det ikke var rimeligt, at der ikke kan genanbringes i den situation, hvor driften af landbrugsvirksomheden foregår i et produktionsselskab.

Jeg var enig i dette synspunkt. Det bør ikke være afgørende, om den erhvervsmæssige virksomhed foregår i personlig form eller selskabsform.

Jeg valgte derfor at ændre lovforslaget, således at der kan genanbringes i en fast ejendom, der udlejes til et selskab, hvori ejeren og dennes ægtefælle har direkte eller indirekte bestemmende indflydelse.

Når jeg valgte at begrænse personkredsen til ejer og ægtefælle, var det fordi brugen af selskabet var et alternativ til, at ejeren direkte drev landbrugsvirksomheden i personlig form.

Hvis forslaget fra Landscentret følges og personkredsen også udvides til børn, børnebørn og bedsteforældre, vil dette få en helt anden karakter end den tiltænkte.

Det er en betingelse, at ejendommen skal anvendes erhvervsmæssigt ligesom de andre ejendomme, der kan genanbringes i. Ophører den bestemmende indflydelse, beskattes den genanbragte fortjeneste i det indkomstår, hvor den bestemmende indflydelse ophører.

Landscentret finder, at en sådan drastisk bestemmelse er uhensigtsmæssig. I stedet kunne der indføres en tidsbegrænset værnsregel, der løber frem til udløbet af det følgende indkomstår. Det fremhæves, at ændringer i vedtægter, aktionæroverenskomster, pantsætning af aktier mv. vil kunne være situationer, der kan udløse en sådan beskatning.

Heri er jeg heller ikke enig med Landscentret. Baggrunden for at tillade genanbringelse i selskaber er som nævnt at selskabet skal være et alternativ til at drive virksomheden i personlig form. Hvis denne betingelse ikke længere er opfyldt, finder jeg det rimeligt at beskatte den genanbragte fortjeneste.

#### **4) Genanbringelse – bestemmende indflydelse**

Landscentret spørger om, hvad der menes med bemærkningen om, at de generelle successionsregler i kildeskatteloven og i aktieavancebeskatningsloven finder anvendelse.

Dertil skal bemærkes at der alene er tale om en serviceoplysning, der fremhæver at de almindelige successionsregler finder anvendelse i det omfang, betingelserne er opfyldt. Der er ikke særlige successionsregler i den nævnte situation.

#### **5) Genanbringelse – udstykning**

Landscentret har i forbindelse med afgivelse af høringssvaret spurgt til oplysninger i en af SKAT udarbejdet pjece om parcelhusreglen. De nævnte regler er ikke omfattet af lovforslaget.

Det drejer sig om fortolkningen af den såkaldte 1.400 m<sup>2</sup> – regel. Det fremgik af kommentaren, at SKAT oplyste, at den nævnte pjece vil blive revideret. Af den nye pjece ville fremgå, at fortjenesten ved de nævnte overdragelser fremover vil blive anset for at være omfattet af parcelhusreglen.

Landscenteret spørger om det kun gælder fremtidige ændringer.

Hertil skal bemærkes, at SKAT nu har udsendt en ny pjece. I pjecen er indarbejdet de oplysninger, der er udtryk for den retstilstand, der hele tiden har været gældende. De nævnte bemærkninger i den tidligere pjece var således desværre ikke i overensstemmelse med gældende ret.

## **6) Datterselskabsaktier**

Landscentret anfører, at det på nuværende tidspunkt er fuldt lovligt at lave koncernstrukturer som ”omvendte juletræer”, og den store gruppe – fortrinsvis investorer i udenlandske projekter som f.eks. større landbrug, vindmøller, solenergi m.v. – som har etableret sig med udgangspunkt i de eksisterende muligheder inden for den nuværende lovgivning, bør ikke rammes af denne ændring. Alternativt bør disse eksisterende strukturer ikke rammes allerede fra 2010 eller have en anden form for overgangsordning.

