



## Skatteministeriet

22. januar 2025  
J.nr. 2024 - 995

Til Folketinget – Skatteudvalget

Til udvalgets orientering vedlægges høringsskema samt de modtagne høringssvar vedrørende forslag til Lov om ændring af boafgiftsloven, aktieavancebeskatningsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften og indførelse af et retskrav på en skematisk værdiansættelse ved overdragelse af erhvervsvirksomheder til et nært familie-medlem, bedre mulighed for succession ved overdragelse af ejendomsvirksomheder og lempelse af pengetankregler m.v.)

Rasmus Stoklund

/ Søren Schou



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<p><i>Advokatrådet</i></p>	<p>Advokatrådet finder det meget positivt, at der indføres et retskrav på værdiansættelsen efter nye skematiske regler, som kan bruges ved generationsskifte, og at aktiv udlejning af fast ejendom fremadrettet bliver anset for at være erhvervs-mæssig virksomhed, idet begge dele højner retssikkerheden.</p> <p>Advokatrådet anser det derudover for meget positivt, at søskende bliver omfattet af kredsen af nærtstående, som kan modtage gaver til 15 pct. gaveafgift, idet det vil lette fremtidige generationsskifter. Advokatrådet finder, at det kunne overvejes, om ikke søskendes børn skulle have for mulighed for at deltage i et generationsskifte, uanset om den, der ønsker at generationsskifte, har børn eller ej, og eventuelt til 15 pct. gaveafgift. Advokatrådet henviser i den sammenhæng til, at Højesteret har anset kredsen, der kan anvende successionsreglerne, for at være interesseforbundne parter.</p> <p>Advokatrådet er generelt betænkelig ved, at der gælder undtagelser fra udgangspunktet om, at det er et retskrav at kunne anvende de nye skematiske regler. Advokatrådet hilser det dog velkomment, at det flere steder i lovforslaget står, at retskravet på at anvende de skematiske regler alene bortfalder, hvor en anvendelse af metoden specifikt</p>	<p>Det indgår ikke i Aftale om Et stærkere erhvervsliv, at søskendes børn omfattes af gaveafgiftskredsen uden for den situation, hvor virksomhedsejeren er barnløs.</p> <p>Om Advokatrådets henvisning til, at Højesteret har anset den kreds, der kan anvende successionsreglerne, for interesseforbundne parter, jf. SKM2018.319HR, bemærkes, at successionsreglerne har et andet sigte end reglerne om gaveafgift, idet successionsreglerne specifikt har sigte på overdragelser af virksomheder og aktier. Den successionsberettigede kreds omfatter derfor fx nære medarbejdere og tidligere ejere, som ikke er en del af gaveafgiftskredsen.</p> <p>Det lægges til grund, at Advokatrådet sigter til forslaget i boafgiftslovens § 12 a, stk. 1, 2. pkt., hvorefter retskravet på at anvende den skematiske model ikke skal gælde, hvis virksomheden i det væsentligste består i aktiviteter, der har medført kommercielle salg i mindre end 3 år på overdragelsestidspunktet, eller virksomhedens</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>må anses for at være uegnet til at skønne over virksomhedens værdi.</p> <p>Advokatrådet opfordrer derfor til, at det yderligere præciseres, at det er skattemyndighederne, der har bevisbyrden for, at de skematiske regler ikke kan finde anvendelse, og at dette kun gælder i helt specifikke tilfælde.</p> <p>Advokatrådet anfører, at det vil skabe usikkerhed, at man afskaffer aktie- og goodwillcirkulærene som en konsekvens af lovforslaget, idet der i så fald alene vil være de mere avancerede værdiansættelsesmetoder tilbage. Disse er som bekendt ikke egnede til værdiansættelse af alle erhvervsvirksomheder og derfor har cirkulærene fra 2000 fungeret som en fornuftig værdiansættelsesmetode i mange år.</p> <p>Advokatrådet bemærker, at ændringen fra beskatning til sæd-</p>	<p>aktivitet i det væsentligste består i udvikling og ejerskab af immaterielle aktiver, der endnu ikke har givet afkast.</p> <p>Det er vurderingen, at lovforslaget og bemærkningerne hertil indeholder en klar afgrænsning af disse undtagelsers anvendelsesområde.</p> <p>Det bemærkes, at det som udgangspunkt vil det være myndighederne, der vil skulle begrunde, hvorfor boets eller parternes afgiftsopgørelse med anvendelse af den skematiske værdiansættelse i det konkrete tilfælde ikke kan anerkendes. Hvis vurderingen beror på oplysninger, som kun parterne eller boet er i besiddelse af, vil det dog efter almindelige bevisbyrde-regler kunne medføre, at det vil være parterne/boet, der vil skulle tilvejebringe de relevante oplysninger.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Danske Advokater.</p> <p>Når Højesteret har anset parter, der kan anvende successions-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>vanlig gaveafgiftssats må anses for at være en nødvendig konsekvens af, at Højesteret har anset kredsen, der kan anvende successionsreglerne, for at være interesseforbundne parter, jf. U2018.2219 H/SKM2018.319HR. Henset hertil vil det af hensyn til retssikkerheden være naturligt, at ikrafttrædelsen sker på et tidligere tidspunkt end 2027 og gerne i forlængelse af, at de øvrige bestemmelser træder i kraft.</p> <p>Advokatrådet er opmærksom på, at der allerede er indført nye regler, hvorefter søskende ikke længere er omfattet af tillægsboafgiften, og at disse regler også først har virkning pr. 1. januar 2027. Begge bestemmelser kunne med fordel ændres i forhold til ikrafttrædelsestidspunktet, således at begge regelsæt får virkning eventuelt pr. 1. januar 2025.</p>	<p>reglerne, for at være interesseforbundne parter, er det blot udtryk for, at successionsreglerne indebærer en fordel for begge parter i overdragelsen – og dermed sammenfaldende interesser – hvorfor det er relevant at efterprøve markedsmæssigheden af fx en aftalt købesum.</p> <p>Det foreslåede ikrafttrædelsestidspunkt for udvidelse af gaveafgiftskredsen med søskende følger af Aftalen om Et stærkere erhvervsliv, og tilsvarende følger det allerede vedtagne ikrafttrædelsestidspunkt for afskaffelsen af tillægsboafgiften for søskende af Aftalen om reform af personskat.</p>
<p><i>Aktive Ejere</i></p>	<p>Aktive Ejere støtter den foreslåede nedsættelse af bo- og gaveafgiften fra 15 til 10 pct. ved overdragelse af erhvervsvirksomheder til den nære familie, og håber, at der er skabt ro om disse afgiftssatser. Aktive Ejere påpeger dog, at det er nærliggende at have en langsigtet ambition om, ligesom Sverige og Norge, helt at afskaffe arveafgiften, ligesom der også bør tilstræbes fuld symmetri på det nye aftalte niveau på 10 pct. afgift i forhold til andre virksomhedsformer/overdragere og arvemodtagere/erhververe.</p>	<p>Hverken en fuldstændig afskaffelse af boafgiften, så arv er skatte- og afgiftsfri, eller en generel nedsættelse af bo- og gaveafgiften til 10 pct. er en del af Aftale om Et stærkere erhvervsliv. Begge dele ville i øvrigt indebære et betydeligt mindreprovenu, som Aktive Ejere ikke anviser finansiering til.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<p><i>Anders Kjær</i></p>	<p>Anders Kjær anfører, at det strider mod almindelige retsprincipper, hvis beskatning sker ud fra vilkårlige principper og tilfældigheder – som fx tidspunktet for et dødsfald eller sammensætning af et arvelod.</p> <p>Anders Kjær anfører, at det synes urimeligt og i visse tilfælde tilfældigt, at nevøer og niecer kun kan få overdraget aktive virksomheder til en lavere beskatning, når afdøde/gaveoverdrager ikke har afkom, mens en overdragelse af formue ved død eller i live til samme personkreds og under samme forudsætninger udløser indkomstskattepligt eller arveafgift på 36,25 pct.</p> <p>Anders Kjær peger på, at det er urimeligt, at der skal betales arveafgift på 36,25 pct. hhv. indkomstskat, når søskendebørn er nærmeste arvinger, mens arv og gaver til søskende blot ville blive afgiftspålagt med 15 pct., hvorefter søskende vil have mulighed for legalt at kanalisere arven videre til deres børn efter reglerne om skattefri gaver til børn og børnebørn.</p>	<p>Med Aftale om Et stærkere erhvervsliv er der enighed om, at det skal være lettere at overdrage en familieejet virksomhed til næste generation. Det foreslås bl.a. at nedsætte bo- og gaveafgiften fra 15 pct. til 10 pct. ved overdragelse af erhvervsvirksomheder som arv eller gave til den nære familie. Efter gældende regler omfattes søskende og søskendes børn og børnebørn af reglerne for beskatning af arv eller gaver til den nære familie, når en familieejet virksomhed overdrages til næste generation, og arvelader eller gavegiver ikke har afkom. Derfor skal afgiftsnedsættelsen for erhvervsvirksomheder tilsvarende gælde i forhold til søskendes børn og børnebørn, når arvelader eller gavegiver ikke selv har afkom.</p> <p>Det følger af aftalen, at den ”nærmeste familie” alene udvides med gaver til søskende, på samme måde som Aftalen om reform af personskat alene udvidede den ”nærmeste familie” med arv til søskende. Det indgår derimod ikke i nogen af aftalerne generelt at udvide den lavere beskatning af arv og gaver til ”nærmeste familie” med nevøer og niecer.</p>
<p><i>Dansk Erhverv (DE)</i></p>	<p>DE hilser overordnet de foreslåede tiltag velkommen, da de er med til at forbedre rammevilkårene for dansk erhvervsliv samt den fremtidige velstandsudvikling i Danmark med fokus på det store og unikke bidrag, som særligt de</p>	

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>familieejede virksomheder i generationer har bidraget med til Danmark og de mange lokalsamfund.</p> <p>DE finder det uklart i lovteksten og forarbejderne, om afgiftsnedsættelsen også gælder for overdragelse til nærtstående medarbejdere. I dag er der mulighed for ved arv eller gave at overdrage ejerandele med succession til en nær medarbejder efter de samme regler, som gælder ved familieoverdragelse til den nære familie.</p> <p>DE ønsker derfor bekræftet, at nedsættelsen i visse tilfælde også gælder for overdragelse og arv målrettet nære medarbejdere.</p> <p>DE er ærgerlig over, at afgiftsnedsættelsen ikke også kan gælde for gældsbreve, der udelukkende vedrører en virksomhed, som ellers lever op til de i loven beskrevne krav for den reducerede afgift. DE anerkender, at gældsbreve formelt set er gæld og ikke en erhvervsvirksomhed, men det er muligt at identificere gæld, som direkte vedrører en erhvervsvirksomhed og anden gæld samt aktiver.</p> <p>DE finder, at der bør løsnes op for kravet om, at man som minimum skal overdrage 1 pct. af aktie- eller anpartskapitalen for at få adgang til succession for avancebeskatningen, jf. aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, 2. En reduceret sats vil muliggøre en</p>	<p>Lovforslaget omfatter kun overdragelse inden for den nære familie og ikke overdragelse til nære medarbejdere.</p> <p>Afgiftsnedsættelsen omfatter kun overdragelse af virksomheder ved gave eller arv. Gaver eller arv, der ydes efterfølgende, omfattes ikke, og det gælder også, hvis gaven eller arven består i hel eller delvis eftergivelse eller bortfald af gældsbreve, der er udstedt som led i en tidligere overdragelse af virksomheden.</p> <p>Det falder uden for rammerne af lovforslaget at udvide området for skattemæssig succession, som udgør grundlaget for den politiske aftale.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>længere og mere kontrolleret generationsskifteproces, som ikke dræner virksomhederne for likviditet, hvor ejere besidder mindre end 1 pct. af selskabskapitalen.</p> <p>Lovforslaget indeholder to undtagelser fra retskravet om benyttelse af en skematisk værdiansættelsesmodel. Undtagelserne skal kunne benyttes i enkelte tilfælde, hvor Skatteministeriet mener, at den foreslåede skematiske værdiansættelsesmetode ikke meningsfuldt kan anvendes til at skønne over virksomhedens værdi.</p> <p>DE vil på det kraftigste anbefale at fjerne disse undtagelser fra lovteksten, som ifølge Dansk Erhverv ikke har hjemmel i hverken den politiske aftale eller i det baggrundsmateriale, som er tilgængeligt. Da man politisk vil indføre et retskrav på en skematisk værdiansættelsesmodel netop for at fjerne den uønskede usikkerhed i forbindelse med værdiansættelse som følge af skattemyndighedernes muligheder for at anfægte og ændre den forudberegnete værdiansættelse skaber. Selv om DE anerkender, at den foreslåede model i alt overvejende grad sikrer dette, ærgerr DE sig over behovet for at lave vurderingsmæssige undtagelser, der netop politisk er ønsket elimineret.</p> <p>Særligt om undtagelsen, hvorefter den skematiske model ikke kan anvendes, hvis en væsentlig del af</p>	<p>Den skematiske værdiansættelsesmetode bygger overordnet på en forudsætning om, at virksomhedens værdi, der reelt er afhængig af forventningerne til virksomhedens fremtidige indtjening, med rimelighed kan estimeres på grundlag af virksomhedens historiske resultater. I de to foreslåede undtagelsessituationer vil denne sammenhæng helt mangle, hvilket er baggrunden for forslaget.</p> <p>Bestemmelserne vurderes at være i fuld overensstemmelse med Aftale om Et stærkere erhvervsliv.</p> <p>Undtagelsen finder udelukkende anvendelse, hvis virksomheden i det væsentligste består i nystartede</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>virksomheden består af aktiviteter der har medført kommercielle salg i mindre end 3 år på overdragelsestidspunktet, bemærker DE, at det fuldt ud er muligt at drive en virksomhed, uden at en væsentlig del af dens aktiviteter de forudgående 3 år har været kommercielle salg.</p> <p>Virksomheden kan af alle mulige grunde have haft en – endda markant – nedgang i salgsaktiviteten uden nødvendigvis at være inaktiv, en opstartsvirksomhed eller på vej til nedlukning. Undtagelsen skaber ifølge vores opfattelse en unødvendig usikkerhed og kan spænde ben for ønskværdige generationsskifter af helt reelle og aktive virksomheder.</p> <p>Særligt om undtagelsen, hvorefter den skematiske model ikke kan anvendes, hvis virksomhedens aktivitet i det væsentligste består i udvikling og ejerskab af immaterielle aktiver, der endnu ikke har givet afkast, bemærker DE, at der er en lang række aktive og gode virksomheder, hvis arbejde i det væsentlige består i udvikling og ejerskab af immaterielle aktiver, der endnu ikke har givet afkast.</p> <p>Fx kan familieejede teknologiskaber eller biotech-startups i en længere periode drive kommerciel virksomhed uden, at det har givet et afkast. Disse virksomheder kan være ”alt eller intet” værd, og denne usikkerhed bør komme skatteyderen til gode, da man ellers risikerer at ”beskatte en</p>	<p>aktiviteter, dvs. at virksomheden – i hvert fald i det væsentligste – er en opstartsvirksomhed. Netop i disse tilfælde er det vurderingen, at den skematiske model ikke meningsfyldt kan anvendes. Undtagelsen er således ikke udtryk for, at de pågældende virksomheder ikke vurderes at være ”reelle” eller ”aktive”.</p> <p>Som nævnt er undtagelsen ikke udtryk for, at virksomheder af den type, som undtagelsen finder anvendelse på, ikke betragtes som aktive (og ”gode”) virksomheder, men blot, at den skematiske model ikke meningsfyldt kan anvendes med henblik på værdiansættelsen af denne type virksomheder.</p> <p>Den usikkerhed, der i givet fald består med hensyn til, om de immaterielle aktiver faktisk vil give et afkast, vil selvsagt skulle indgå som et element ved værdiansættelsen efter almindelige regler.</p>



## Organisation

## Bemærkninger

lottokupon”, før den er indløst, hvilket udgør et retssikkerhedsmæssigt problem.

DE finder det unødigt bøvet, at der skal foretages to forskellige værdiansættelser af en familieejet virksomhed, såfremt modtageren er bosat i udlandet, fordi afgiftsgrundlaget for bo- og gaveafgiften er den skematiske model, mens en eventuel avancebeskatning vil skulle ske efter de gældende skønmæssige regler, da der ikke kan foretages succession til personer, som ikke er skattepligtige i Danmark. Værdiansættelsen af de uoterede ejerandele, som benyttes i forbindelse med opgørelse af bo- og gaveafgift, bør også gælde i forbindelse med betaling af avancebeskatning for personer, der ikke er skattepligtige i Danmark.

DE anfører, at det er unødvendigt at erstatte den seneste offentlige ejendomsvurdering med ”ejendommens handelsværdi” ved opgørelse af virksomhedens værdi, da der efter ejendomsvurderingslovens § 11 er adgang til at indhente en såkaldt ad hoc ejendomsvurdering netop med henblik på værdiansættelse ved generationsskifte. At basere ejendommenes værdi på en ”handelsværdi” er uforeneligt med den aftalte skematik, og der bør derfor kunne vælges mellem regnskabsværdi eller offentlig ejendomsværdi.

## Kommentarer

Der henvises til kommentaren til Landbrug & Fødevarer.