Hertil bemærkes, at værnsreglen vedrørende ”omvendte juletræer” skal forhindre, at man indskyder et eller flere mellemholdingselskaber med det formål at opnå skattefrie udbytter fra et selskab, som aktionærselskabet ellers ikke kunne modtage skattefrie udbytter fra. Der er således tale om selskaber, som er indskudt uden en reel forretningsmæssig begrundelse.

Jeg mener ikke, at der er beskyttelsesværdige hensyn, der kan begrunde, at man skal tillade denne udnyttelse af reglerne videreført i en overgangsperiode.

## **7) Porteføljeaktier**

Landscentret anfører, at hvis man sætter indgangsværdien på den del af porteføljeaktierne, som kunne være afstået skattefrit efter de tidligere regler, til handelsværdien ved begyndelsen af indkomståret 2010, vil mange selskaber få en lavere indgangsværdi end deres oprindelige anskaffelsessum. Selskaberne vil derfor kunne blive beskattet af en fortjeneste, som de aldrig har haft.

Landscentret foreslår, at indgangsværdien i stedet ansættes til det største beløb af handelsværdien ved begyndelsen af indkomståret 2010 og den oprindelige anskaffelsessum.

Jeg henviser i den forbindelse til min kommentar til henvendelsen fra Novo (L 202 – bilag 14).

## **8) Lagerprincippet**

Landscentret anfører, at overgangsreglerne om opretholdelse af lagerprincippet for henholdsvis investeringsforeningsbeviser og fordringer og gæld i fremmed valuta, der er erhvervet eller påtaget inden udløbet af indkomståret 2009, bør forenkles. Det vil være besværligt for de berørte personer, hvis de skal anvende to forskellige principper for samme type af beviser og to forskellige principper for samme type af fordringer/gæld.

Jeg kan oplyse, at jeg agter at fremsætte et ændringsforslag, således at lovforslagets § 22, stk. 12 og § 22, stk. 15 udbygges med en regel om, at de berørte personer i forbindelse med selvangivelsen for indkomståret 2010 kan vælge i stedet at anvende realisationsprincippet ved opgørelse af gevinst og tab på de pågældende investeringsforeningsbeviser og fordringer og gæld i fremmed valuta.

Til det anførte om ændringen af kursgevinstlovens § 25 og overgang fra delvis til fuldt lagerprincip og medtagelse af omkostninger, skal bemærkes, at der må foreligge en misforståelse.

I den gældende kursgevinstlovens § 25, stk. 2 er lagerprincippet defineret med en henvisning til kursgevinstlovens § 33, stk. 1. Ved forslaget til nyaffattelse af kursgevinstlovens § 25, stk. 2 er lagerprincippet ligeledes defineret med en henvisning til kursgevinstlovens § 33, stk. 1. Når der i stk. 2 er angivet en definition af lagerprincippet, indebærer dette automatisk, at det er den samme definition, der gælder de øvrige steder i § 25, hvor dette begreb er anvendt. Det er således den samme forståelse af begrebet, der er gældende i det foreslåede nye stk. 4 og 5 i kursgevinstlovens § 25.

Ved anvendelse af realisationsprincippet indgår omkostninger ved opgørelse gevinst og tab. Dette gælder tilsvarende, når man anvender lagerprincippet. Dette er gældende ret, og dette ændrer lovforslaget ikke på. De omkostninger, der kan medregnes, er naturligvis kun de omkostninger, der er direkte knyttet til den avanceopgørelse, der foretages under anvendelse af lagerprincippet. Heller ikke dette ændres der på ved nærværende lovforslag.

Med andre ord – der er kun et lagerprincip og det er det lagerprincip, der er defineret i kursgevinstlovens § 33.

Det er endelig opfattelsen, at det med den nye formulering af kursgevinstlovens § 25, stk. 2 fremgår tilstrækkeligt klart, at synsvinklen er kreditorsiden. Anvendelsen af ordet obligation indikerer, at der er tale om en fordring.