Lovforslaget er tilrettet, så en ejendomsværdi efter ejendomsvurderingslovens § 11 eller dagsværdien efter årsregnskabslovens bilag 1, D, nr. 2, kan anvendes som alternativ til at anvende ejendommens handelsværdi.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Af forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 3, fremgår modellen for, hvordan virksomhedens egenkapital opgøres i pkt. 1-6. Dansk Erhverv finder pkt. nr. 6 om reguleringer, der er påkrævet for at give et retvisende billede af virksomhedens økonomiske stilling på overdragelsestidspunktet, problematisk, da det indebærer væsentlige muligheder for Skattestyrelsen til fortsat at foretage skøn i henhold til fastsættelse af en virksomheds egenkapital. Udgangspunktet bør klart være, at den seneste årsrapport lægges til grund, forudsat at den er udarbejdet i overensstemmelse med årsregnskabslovens principper, herunder princippet om retvisende billede. De eneste undtagelser bør være, at årsrapporten er behæftet med åbenbare mangler/fejl, og kompetencen til afgørelse af dette spørgsmål bør henlægges til Erhvervsstyrelsen eller Revisornævnet.</p> <p>Af forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 7, fremgår det i forhold til opgørelsen af merindtjeningen, at driftsherreløn fratrækkes den opgjorte værdi dog med et maksimalt beløb på 1 mio. kr. En maksimal driftsherreløn på 1 mio. kr. er imidlertid utidssvarende, og DE foreslår, at grænsen hæves til 2 mio. kr. som er det gennemsnitligt højeste niveau af adm. direktørlønninger jf. de seneste lønopgørelser (2024), og at grænseværdierne løbende reguleres, jf. personskat-</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup, hvor det bl.a. er fremhævet, at bestemmelsens ordlyd er ændret, og at dens anvendelsesområde er præciseret i bemærkningerne.</p> <p>Lovforslaget er ændret. Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>telovens § 20, da der er tale om aflønninger, som løbende stiger.</p> <p>DE finder det problematisk, at parterne ved valg af en skematisk værdiansættelse skal følge nogle af lovgiver fastsatte procentsatser ved kursansættelsen af udskudt skat. Efter en højesteretssag tidligere i år (SKM2024.344.HR) ligger det fast, at parterne har en principiel aftalefrihed og kan aftale, at udskudt skat ved succession skal kursansættes til niveau 90 pct. En sådan aftalt kursansættelse vil nedbringe den afgiftspligtige værdi sammenlignet med de skematiske procentsatser, der kursansætter udskudt skat til ca. 45-50 pct. en markeds­mæssig passivpost. Bestem­melsen bør derfor udgå.</p> <p>DE finder, at ikrafttrædelsestids­punktet for dødsboer bør fastsæt­tes til udlægstidspunktet, idet det efter de almindelige regler er ud­lægstidspunktet, der afgør adgan­gen til skattemæssig succession samt værdiansættelsen. Et dødsbo bør desuden have fuldt samme ad­gang til at tilrettelægge generati­onsskifte af virksomheden, som den afdøde ejer ville have haft, hvis han havde været i live.</p> <p>DE ser gerne, at der i forbindelse med benyttelse af den skematiske værdiansættelsesmodel indsættes en individuel dispensationsmulig­hed fra kravet om minimum 5 regnskabsår i tilfælde af, at</p>	<p>Lovforslaget er ændret. Der henvi­ses i øvrigt til kommentarerne til advokat Michael Serups hørings­ svar.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.</p> <p>Der vurderes ikke at være behov for den anførte dispensationsmu­ lighed, allerede fordi det ikke hin­ drer en anvendelse af den skemati­ ske værdiansættelsesmodel, at der ikke foreligger regnskaber for en</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>overdragelsen sker som følge af død, livstruende sygdom eller lignende, og skattemyndighederne vurderer, at der er et tilfredsstillende datagrundlag for.</p> <p>En tilsvarende undtagelse findes i de eksisterende værnsregler for adgang til den nedsatte bo- og gaveafgiftssats, hvor der er indsat en karenperiode for erhververens ejerskab på minimum 3 år, før der kan sælges eller overdrages aktiver helt eller delvist til anden side uden for familien. Denne regel finder dog ikke anvendelse, hvis overdragelsen sker som følge af erhververens død eller livstruende sygdom (boafgiftslovens § 1B, stk. 2).</p> <p>DE har længe kæmpet for, at virksomheder, der beskæftiger sig med udlejning af fast ejendom, blev underlagt en helt almindelig aktivitetsvurdering på lige fod med andre familieejede virksomheder, og glæder sig derfor meget over, at dette nu ser ud til at blive til virkelighed. DE lægger i den forbindelse vægt på, at ”fast ejendom” tolkes bredt, idet begrebet også dækker kontorhoteller, parkeringsarealer, lagerhoteller, festivalpladser mv. på lige fod med bolig- og erhvervsudlejning.</p> <p>DE forstår bemærkningerne sådan, at denne brede fortolkning af begrebet skal lægges til grund.</p>	<p>periode på 5 år. Det er beskrevet i bemærkningerne til forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 5, hvordan der skal forholdes med hensyn til en virksomhed, der ikke har eksisteret i 5 regnskabsår på overdragelsestidspunktet.</p> <p>Det bemærkes, at den skematiske værdiansættelsesmodel dog ikke kan anvendes, hvis virksomheden i det væsentligste består i aktiviteter, der har medført kommercielle salg i mindre end 3 år på overdragelsestidspunktet, jf. forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 1, 2. pkt. Denne undtagelse er begrundet i, at modellen ikke meningsfuldt kan anvendes i sådanne tilfælde, hvilket vil gælde, uanset hvad der er årsagen til overdragelsen.</p> <p>Det er ikke fundet nødvendigt eller hensigtsmæssigt at indsætte en præcis definition af, hvad der skal forstås ved ”fast ejendom”, da der er tale om et almindeligt anvendt juridisk begreb. Den foreslåede lempelse af pengetankreglen vil således skulle finde anvendelse i alle tilfælde, hvor der efter en almindelig sproglig/juridisk forståelse foreligger udleje eller bortforpagtning af fast ejendom.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>DE henviser til forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, og særligt til betingelsen om, at opgaven med indgåelsen af leje- eller bortforpagtningsaftaler eller andre aftaler af væsentlig økonomisk betydning for driften af udlejningsvirksomheden vedrørende den faste ejendom ikke er overladt til en uafhængig fysisk eller juridisk person, der sædvanligvis indgår aftalerne eller sædvanligvis spiller en afgørende rolle ved indgåelsen af aftalerne.</p> <p>I bemærkningerne er det anført, at "[e]r der tale om en række ensartede lejemål, vil det afgørende være, om ejervirksomheden selv træffer beslutning om lejeniveauet for de ensartede lejemål." DE anbefaler, at dette udsagn medtages direkte i bestemmelsens ordlyd, da det vurderes at ville være en væsentlig tilføjelse, som vil have betydning for kommende aktivitetsvurderinger.</p> <p>DE finder det uklart, om kravet om, at ejendommen skal have været ejet i mindst 1 år før overdragelsen og i hele denne periode skal have været aktivt udlejet, betyder, at hele ejendommen skal have været udlejet, eller om det betyder, at ejendommen skal have været aktiv på markedet til udlejning.</p> <p>DE bemærker, at det kan forekomme, at et nybygget boligbyggeri ikke er fuldt udlejet 1 år efter færdigmelding, eller at en lagerhal</p>	<p>Der er foretaget visse justeringer af den foreslåede bestemmelse, bl.a. med henblik på at tydeliggøre kravet om, at ejeren (og den relevante kreds af familiemedlemmer) skal udøve udlejningsaktiviteten aktivt, og at det derfor ikke må være en fysisk eller juridisk person, der er uafhængig af ejerkredsen, der varetager opgaven med indgåelse af aftaler af væsentlig økonomisk betydning for driften af udlejningsvirksomheden.</p> <p>Det af DE nævnte eksempel omtales fortsat i bemærkningerne. Det er vurderingen, at det ikke er hensigtsmæssigt, at der direkte i lovteksten gives et specifikt eksempel på, hvordan det generelle krav skal anvendes i et bestemt, konkret tilfælde.</p> <p>I et eksempel som det af DE beskrevne vedrørende en nybygget boligejendom vil det være tilstrækkeligt, at der i et helt år inden overdragelsen faktisk har været udlejet (nogle) boligenheder i ejendommen, så længe alle boligenheder er søgt aktivt udlejet i perioden. Er ejendommen opdelt i ejerlejligheder, der alle søges udlejet aktivt, vil den enkelte ejerlejlighed skulle anses for at indgå i en samlet virksomhed med aktiv udlejning af fast ejendom.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ikke har haft en aktiv lejer i ét helt sammenhængende år før overdragelse. Det væsentlige bør imidlertid være, at ejendommen i minimum 1 år forud for overdragelsen har været administreret under de vilkår, som loven definerer som ”aktiv udlejning”, og ikke at hele ejendommen reelt har været udlejet eller bortforpagtet.</p> <p>DE anmoder om, at det bekræftes, at det ikke er til hinder for, at der foreligger aktiv udlejning, at en virksomhed tilkøber sig adgang til at benytte en ekstern platform – fx AirBnB, sommerhusplatforme, Home Bolig eller lignende – til at annoncere og administrere det, som udlejes, mens den familieejede virksomhed fortsat forestår arbejdet med udlejning.</p> <p>Ligeledes anmoder DE om, at det bekræftes, at en virksomhed, der selv drifter, vedligeholder, ejer og passer et parkeringsareal, udøver aktiv udlejningsvirksomhed, selv om virksomheden tilkøber sig adgang til en betalingsplatform som fx EasyPark eller APCOA FLOW, som benyttes til at foretage selve opkrævningen og tidsregistreringen af parkeringsydelsen.</p> <p>DE beskriver en situation, hvor ejeren selv står for indgåelse af</p>	<p>Hvad angår eksemplet med en lagerhal bemærkes, at eksemplet forstås således, at lagerhallen har været aktivt udlejet før 1 års-periodens påbegyndelse og blot har stået tom i det seneste år, fordi det ikke har været muligt at finde en lejer. I en sådan situation vil der foreligge aktiv udlejning, og da ejendommen har været ejet i mere end 1 år, vil det ikke være nødvendigt at opfylde kravet om, at lagerhallen faktisk har været udlejet i det seneste år før overdragelsen.</p> <p>DE’s forståelse kan bekræftes.</p> <p>Det bemærkes, at ejerkredsen i begge de af DE omtalte eksempler blot tilkøber serviceydelser af teknisk/administrativ karakter.</p> <p>Det er vurderingen, at der i en situation som den af DE beskrevet</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>aftaler eller egenhændigt forestår vedligeholdelsesopgaver, renoveringer, nybyg, daglig drift ift. pedelopgaver mv., men alene har udlicesteret administrationen med indgåelse af lejeaftaler til en professionel ekstern part (hvor ejeren naturligvis fortsat har den fulde kontrol over huslejeniveauer, vilkår og underskriver de endelige lejeaftaler). Situationen bør efter DE's opfattelse betragtes som en aktiv virksomhed.</p> <p>Det vil imidlertid ikke være tilfældet efter DE's fortolkning af lovtæksten i høringsudkastet, da selve benyttelsen af en ekstern virksomhed til at forestå selve udlejningen – selv med ret aktivt engagement fra ejeren – vil udelukke virksomheden fra at være ”aktiv udlejning”.</p> <p>DE foreslår en konkret formulering af lovtæksten, som efter DE's vurdering vil sikre den fornødne fleksibilitet ift. en aktivitetsvurdering ved udlejning af fast ejendom.</p> <p>DE anmoder om, at det bekræftes, at kravet om ”aktiv udlejning” kun vedrører perioden frem til overdragelsen, og at der således ikke gælder en ”karensperiode”, som indebærer, at erhververen også vil skulle drive aktiv udlejning i en vis periode efter overdragelsen, hvis retten til succession skal bevares.</p> <p>DE bemærker, at det i høringsudkastets bemærkninger er anført, at</p>	<p>foreligger aktiv udlejning, og at det også følger af formuleringen af den i høringsudkastet foreslåede bestemmelse og bemærkningerne hertil.</p> <p>Der er imidlertid foretaget justeringer i både lovtæksten af forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, og bemærkningerne hertil. Disse justeringer har bl.a. haft til formål yderligere at tydeliggøre, at det afgørende er, om den relevante ejerkreds udøver bestemmende indflydelse på de forhold, der har væsentlig indflydelse på udlejningsvirksomhedens økonomiske drift.</p> <p>Når det er tilfældet, vil der foreligge aktiv udlejning, også selv om ejerkredsen har tilkøbt ekstern, uafhængig bistand til udførelse af tekniske, administrative eller juridiske opgaver, jf. også bemærkningerne ovenfor.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det vurderes, at det er naturligt, at bemærkningernes beskrivelse af</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>der ”[d]er [...] heller ikke [foreslås] ændringer vedrørende andre former for virksomhed end virksomhed med udlejning eller bortforpagtning af fast ejendom, herunder investeringer i andele i vindmøller og solcelleanlæg som omhandlet i SKM2023.168H.”</p> <p>Forarbejderne bør ifølge DE kun forholde sig til, hvad loven omhandler, og ikke hvad den ikke omhandler. Særligt tilføjjelsen omkring ejerandele i vindmøller og solcelleanlæg er meget konkret og kan tolkes som et bevidst ønske om, at udlejning eller bortforpagtning af fast ejendom med relation til solceller og vindmøller skal behandles særligt restriktivt.</p> <p>Det anser DE for uhensigtsmæssigt og ikke et politisk ønske i aftalen, og DE ønsker bekræftet, en landmand, der bortforpagter jord til et VE-anlæg og selv 100 pct. indgår aftalerne herom, jf. de i loven beskrevne kriterier, ikke længere risikerer, at indtægterne herfra kan skubbe landbrugsejendommen over i en kategorisering som pengtank.</p>	<p>forslagets anvendelsesområde og rækkevidde både medtager en positiv og en negativ afgrænsning af heraf, navnlig når der – som her – er tale om, at forslaget medfører en forskellig behandling af situationer, der hidtil har været behandlet på samme måde. Herved tydeliggøres det bl.a., at den foreslåede ændring ikke er tiltænkt at have afsmittende virkning for andre tilfælde, hvor der efter de gældende regler foreligger passiv kapitalanbringelse.</p> <p>Som det fremgår af det citerede afsnit fra bemærkningerne, vedrører udsagnet de tilfælde, hvor der er tale om investeringer i andele i vindmøller og solcelleanlæg, og ikke aktiv udlejning eller bortforpagtning af fast ejendom ”med relation til solceller og vindmøller”. Der vurderes derfor ikke at være grundlag for at forstå bemærkningerne sådan, at de pågældende udlejningsaktiviteter skal behandles særligt restriktivt.</p> <p>Det kan således bekræftes, at bortforpagtningen af jord til et VE-anlæg, således som denne aktivitet er beskrevet i det af DE nævnte eksempel, vil udgøre aktiv udlejning af fast ejendom efter forslaget, når betingelserne herfor i øvrigt er opfyldt.</p>
<p><i>Dansk Industri (DI)</i></p>	<p>DI anfører indledningsvist, at de overordnet betragter (gen)indførelsen af et retskrav på skematisk værdiansættelse som det vigtigste retssikkerhedsmæssige fremskridt</p>	



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>for familieejede virksomheder siden afskaffelsen af formueskatteskursen i 2015. DI kvitterer desuden for, at der med lovudkastet foreslås en justering af pengetankreglen, hvorefter også aktive ejendomsvirksomheder får adgang til skattemæssig succession på lige fod med andre erhvervsvirksomheder, og at søskende ligestilles med andre nære familiemedlemmer i relation til både arv og gave.</p> <p>DI anfører, at det strider mod selve formålet med den politiske aftale bag lovudkastet, at Skattestyrelsen i enkelte tilfælde (fortsat) tillægges skønsmæssige beføjelser ved opgørelsen af den skattemæssige værdi af virksomheden. Det gælder både ved fastsættelsen af egenkapital og indtjeningen i beregningsperioden, der lægges til grund for beregning af den skattemæssige værdi af virksomheden (boafgiftslovens § 12 a, stk. 3, nr. 6) og stk. 4, nr. 6)), hvor der kan foretages sådanne reguleringer af egenkapitalen henholdsvis det regulerede resultat, der er påkrævet for at give et retvisende billede af virksomhedens økonomiske stilling på overdragelsestidspunktet”.</p> <p>DI finder, at man i forhold til stk. 3, nr. 6) bør ændre formuleringen, således at det i forbindelse med omstruktureringer – uanset om de er forretningsmæssigt begrundet eller begrundet i den samlede generationsskiftestruktur – kan være ekstraordinære tilfælde, hvor der</p>	<p>Lovteksten er ændret, således at det afgørende er, om reguleringerne er påkrævet for at kunne anvende den skematiske værdiansættelsesmetode. Der henvises i øvrigt til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.</p> <p>Der henvises til kommentaren ovenfor.</p>

## Organisation

## Bemærkninger

skal anlægges en konsistent tilgang, som sikrer kontinuitet i den samlede skematiske vurdering før og efter omstruktureringerne, og i forhold til stk. 4, nr. 6) bør ændre formuleringen, således at det i de særlige (og afgrænsede) tilfælde som skitseret i bemærkningerne kan være påkrævet at udarbejde proforma-tal/sammenligningstal i det omfang, væsentlige transaktioner måtte medføre et behov for dette. Ved akquisitioner inden for de seneste 12 måneder må købsprisen kunne lægges til grund.

DI anfører, at det tilsvarende strider mod formålet med den politiske aftale, at fast ejendom, som måtte indgå i den generationsskiftende virksomhed, efter lovudkastet skal værdiansættes til handelsværdien. DI henstiller derfor til, at ejendomme kan indgå med deres regnskabsmæssige værdi samt at den seneste offentlige grundværdi efter det sædvanlig forsigtighedsnedslag på 20 pct. kan lægges til grund i tilfælde, hvor den regnskabsmæssige værdi er markant lavere end den seneste offentlige grundværdi.

DI anfører i forhold til beregningen af passivposten ved generationsskifte med skattemæssig succession, at DI er enig i, at såfremt den skematiske værdiansættelse anvendes til at opgøre afgiftsgrundlaget efter boafgiftsloven, skal samme værdi anvendes ved beregning af passivposterne. DI

## Kommentarer

Lovforslaget er tilrettet, så en ejendomsværdi efter ejendomsvurderingslovens § 11 eller dagsværdien efter årsregnskabslovens bilag 1, D, nr. 2, kan anvendes som alternativ til at anvende ejendommens handelsværdi. Den offentlige grundværdi vurderes ikke at være et brugbart alternativ til at anvende ejendommens handelsværdi.

Lovforslaget er ændret. Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>mener dog ikke, at parterne bør afskæres fra muligheden for at fastsætte en kursværdi af passivposten, som afspejler de faktiske omstændigheder i overensstemmelse med Højesterets afgørelse i SKM2024.344.HR herom.</p> <p>DI opfordrer til en generel opjustering af de anvendte satser for passivposten (henholdsvis 22 pct. og 30 pct.), idet disse satser er fastsat på et tidspunkt, hvor rentesatserne var betydeligt højere end de nuværende. Umiddelbart finder DI, at en opjustering med omkring 8 pct. vil være passende.</p> <p>DI opfordrer til, at det i forhold til størrelsen af den driftsherreløn, som indgår i beregningen af værdi af goodwill, at det overvejes, om ikke grænsen på 1 mio. kr. (som ikke løbende indekseres) efterhånden er blevet for lav. Under alle omstændigheder bør beløbet årligt opjusteres på linje med de fleste øvrige beløbsgrænser i skattelovgivningen.</p> <p>DI opfordrer til, at det overvejes, om det er formålstjenligt at op- eller nedjustere den gennemsnitlige indtjening i den femårige beregningsperiode på baggrund af udviklingstendensen i samme periode. I forvejen vægter det seneste regnskabsår i beregningsperioden tungere end det forrige regnskabsår osv., ligesom levetiden på goodwill bl.a. fastsættes på</p>	<p>Det falder uden for rammerne af den politiske aftale at foreslå ændringer i de gældende satser for passivposter.</p> <p>Lovforslaget er ændret. Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.</p> <p>Udviklingstendensen er taget ud af lovforslaget.</p> <p>Det bemærkes, at en indregning af udviklingstendens – således som foreslået i høringssudkastet – ikke indebærer en dobbelt- eller tripelindregning af en virksomheds udviklingstendens. Fx er det forhold, at den skematiske værdiansættelse tager udgangspunkt i de seneste</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>baggrund af den oplevede omsætningsvækst i beregningsperioden. Følgelig vil yderligere justering på baggrund af udviklingstendensen i perioden føre til ”dobbel-” eller snarere ”trippel-vægtning” af den udvikling, virksomheden har gennemgået i beregningsperioden. Dette synes ikke hensigtsmæssigt.</p> <p>Dels er det på ingen måde givet, at udviklingen over de seneste fem år siger noget brugbart om udviklingen fremadrettet, dels er den store vægt på udviklingen uforenelig med den generelle bekymring for mulighederne for manipulation: Hvis man er bekymret for, om retskravet på skematisk værdiansættelse giver virksomhederne en tilskyndelse til at ville manipulere de tal, der indgår i værdiansættelsen, til egen fordel, så bør man undgå at lade ét enkelt regnskabsår (især det seneste) vægte uforholdsmæssigt meget i forhold til de øvrige.</p> <p>DI finder det beklageligt, at der i lovudkastet lægges op til, at ikrafttrædelsestidspunktet for de nye regler for så vidt angår dødsboer regnes fra dødstidspunktet snarere end udlægstidspunktet. Det har som konsekvens, at personer, som modtager en erhvervsvirksomhed efter 1. oktober 2024, behandles forskelligt alt efter, om arvelader døde inden denne dato.</p> <p>DI opfordrer til, at ikrafttræden for dødsboer ændres, således at de</p>	<p>fem regnskabsår, hvor det nyeste regnskabsår vægter mere end de ældste, ikke udtryk for indregning af en udviklingstendens. Denne vægtning afspejler blot, at indtjeningen i det nyeste regnskabsår typisk giver et bedre billede af virksomhedens nuværende indtjeningssituation.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>nye regler gælder for udlæg, der foretages efter 1. oktober 2024.</p> <p>DI kvitterer for, at der med lovudkastet gives mulighed for, at aktive ejendomsvirksomheder kan generationsskiftes på samme vilkår som øvrige erhvervsvirksomheder. DI savner imidlertid en nærmere begrundelse for kravet om mindst 50 pct. ejerskab af den faste ejendom, der generationsskiftes, for at generationsskiftet kan foretages med skattemæssig succession.</p> <p>Ifølge DI synes det klart af den politiske aftale at fremgå, at hensigten med lovforslaget skal være at adskille egentlig aktiv udlejningsvirksomhed – som bør få adgang til skattemæssig succession – fra passiv kapitalanbringelse (i ejendomme), hvor selve ”aktiviteten” (udlejningsvirksomheden) foretages af en uafhængig tredjepart.</p> <p>Den væsentlige betingelse for, om der er tale om aktiv ejendomsvirksomhed må således være den anden betingelse om, at ”opgaven med indgåelsen af leje- eller bortforpagtningsaftaler eller andre aftaler af væsentlig økonomisk betydning for driften af udlejningsvirksomheden vedrørende den faste ejendom ikke er overladt til en uafhængig fysisk eller juridisk person, der sædvanligvis indgår aftalerne eller sædvanligvis spiller en afgørende rolle ved indgåelsen af aftalerne”.</p>	<p>Hensigten med kravet om en ejerandel på mere end 50 pct. har været at sikre, at virksomheden kan anses for at være en (i overvejende grad) familieejet virksomhed, idet det samtidig er et krav, at ejeren – sammen med de øvrige familiedlemmer, hvis ejerandele medregnes ved vurderingen af, om ejerkravet er opfyldt – faktisk skal træffe bestemmelse om de aftaler, der har væsentlig betydning for den økonomiske drift af udlejningsvirksomheden.</p> <p>Der henvises i øvrigt til kommentarerne til bemærkningerne om kravet til ejerandelen i Danske Advokaters høringssvar.</p> <p>Det bemærkes, at kravet om en ejerandel på mindst 50 pct. af den faste ejendom vurderes at være i fuld overensstemmelse med Aftale om Et stærkere erhvervsliv.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>DI kvitterer for, at søskende lige- stilles med øvrige familiemedlem- mer i forhold til gaveafgift, så ge- nerationsskifte af en virksomhed til søskende kan foretages på samme vilkår som til øvrige nære familiemedlemmer, uanset om det sker ved død eller i levende live. DI problematiserer imidlertid, at ved generationsskifte af virksom- heden til en nevø eller niece anses disse ikke som nære familiemed- lemmer i forhold til bo- eller gave- afgift, men arvelader/gavegiver ikke selv efterlader sig afkom. DI opfordrer til at betingelsen om barnløshed fjernes ved enten af in- kludere ”søskendes afkom” i kred- sen af nære familiemedlemmer ift. både bo- og gaveafgift eller ved at justere den målrettede undtagelse for generationsskifte af erhvervs- virksomhed, således at kravet om gavegiver/arveladers barnløshed fjernes.</p> <p>DI bemærker, at det i beskrivelsen af gældende ret for beskatning af medarbejderaktier efter ligningslo- vens § 7 P bør nævnes, at den til- delende virksomhed ikke har fra- drag for udgiften til aktierne.</p> <p>DI anfører, at det ved omtalen af rapporten fra ekspertgruppen om værdiansættelse for fuldstændighe- dens skyld anføres, at ekspert-</p>	<p>Det følger af aftalen, at gaveaf- giftsskredsen generelt udvides med søskende, uanset om der er tale om gaver i form af virksomheder eller andet. I aftalen indgår der- imod ikke særskilte udvidelser af kredsen af familiemedlemmer, der kan overtage en virksomhed til nedsat afgift.</p> <p>Det indgår derfor ikke i aftalen at ændre på særreglen for barnløse virksomhedsejere på anden måde end, at den aftalte generelle tilfø- jelse af søskende til gaveafgifts- kredsen, overflødiggør særreglen for gaver til søskende Den i lov- forslaget foreslåede ændring af be- stemmelsen er således alene en konsekvens heraf.</p> <p>Det kan bekræftes, at selskabet ikke har fradragsret for værdien af de aktier, køberetter eller tegnings- retter, der er indkomstskattefri ef- ter ligningslovens § 7 P, jf. stk. 10. Der er dog fradragsret for andre omkostninger, der er forbundet med ydelsen af aktier mv., hvis der er tale om driftsomkostninger efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>gruppen havde et mindretal, som på en række områder tog forbehold for flertallets analyser og anbefalinger – herunder særlig relevant i forhold til nærværende lovudkast i netop spørgsmålet om retskrav på skematisk værdiansættelse.</p>	
<p><i>Danske Advokater</i></p>	<p>Danske Advokater ser meget positivt på de overordnede elementer i lovforslaget.</p> <p>Danske Advokater er bekymrede for, at bemærkningerne til forslaget til boafgiftslovens § 1 b, stk. 1, 1. pkt., og § 23, stk. 1, 1. pkt., vil forringe retssikkerheden ved at indføre en omvendt bevisbyrde ved fastsættelse af handelsværdien af en virksomhed på overdragelsestidspunktet, i det tilfælde hvor afgiftsnedsættelsen og retskravet på skematisk bortfalder som følge af videresalg af virksomheden inden ejertidskravet på 3 år er udløbet.</p> <p>Der henvises til bemærkningerne til de to bestemmelser, hvor det er anført, at som aktivets handelsværdi vil der normalt kunne tages udgangspunkt i salgsprisen, medmindre det kan godtgøres, at handelsværdien var lavere på det tidspunkt, hvor afgiften oprindeligt er beregnet.</p>	<p>Bestemmelserne skal forhindre, at der kan opnås en økonomisk gevinst ved kortvarigt at overdrage en virksomhed til et nært familiemedlem med henblik på videresalg til tredjemand. Afgiften ændres i dette tilfælde, så den i princippet kommer til at svare til den afgift, som skulle betales, hvis gave giver havde solgt til tredjemand og overført proventet til familiemedlemmet. Forhøjelsen reduceres dog i forhold til den forløbne del af 3-årsperioden, ligesom der gælder en række undtagelser til bestemmelsen.</p> <p>Tilskyndelsen hertil vil navnlig foreligge, hvor den skematiske værdi er væsentligt lavere end handelsværdien.</p> <p>Hvis videresalget sker til en værdi, der er væsentligt over den skematiske værdi opgjort et par år før, uden at virksomhedens økonomiske stilling ifølge regnskaberne har ændret sig, vil der som udgangspunkt ikke være grundlag for at</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Med henvisning til at den skematisk værdiansættelse ikke gælder, hvis virksomheden i det væsentligste består i aktiviteter, der har medført kommercielle salg i mindre end 3 år på overdragelsestidspunktet, jf. forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 1, 2. pkt., beder Danske Advokater om, at det bekræftes, at der ved overdragelsestidspunktet skal forstås aftaletidspunktet og ikke overtagelsesdagen, der ofte kan ligge på et væsentligt senere tidspunkt.</p> <p>Danske Advokater anmoder om, at det bekræftes, at princippet om, at salg hos en tidligere ejer af virksomheden også medregnes til 3-årsperioden, gælder generelt og også ved en fusion mellem to selskaber, hvor det fortsættende selskab modtager en aktivitet fra det ophørende selskab, der har været i gang og udløst kommercielt salg i over 3 år.</p> <p>Danske Advokater anmoder om, at det belyses ved beregningseksempler, hvordan man laver to værdiansættelser parallelt, dvs. når en gren af virksomheden ikke</p>	<p>antage, at handelsværdien var lavere på overdragelsestidspunktet.</p> <p>Der vil dog være tale om en konkret vurdering, og udtrykket ”godtgøres” er derfor i lovforslagets bemærkninger ændret til ”sandsynliggøres”.</p> <p>Det kan bekræftes, at der ved overdragelsestidspunktet i overensstemmelse med sædvanlig skatteretlig terminologi skal forstås det tidspunkt, hvor der fx er indgået en endelig og bindende aftale om hel eller delvis gaveoverdragelse af virksomheden.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Som det fremgår af lovbemærkningernes omtale af tilfælde, hvor en virksomhed har flere grene, kan en gren, der opfylder 3-årskravet, værdiansættes efter den skematiske</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>opfylder betingelsen om 3 års kommercielt salg.</p> <p>Der opfordres til, at væsentlighedsvurderingen i et eller anden omfang objektiveres, idet forudsigeligheden ellers synes at forsvinde.</p> <p>Danske Advokater anmoder om, at det bekræftes, at undtagelsen maksimalt må bruges under 8 pct. af de transaktioner, der gennemføres, idet skattemyndighederne alene har anfægtet</p>	<p>metode, mens den anden gren vil skulle værdiansættes til handelsværdien efter en konkret vurdering.</p> <p>Den anførte mulighed for delvis værdiansættelse af virksomheden efter den skematiske metode vil forudsætte, at virksomheden kan opdele indtægter og udgifter samt aktiver og passiver mellem de to grene, eventuelt efter et underbygget skøn. Når denne opdeling er foretaget, vil anvendelsen af den skematiske værdiansættelsesmetode for den gren, der opfylder 3-årskravet i øvrigt skulle foretages på helt samme vis, som hvis der var tale om en selvstændig virksomhed. Beregningseksempler herom vurderes ikke relevante.</p> <p>Som det fremgår af lovbemærkningerne, vurderes det ikke muligt på forhånd at sætte en præcis grænse for, hvornår væsentlighedskriteriet foreligger. Det vil således afhænge af en konkret vurdering, idet det dog bemærkes, at der er tale om en særlig undtagelse, som kun vil kunne anvendes i de – forventeligt forholdsvis få – tilfælde, hvor virksomhedens aktiviteter i det væsentligste er nystartede.</p> <p>De anførte 8 pct. henviser til, at Skatteforvaltningen under de gældende regler har anfægtet værdiansættelse i 8 pct. af sagerne, hvilket fremgår af rapport af 17. november 2021 fra Ekspertgruppen om værdiansættelse ved genera-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>værdiansættelsen i 8 pct. af de sager, der er udtaget ved en stikprøve.</p> <p>I relation til den foreslåede undtagelse i tilfælde, hvor virksomhedens aktivitet i det væsentligste består i udvikling og ejerskab af immaterielle aktiver, der endnu ikke har givet afkast, anmoder Danske Advokater om en positiv og negativ liste over, hvad der i bestemmelsen skal anses for immaterielle aktiver.</p> <p>Danske Advokater anmoder om, at det også på dette punkt af hensyn til forudsigeligheden præcist</p>	<p>tionsskifte. Det fremgår videre af rapporten, at Skatteforvaltningen i gennemsnit kan have undervurderet virksomhedernes handelsværdi, når værdiansættelsen er sket med udgangspunkt i aktie- og goodwill-cirkulærerne.</p> <p>De gennemførte ændringer er fortrinsvis sket i tilfælde, hvor handelsværdien var kendt som følge af overdragelser uden for familien. En ændring på et tilsvarende grundlag vil ikke kunne gennemføres, hvor der er et retskrav på at anvende den foreslåede skematiske værdiansættelsesmodel, og denne faktisk er blevet anvendt.</p> <p>Det er således ikke muligt at sammenligne de anførte situationer med den foreslåede undtagelse vedrørende overdragelse af opstartsvirksomheder. Som nævnt forventes undtagelsen kun at ville være anvendelig i forholdsvis få generationsskiftesager.</p> <p>Begrebet immaterielle aktiver skal forstås i overensstemmelse med almindelig juridisk sprogbrug, og det omfatter således typisk goodwill, patenter, ophavsrettigheder, varemærker og knowhow m.v., som det ikke er muligt at foretage en udtømmende opregning af.</p> <p>Der henvises til bemærkningerne ovenfor vedrørende anvendelsen</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>afgrænses, hvad der forstås ved væsentlighedskriteriet.</p> <p>Danske Advokater anmoder om, at det bekræftes, at væsentlighedsvurderingen – i overensstemmelse med bestemmelsens ordlyd – skal foretages i forhold til både udvikling og ejerskab af de immaterielle aktiver.</p> <p>Danske Advokater anmoder om, at det bekræftes, at betingelsen kun finder anvendelse, hvis de omhandlede immaterielle aktiver ikke har givet nogen form for afkast, og at den således ikke vil kunne bringes i anvendelse, selv om der er tale om et forholdsvist begrænset afkast.</p> <p>Danske Advokater anfører, at forudsigteligheden går tabt med forslaget til boafgiftslovens 12 a, stk. 3, nr. 6, og stk. 4, nr. 6, hvorefter der kan foretages andre reguleringer, der er påkrævet for at give et retvisende billede af virksomhedens</p>	<p>af det tilsvarende kriterium i relation til opstartsvirksomheder.</p> <p>Det bemærkes, at også undtagelsen vedrørende virksomheder, hvis aktiviteter i det væsentligste består i udvikling og ejerskab af immaterielle aktiver, der endnu ikke har givet afkast, forventes kun at finde anvendelse i forholdsvist få, særlige tilfælde.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det bemærkes, at det for en virksomhed, der udvikler immaterielle aktiver, der ejes af tredjemand, ikke i sig selv vil gøre den skematiske model uanvendelig som grundlag for en værdiansættelse af virksomheden, at de udviklede immaterielle aktiver endnu ikke har givet afkast til ejerne.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Lovforslaget er ændret, således at der efter den foreslåede bestemmelse kan ske andre reguleringer, der er påkrævet for at kunne anvende den skematiske værdiansættelsesmetode. Ændringen har til hensigt at tydeliggøre, at der er tale</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>økonomiske stilling på overdragelsestidspunktet. Denne regel vil ifølge Danske Advokater reelt udgøre endnu en undtages fra retskravet på at anvende den foreslåede skematiske værdiansættelsesmetode. En adgang til at foretage sådanne skønsmæssige reguleringer gælder end ikke efter aktie- og goodwillcirkulærene.</p> <p>Danske Advokater spørger i den forbindelse til, om fx udlodning af udbytte giver anledning til regulering efter bestemmelsen.</p> <p>Der anmodes om, at det uddybes, hvad der skal forstås ved udsagnet i høringsudkastets bemærkninger om, at ”en regulering efter den foreslåede bestemmelse vil også kunne foretages, hvis virksomheden har aktiver, der i sig selv har karakter af en virksomhed, og aktivet er ansat til en handelsværdi, hvori aktivets indtægtpotentiale indgår ved værdiansættelsen, idet</p>	<p>om en særlig mulighed for i ekstraordinære tilfælde at foretage reguleringer i forhold til regnskaberne. Samtidig tydeliggør den ændrede formulering, at der ikke er tale om en undtagelse fra retskravet på at anvende den skematiske værdiansættelsesmetode, men derimod blot om at foretage eventuelle reguleringer, som er påkrævet, for at reglerne kan anvendes.</p> <p>Det bemærkes, at de reguleringer, der vil kunne ske efter bestemmelsen, som omtalt i bemærkningerne bl.a. afløser de mere skønsmæssige reguleringer, som kan foretages efter aktie- og goodwillcirkulærene.</p> <p>Der henvises i øvrigt til kommentaren til advokat Michael Serup.</p> <p>Vedrørende udlodning af udbytte bemærkes, at udbytte, der er udloddet til overdrageren før overdragelsen, kun vil kunne begrunde en regulering i forhold til den bogførte egenkapital, hvis udbyttet ikke er indarbejdet i egenkapitalen i årsregnskabet. Dette er præciseret i bemærkningerne.</p> <p>Bemærkningerne skal forstås på den måde, at en landbrugsejendom eller udlejningsejendom i regnskabet opført til handelsværdien, hvor virksomhedens forventede indtægter indgår i værdiansættelsen, skal der ikke samtidig foretages tillæg af merindtjening opgjort efter den foreslåede skematiske værdiansættelsesmodel, idet indtægterne fra ejendommen i så</p>

## Organisation

## Bemærkninger

indtægterne fra denne del af virksomheden ikke indgå i opgørelsen af merindtjeningen. Det kan fx være lejeindtægter fra en udlejningsejendom og indtægter fra en landbrugsejendom.”

Det anmodes bekræftet, at hvis en virksomhed ikke har pligt til at aflægge et årsregnskab, der opfylder årsregnskabsloven, men alligevel gør det, så kan virksomheden anvende dette regnskab fremfor fx skatteregnskabet, men at virksomheden i givet fald også kan vælge at anvende skatteregnskabet.

Danske Advokater henviser til, at det efter bemærkningerne er ”en betingelse for anvendelsen for den skematiske værdiansættelsesmetode, at de anvendte årsregnskaber indeholder de poster, der er nødvendige for anvendelse af metoden, herunder en bogført egenkapital.”

Danske Advokater anmoder om, at det oplyses, om der herved sigtes til tilfælde, hvor årsrapporten ikke opfylder årsregnskabsloven og hvor skatteregnskabet ikke har de nødvendige poster, og hvor man så alligevel kan bruge det foreliggende årsrapport – blot tallene

## Kommentarer

fald ville blive medregnet to gange. Selv om de to gældende cirkulærer ikke omtaler denne problemstilling, har udsagnet således udelukkende til formål at tydeliggøre, at der i tilfælde som de nævnte (selvsagt) ikke skal ske en dobbeltmedregning af den forventede indtjening i virksomheden.

Det kan bekræftes. Foreligger der faktisk et årsregnskab udarbejdet efter årsregnskabslovens regler, skal dette anvendes. Det bemærkes herved, at der i tilfælde, hvor der udelukkende foreligger et skatteregnskab, som omtalt i bemærkningerne kan være behov for, at der foretages reguleringer, så der opnås et beregningsgrundlag, der svarer til regnskaber opgjort efter reglerne i årsregnskabsloven.

Udsagnet vedrører specifikt tilfælde, hvor der ikke foreligger et årsregnskab udarbejdet efter årsregnskabslovens regler, men udelukkende et skatteregnskab. I så fald er det nødvendigt, at dette regnskab ”udfyldes” eller ”suppleres” med de poster, der indgår ved anvendelsen af den skematiske model, fx virksomhedens egenkapital, hvis den ikke fremgår af det pågældende regnskab.

Dette er netop et eksempel på, at der kan være tilfælde, hvor det er påkrævet at foretage reguleringer i forhold til foreliggende regnskaber, for at metoden kan anvendes, og hvor reguleringerne sikrer, at

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>er til stede.</p> <p>Da retskravet på anvendelsen af den skematiske metode ifølge lovforslaget kun skal gælde ved opgørelsen af bo- og gaveafgift, foreslår Danske Advokater, at de gældende aktie- og goodwillcirkulærer oprettholdes til brug for værdiansættelser uden for boafgiftsloven, fx således at de kan anvendes ved fraflytning eller ved pengetankberegningen.</p> <p>I relation til hvilket årsregnskab der skal lægges til grund for den skematiske værdiansættelse, anmoder Danske Advokater om, at følgende eksempler A-E kommenteres.</p> <p>A. Et selskab har kalenderårsregnskab og har aflagt regnskabet for 2024. Der skal laves en gaveoverdragelse d. 1. maj 2025. Kan den bogførte egenkapital pr. 31. december 2024 anvendes?</p> <p>B. Et selskab har kalenderårsregnskab og har aflagt regnskabet for 2024. Der skal laves en gaveoverdragelse d. 1. december 2025. Kan</p>	<p>parterne ikke automatisk afskæres fra at anvende reglerne.</p> <p>Det forudsættes i lovforslaget, at aktie- og goodwillcirkulærene ophæves i forlængelse af en vedtagelse af lovforslaget.</p> <p>Uanset at der ikke vil gælde et retskrav på anvendelsen af den skematiske værdiansættelsesmetode uden for boafgiftsloven, er det forventningen, at den skematiske værdi vil kunne anvendes som udtryk for handelsværdien i mindst samme omfang som de gældende aktie- og goodwillcirkulærer, og der vurderes derfor ikke at være noget behov for at opretholde cirkulærene.</p> <p>Det kan bekræftes. Der vil i særlige tilfælde kunne ske regulering, fx nedslag for udbytte udloddet til overdrageren, hvis dette udbytte ikke er indregnet i den bogførte egenkapital.</p> <p>Det kan bekræftes, jf. dog ovenfor og nedenfor under E.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>den bogførte egenkapital pr. 31. december 2024 anvendes?</p> <p>C. Et selskab har kalenderårsregnskab og har aflagt regnskabet for 2024. Der skal laves en gaveoverdragelse d. 1. januar 2026. Kan man anvende den bogførte egenkapital pr. 31. december 2025, idet man må vente, til regnskabet er udarbejdet, eller lave en overdragelse og indbygge en reguleringsklausul i overdragelsen, sådan at værdien 31-12-25 anvendes?</p> <p>D. Et selskab har kalenderårsregnskab og har lavet regnskabet for 2024, men det er ikke godkendt af generalforsamlingen endnu. Der skal laves en gaveoverdragelse d. 1. maj 2025. Skal man da anvende den bogførte egenkapital pr. 31. december 2024, uanset den ikke er godkendt endnu?</p> <p>E. Helt generelt skal der ikke ske nogen regulering af den indtjening der er sket fra skæringsdatoen i den senest udløbne regnskabsperiode og frem til overdragelsestidspunktet?</p> <p>Danske Advokater anfører, at ifølge forslaget til boafgiftslovens §</p>	<p>Det kan bekræftes, at det er egenkapitalen pr. 31. december 2025, der skal lægges til grund, hvis den skematiske værdiansættelsesmodel anvendes, jf. i øvrigt bemærkningerne ovenfor.</p> <p>Det kan bekræftes, at det er egenkapitalen pr. 31. december 2024, der skal anvendes.</p> <p>Der vil som overvejende udgangspunkt ikke skulle foretages regulering for resultatet i perioden frem til overdragelsen, uanset om det er positivt eller negativt, medmindre der er indtruffet sådanne væsentlige ændringer i perioden siden udløbet af seneste regnskabsår, at det er påkrævet at foretage reguleringer for at afspejle dette, jf. bemærkningerne om sådanne reguleringer.</p> <p>Lovforslaget er tilrettet, så en ansat ejendomsværdi efter</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>12 a, stk. 3, nr. 1, skal fast ejendom ansættes til handelsværdi, men foreslår, at såfremt der foreligger en ejendomsværdi efter ejendomsvurderingsloven er dette udtryk for handelsværdien. Herved sikres det også, at en vurdering efter ejendomsvurderingslovens § 11 skal anvendes som handelsværdi.</p> <p>Danske Advokater henviser til forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 3, nr. 4, hvorefter der for virksomheder i selskabsform medregnes udskudt skat, idet der dog tages forbehold for reguleringer efter nr. 6. Det er Danske Advokaters opfattelse, at henvisningen til nr. 6 medvirker til retsikkerhed. Henvisningen bør fjernes (på linje med nr. 6 i det hele taget), idet en sådan regulering ikke er i overensstemmelse med praksis efter de gældende aktie- og goodwillcirkulærer, idet det tværtimod følger af styresignalet i SKM2022.461.SKTST, at der skal afsættes udskudt skat af goodwill, der er oparbejdet, men ikke bogført.</p> <p>Med henvisning til at de seneste 5 års regnskaber skal anvendes ved opgørelsen af den skematiske værdi, anmoder Danske Advokater om, at det præciseres, at det er de seneste 5 års regnskaber, hvor det sidste er det år, der er udløbet før overdragelsestidspunktet. Der anmodes samtidig om, at følgende eksempler A-E kommenteres.</p>	<p>ejendomsvurderingslovens § 11 eller dagsværdien efter årsregnskabslovens bilag 1, D, nr. 2, kan anvendes som alternativ til at anvende ejendommens handelsværdi. Den offentlige grundværdi vurderes ikke at være et brugbart alternativ til at anvende ejendommens handelsværdi.</p> <p>Som det fremgår af bemærkningerne, sigtes der specifikt til, at en regulering af udskudt skat vil kunne foretages i de tilfælde, hvor det må lægges til grund, at den udskudte skat ikke vil blive udløst. Det er i overensstemmelse med administrativ praksis vedrørende de gældende cirkulærer, idet det dog bemærkes, at denne praksis ikke fremgår af offentliggjorte afgørelser, og at en afgørelse herom er indbragt for domstolene.</p> <p>Det kan bekræftes, at det sidste af de 5 årsregnskaber vil være regnskabet for det regnskabsår, der er udløbet før overdragelsen. Dette vurderes at følge klart af ordlyden af forslaget.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>A. Et selskab har kalenderårsregnskab, og der skal ske overdragelse af kapitalandele den 1. maj 2025. Skal regnskaberne for 2020, 2021, 2022, 2023 og 2024 anvendes som grundlag for beregningen?</p>	<p>Det kan bekræftes.</p>
	<p>B. Et selskab har kalenderårsregnskab, og der skal ske overdragelse af kapitalandele den 1. december 2025. Skal regnskaberne for 2020, 2021, 2022, 2023 og 2024 anvendes som grundlag for beregningen?</p>	<p>Det kan bekræftes.</p>
	<p>C. Et selskab har kalenderårsregnskab, og der skal ske overdragelse af kapitalandele den 1. maj 2025. Skal regnskaberne for 2020, 2021, 2022, 2023 og 2024 anvendes som grundlag for beregningen?</p>	<p>Det kan bekræftes, idet det bemærkes, at eksemplet er identisk med eksempel A.</p>
	<p>D. Et selskab har kalenderårsregnskab, og der skal ske overdragelse af kapitalandele den 1. februar 2026. Skal regnskaberne for 2021, 2022, 2023, 2024 og 2025 anvendes som grundlag for beregningen, selv om regnskabet for 2025 endnu ikke er lavet?</p>	<p>Det kan bekræftes.</p>
	<p>E. Et selskab har kalenderårsregnskab, og der skal ske overdragelse af kapitalandele den 1. maj 2026. Her skal regnskaberne for 2021, 2022, 2023, 2024 og 2025 anvendes som grundlag for beregningen, selv om 2025 regnskabet endnu</p>	<p>Det kan bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ikke er godkendt af generalforsamlingen?</p> <p>Danske Advokater anmoder om at få bekræftet, at fradrag for driftsherreløn i interessentskaber skal ske efter hidtidig praksis, således det beregnede resultat for et I/S med 4 interessenter før regulering for driftsherreløn opdeles i 4 dele – med ¼ til hver. Der foretages herefter et selvstændigt fradrag for driftsherreløn hos hver interessent, og det herefter beregnede resultat for hver interessent lægges sammen, inden der beregnes fradrag for forrentning af aktiver.</p> <p>Danske Advokater anfører, at det af forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 9, fremgår, at der skal beregnes en gennemsnitlig annualiseret vækst i virksomhedens nettoomsætning i de seneste 5 år. Danske Advokater anmoder om, at det bekræftes, at ”nettoomsætning” skal forstås i overensstemmelse med den definition, der er i årsregnskabslovens bilag 1, pkt. C, nr. 13.</p> <p>Danske Advokater anmoder om, at det bekræftes, at har virksomheden alene eksisteret i 3 år, måles væksten over denne 3-årige periode. Er nettoomsætningen i år 1 5 mio. og i år 3 12 mio. udgør væksten 54,91 pct.</p>	<p>Der er ikke tilsigtet en ændring af en praksis om fremgangsmåden ved værdiansættelse af interessentskabsandele.</p> <p>Det kan bekræftes, at nettoomsætningen udgør salgsværdien af produkter og tjenesteydelser m.v. med fradrag af prisnedslag, merværdiafgift og anden skat, der er direkte forbundet med salgsbeløbet, jf. årsregnskabslovens bilag 1, pkt. C, nr. 13</p> <p>Det kan bekræftes. I dette tilfælde, hvor der er to perioder, udgør brøken, jf. forslaget til Bilag 1:</p> $\left(\frac{12.000.000}{5.000.000}\right)^{\frac{1}{2}} - 1 = 54,91\%$

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Danske Advokater skal anmode om at få bekræftet, at er væksten negativ, sættes den til 0.</p> <p>Danske Advokater anfører, at det fremgår af lovbemærkningerne, at der ved opgørelsen af det gennemsnitlige overskud efter skat skal ske fradrag med den skatteprocent, der er gældende for selskabet. Dette gælder også for personligt drevne virksomheder. Danske Advokater skal anmode om at få bekræftet, at dette princip for personligt drevne virksomheder gælder, uanset om virksomhedsejeren anvender virksomhedsskatteordningen eller personskattelovens regler.</p> <p>Danske Advokater bemærker, at den investerede kapital skal opgøres efter forslaget til boafgiftslovens § 12, stk. 9, og at det følger af lovbemærkningerne, at der skal bortses fra driftsfremmede aktiver. Danske Advokater anmoder om, at det bekræftes, at denne afgrænsning følger afgrænsningen af driftsfremmede aktiver i forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 8.</p> <p>Danske Advokater bemærker, at det følger af forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 10, 3. pkt., at har ejerandelene forskellige rettigheder, fordeles virksomhedens værdi mellem ejerne på dette grundlag. Det er anført i lovbemærkninger, at det i praksis fortrinsvis vil være forekommende i virksomheder,</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Lovbemærkningerne er ændret, så selskabsskatteprocenten kan anvendes for selskaber og personligt drevne virksomheder, der anvender virksomhedsordningen, mens det i andre tilfælde er den konkrete skattesats, der anvendes, herunder for udenlandske selskaber.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det vil afhænge af en konkret vurdering, om indholdet af de forskellige rettigheder indebærer, at virksomhedens samlede værdi skal fordeles under hensyn til forskellige rettigheder.</p> <p>Bemærkningerne er ændret, så formuleringen ikke giver anledning til</p>

## Organisation

## Bemærkninger

der drives i selskabsform, og at der typisk kan være tale fortrinsret til udbytte eller forøgede stemmerettigheder.

Det er Danske Advokaters opfattelse, at henvisningen til, at forøgede stemmerettigheder skal have en særlig værdi, skal slettes, da det ikke er i overensstemmelse med praksis.

Danske Advokater anfører, at det følger af forslaget til boafgiftslovens § 13 a, stk. 3, 3. pkt., at vælges skematisk værdiansættelse, skal denne værdiansættelse ligeledes anvendes ved beregning af passivposterne, og at et nedslag i værdiansættelsen på grundlag af den latente skattebyrde ikke skal kunne overstige passivposterne.

Det er Danske Advokaters opfattelse, at denne bestemmelse indebærer en stramning på et løst grundlag, der ikke bør indsættes. Det samme gælder den tilsvarende bestemmelse i forslaget til ændring af kildeskattelovens § 33 D, stk. 3, 3. pkt.

Overordnet set ser Danske Advokater meget positiv på den foreslåede lempelse af betingelserne for succession og pengetanksreglen sådan, at aktiv udlejningsvirksomhed gøres successionsberettiget og anses som et aktiv.

## Kommentarer

den forståelse, at forøgede stemmerettigheder altid indebærer en værdiforskydning. Om det er tilfældet, vil skulle vurderes på samme måde som efter gældende praksis.

Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Til den foreslåede bestemmelse i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, bemærker Danske Advokater, at det efter ordlyden er et krav, at ejerandelen er på mere end 50 pct. Dette krav medfører ifølge bemærkningerne, at overdrageren skal have bestemmende indflydelse på driften.</p> <p>Bestemmende indflydelse beror imidlertid på stemmerettigheder og indflydelse i øvrigt, og Danske Advokater foreslår derfor, at forslaget justeres sådan, at der enten skal foreligge en ejerandel på mere end 50 pct. eller en stemmeret på mere end 50 pct.</p> <p>Danske Advokater bemærker, at det følger af forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, at indgåelsen af visse aftaler (leje- eller bortforpagtningsaftaler eller andre aftaler af væsentlig økonomisk betydning for driften af udlejningsvirksomheden) ikke må være ”overladt” til en uafhængig fysisk eller juridisk person. Dette</p>	<p>Det har ikke været hensigten med de foreslåede bestemmelser om adgang til succession ved overdragelse af familieejede ejendomsudlejningsvirksomheder, at de skal finde anvendelse i tilfælde, hvor der alene besiddes en mindre ejerandel, der i kraft af særlige stemmeretsaftaler eller lignende giver den pågældende ejerkreds mulighed for at udøve bestemmende indflydelse over virksomheden.</p> <p>Hensigten med kravet om en ejerandel på mere end 50 pct. har således været at sikre, at virksomheden kan anses for at være en (i overvejende grad) familieejet virksomhed, idet det samtidig er et krav, at ejeren – sammen med de øvrige familiemedlemmer, hvis ejerandele medregnes ved vurderingen af, om ejerkravet er opfyldt – faktisk skal træffe bestemmelse om de aftaler, der har væsentlig betydning for den økonomiske drift af udlejningsvirksomheden.</p> <p>Ordlyden af bestemmelsen og bemærkningerne hertil er justeret for at tydeliggøre dette.</p> <p>Ordlyden af bestemmelsen er justeret, således at der lægges vægt på, om indgåelsen af de aftaler, der er af væsentlig økonomisk betydning for driften af udlejningsvirksomheden, ”i overvejende grad” ”varetages” af en fysisk eller juridisk person, der kan agere uafhængigt af den kreds af familiemedlemmer, der medregnes ved</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>omfatter efter høringsudkastet også tilfælde, hvor en uafhængig fysisk eller juridisk person ”sædvanligvis spiller en afgørende rolle ved indgåelsen af aftalerne”.</p> <p>Danske Advokater påpeger, at aftaleindgåelsen i sådanne tilfælde ikke kan anses for at være ”overladt” til den uafhængige part.</p> <p>Danske Advokater anmoder om, at der indsættes en præcis definition af begreberne "leje- og bortforpagtningsaftaler”.</p> <p>Danske Advokater opstiller en række eksempler og anmoder om, at det oplyses, om ejeren i disse eksempler opfylder kravet om, at indgåelsen af aftaler af væsentlig økonomisk betydning for driften af udlejningsvirksomheden) ikke må være varetaget af en uafhængig fysisk eller juridisk person, der sædvanligvis indgår aftalerne eller sædvanligvis spiller en afgørende rolle ved indgåelsen af aftalerne.</p> <p>Eksemplerne er opbygget således, at de starter med et eksempel (A), hvor ejeren laver alt selv, hvorefter</p>	<p>opgåelsen af kravet om en ejerandel på mere end 50 pct. af den faste ejendom.</p> <p>Det bemærkes, at ordlyden af den foreslåede bestemmelse er justeret, således at bestemmelsen ikke specifikt omtaler leje- og bortforpagtningsaftaler. Om baggrunden for denne justering henvises til kommentarerne til EjendomDanmarks høringssvar.</p> <p>Det er i øvrigt vurderingen, at der ikke er behov for en præcis definition af disse almindeligt anvendte juridiske begreber.</p> <p>Baseret på Danske Advokaters kortfattede beskrivelse af eksempel I er det vurderingen, at en uafhængig virksomhed ikke kan anses for i overvejende grad at varetage indgåelsen af de aftaler, der er af væsentlig økonomisk betydning for driften af udlejningsvirksomheden. Der vurderes derfor at foreligge en aktiv udlejningsvirksomhed, der ikke vil skulle anses for en pengetank.</p> <p>Det bemærkes, at det lægges til grund, at ejerens kompetence til at fastsætte lejens størrelse ikke blot</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ejeren gradvist lader en uafhængig tredjemand varetage flere opgaver.</p> <p>I det sidste eksempel (I) har ejeren en aftale med en virksomhed om, at virksomheden foretager til- og fraflytningssyn, løbende reparation af lejemålene samt forstår væsentlige forbedringer, ligesom virksomheden annoncerer efter lejere, finder lejerne og laver udkast til lejeaftaler. Ejeren laver selv alt andet – herunder planlægger forbedringer og indgår aftale herom og får finansieringen på plads for dem – skriver under på lejeaftalerne og har enekompetencen til at fastsætte lejens størrelse under respekt af lejelovens regler.</p> <p>Danske Advokater anmoder om, at det bekræftes, at en persons ejerskab til et parcelhus, der udlejes, og hvor ejeren ikke har overladt nogle opgaver til nogen, er en aktiv udlejningsejendom.</p> <p>Danske Advokater anmoder om, at det bekræftes, at der ikke stilles krav til ejendommens karakter, og at udlejning til beboelse, erhverv eller andet derfor kan være aktiv udlejning, blot de øvrige betingelser er opfyldt.</p> <p>Danske Advokater bemærker, at det efter forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, er en betingelse for, at der kan foreligge en aktiv udlejningsvirksomhed, at ejendommen har været ejet</p>	<p>er rent formel, men også udnyttes i praksis.</p> <p>Da ejeren i eksemplerne A-H lader en uafhængig virksomhed varetage færre opgaver end i eksempel I, vurderes der også i disse eksempler at foreligge en aktiv udlejningsvirksomhed.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Om det af Danske Advokater opstillede eksempel bemærkes, at det lægges til grund, at alle 120 ejendomme er ejet af en fysisk person, at købet af de 20 nytilkøbte ejendomme er ”reelt”, og at de</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>i mindst 1 år før overdragelsen, eller at den er indgået i en samlet virksomhed med aktiv udlejning af fast ejendom, der har været ejet i mindst 1 år.</p> <p>Danske Advokater opstiller et eksempel, hvor en person i 2 år har ejet 100 ejendomme, der er blevet udlejet aktivt. Ejeren køber yderligere 20 ejendomme, og disse indgår i udlejningsvirksomheden. Danske Advokater anmoder om, at det oplyses, om ejendommene kan overdrages med succession (og nedsat gaveafgift), hvis ejeren 6 måneder efter købet af de 20 ejendomme, overdrager (a) alle 120 ejendomme, (b) 40 af de ejendomme, der har været ejet i 2 år, og (c) 30 ejendomme, hvoraf 20 er blandt de nytilkøbte.</p> <p>Danske Advokater opstiller et eksempel, hvor en person ejer et holdingselskab med to datterselskaber, hvoraf det ene driver aktiv udlejningsvirksomhed, mens det andet ejer værdipapirer. Koncernen er en pengetank i relation til aktieavancebeskatningslovens § 34, da værdipapirerne samlet udgør 60 pct. af værdien.</p> <p>Personen køber herefter endnu et selskab med ejendomme, der indgår i den samlede aktive udlejningsvirksomhed, og foretager en aktieombytning. Værdien af den samlede aktive udlejningsvirksomhed udgør 60 pct. af koncernens værdi ved en opgørelse efter pengetankreglen, og Danske</p>	<p>nytilkøbte ejendomme faktisk er indgået i den samlede aktive udlejningsvirksomhed på lige fod med de allerede udlejede ejendomme.</p> <p>Baseret på denne forståelse vil alle ejendommene skulle anses for at indgå i en samlet, aktiv udlejningsvirksomhed, der har været ejet i mindst 1 år. I alle de af Danske Advokater nævnte tilfælde vil ejendommene derfor – hvis betingelserne i øvrigt er opfyldt – kunne overdrages med succession og til nedsat afgift, jf. forslaget til kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, 6. pkt.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det bemærkes, at det er lagt til grund, at eksemplet skal forstås således, at aktieombytningen er gennemført på en sådan måde, at vurderingen af, om der er tale om en pengetank, efter gældende administrativ praksis udelukkende skal ske på grundlag af aktivernes handelsværdi på overdragelsestidspunktet, fordi overdragelsen gennemføres før afslutningen af selskabets første regnskabsår.</p> <p>Derudover henvises der til de forudsætninger, der også er lagt til grund umiddelbart ovenfor.</p>



## Organisation

## Bemærkninger

Advokater anmoder om, at det bekræftes, at det nye holdingselskab derfor kan overdrages med succession.

Danske Advokater anmoder om, at det bekræftes, at det ikke ændrer på vurderingen, hvis de yderligere boligheder købes ind i det allerede eksisterende ejendomsselskab, men forudsætningerne ellers er uændrede.

Danske Advokater forstår forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, således, at en ejendom vil kunne anses for at være indgået i en samlet virksomhed med aktiv udlejning af fast ejendom, når udlejningsejendomme indkøbes i et bestående udlejningsselskab eller i et søsterselskab, der er koncernforbundet. Danske Advokater anmoder om, at denne forståelse bekræftes.

Danske Advokater anfører, at det følger af forslaget til ændring af dødsbøbeskatningslovens § 29, stk. 2, 6. pkt. og kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, 6. pkt., at successionsadgangen ikke gælder, hvis den faste ejendom ved overdragelsen bliver omfattet af § 8 i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom.

## Kommentarer

Det kan bekræftes.

Hvis betingelserne i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, i øvrigt er opfyldt, har det ingen betydning for vurderingen, om ejerskabet til ejendomme, der er erhvervet mindre end 1 år inden overdragelsen af aktier i et holdingselskab, ligger i samme selskab eller i søsterselskaber. Det bemærkes, at kun ejendomme, der i koncernens ejertid er indgået i koncernens samlede aktivitet med aktiv udlejning, kan medregnes som ”aktiv udlejningsvirksomhed” efter forslaget.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Danske Advokater anmoder om at få bekræftet, at bestemmelsen ikke gælder, hvis afdøde/overdrager selv har beboet ejendomme og selv havde kunnet sælge ejendommen skattefrit efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, hvis vedkommende havde gjort det før sit dødsfald/denne overdragelse.</p> <p>Danske Advokater anmoder om, at formålet med genoptagelsesreglen i lovforslagets § 13, stk. 6, udbygges, og hvordan reglen skal virke i praksis.</p> <p>Danske Advokater bemærker, at reglen om retskrav på værdiansættelse og ændring af pengetankreglen har virkning fra 1. januar 2025. Danske Advokater spørger, om det er sigtet, at man efter de to sidstnævnte tiltag er sat i kraft, skal have mulighed for at gøre brug af</p>	<p>Hvis spørgsmålet skal forstås på den måde, at overdrageren kunne overdrage ejendommen uden beskatning, jf. ejendomsbeskatningslovens § 8, vil der ikke være mulighed for overdragelse med succession.</p> <p>Lovforslaget skal træde i kraft den 1. januar 2025. Forslaget om nedsættelse af bo- og gaveafgiften og adgangen til skematisk værdiansættelse skal have virkning fra 1. oktober 2024.</p> <p>Der kan først administreres efter de nye regler fra den 1. januar 2025. Dvs. at gaver, der ydes og anmeldes i perioden fra 1. oktober 2024, skal afgiftsbelægges efter de gældende regler indtil årets udgang. Genoptagelsesreglen skal sikre, at afgiftsbetaling kan genoptages, hvis gaven bliver omfattet af den nedsatte afgift. Genoptagelsesreglen vil næppe have praktisk betydning for dødsboer, fordi den kun omfatter arv, når arvelader er død den 1. oktober 2024 og boet er afsluttet før årets udgang.</p> <p>Der henvises til kommentaren overfor. Ændringen af pengetankreglen har virkning fra den 1. januar 2025, og det er derfor de nu gældende pengetankregler, der finder anvendelse ved overdragelser i</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>disse regler allerede fra 1. oktober 2024. Umiddelbart synes det anførte at være konsekvensen af formuleringen. Der er derfor behov for at få præciseret, hvad der er omfattet af forslag til § 13, stk. 6, og hvad der ikke er omfattet.</p>	<p>perioden 1. oktober 2024-31. december 2024.</p>
<p><i>Danske Udlejere</i></p>	<p>Danske Udlejere har tilkendegivet, at de foreslåede initiativer vil gøre generationsskifter nemmere at gennemføre, og Danske Udlejere kan støtte dette.</p>	
<p><i>Digitaliseringsstyrelsen</i></p>	<p>Om de implementeringsmæssige konsekvenser for Skatteforvaltningen bemærker Digitaliseringsstyrelsen, at forslaget medfører, at Skatteforvaltningen skal kontrollere beregningen af den opgjorte værdi efter den skematiske model. Sekretariatet finder, at ministeriet bør beskrive de organisatoriske konsekvenser ved denne opgave, herunder om den skaber behov for kompetenceudvikling af medarbejderne eller kræver flere årsværk mv.</p> <p>Derudover anbefaler sekretariatet, at det beskrives, om det forventes at medføre organisatoriske konsekvenser såsom øget sagsbehandling for Skatteforvaltningen, at Skatteforvaltningen skal vurdere, om væsentlighedskriteriet er opfyldt i relation til undtagelserne fra retskravet på at kunne anvende den skematiske værdiansættelsesmetode.</p>	<p>I lovforslaget er det angivet, at lovforslaget samlet har implementeringskonsekvenser for Skatteforvaltningen i form af øgede administrative omkostninger til sagsbehandling og kontrol. De forskellige initiativer, som lovforslaget skal gennemføre, vil på nogle punkter medføre administrative lettelser for Skatteforvaltningen, mens der på andre punkter vil være tale om administrative omkostninger.</p> <p>Det vurderes ikke i praksis at være muligt eller meningsfyldt at beskrive de lettelser/byrder, der isoleret set er forbundet med enkeltbestemmelser i lovforslaget, da der er tale om en samlet, ny regulering.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Digitaliseringsstyrelsen bemærker, at Skatteministeriet vurderer, at lovforslaget er udformet i overensstemmelse med de syv principper for digitaliseringsklar lovgivning, men at dette ikke uddybes nærmere. Sekretariatet anbefaler, at lovforslagets efterlevelse af principperne uddybes, og sekretariatet fremkommer med en række forslag til, hvordan denne uddybende beskrivelse kan udformes.</p>	<p>Det er i lovforslaget uddybet, hvad der er baggrunden for, at det er vurderingen, at lovforslaget er udformet i overensstemmelse med de syv principper for digitaliseringsklar lovgivning.</p>
<p><i>EjendomDanmark</i></p>	<p>EjendomDanmark finder det meget positivt, at familieejede ejendomsudlejningsvirksomheder med forslaget ligestilles med andre virksomhedstyper i relation til adgang til succession ved generationsskifte, og at bo- og gaveafgiften nedsættes fra de nugældende 15 pct. til 10 pct. ved overdragelser af familieejede virksomheder.</p> <p>EjendomDanmark fremhæver, at de konkrete kommentarer vedrører høringsudkastets forslag til bestemmelserne i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3, og stk. 7, men at disse kommentarer også gælder i relation til de øvrige forslag, herunder ændringerne i virksomhedsskatteoven, der referer til den foreslåede ændring af aktieavancebeskatningslovens § 34.</p> <p>EjendomDanmark finder, at formuleringen af høringsudkastets forslag til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, og de hertil</p>	<p>I det omfang EjendomDanmarks bemærkninger har afstedkommet ændringer i lovforslaget, herunder i bemærkningerne, er der søgt taget højde herfor i relation til alle de foreslåede bestemmelser, der vedrører lempelse af de gældende pengtankregler.</p> <p>Det har ikke været hensigten, at ejere af ejendomsvirksomheder, der har overladt den tekniske opgave med udarbejdelse af</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>hørende bemærkninger lægger alt for meget vægt på ét konkret delement i relation til ejendomsvirksomheders aktivitet, nemlig indgåelsen af leje- og bortforpagtningsaftaler.</p> <p>EjendomDanmark fremhæver i den forbindelse, at lejelovgivningen er et særdeles kompliceret regelsæt, der er præget af meget stærk regulering, især når det kommer til lejevilkår. Ofte vil udlejer derfor være bundet af lovgivning og retspraksis, når det kommer til fastlæggelse af lejeniveauer, og genudlejning kan være en underordnet, rutinemæssig opgave. Mange private udlejere vælger at få bistand fra sagkyndige jurister eller ejendomsadministratorer til netop udarbejdelse af lejekontrakter, mens de koncentrerer deres aktive indsats til de mange øvrige opgaver, der er forbundet med driften af en udlejningsejendom.</p>	<p>lejekontrakter til sagkyndige jurister eller til en ejendomsadministrator, alene af den grund skulle være afskåret fra at blive anset for at have drevet en aktiv udlejningsvirksomhed.</p> <p>Den omstændighed, at en ejer søger professionel bistand til udformningen af lejekontrakter mv., herunder med henblik på at sikre overholdelse af lejelovgivningens krav, er ikke ensbetydende med, at den pågældende ikke udøver aktiv, bestemmende indflydelse på virksomhedens drift. Det er således også i bemærkningerne til den i høringsudkastet foreslåede bestemmelse i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, omtalt, at hvis der fx er tale om en række ensartede lejemål, vil det afgørende være, om ejeren selv træffer beslutning om lejeniveauet.</p> <p>Der er, jf. også bemærkningerne nedenfor, foretaget præciseringer af ordlyden til den foreslåede bestemmelse og bemærkningerne hertil. Disse justeringer har bl.a. til hensigt at tydeliggøre, at det afgørende for, om der foreligger aktiv udlejningsvirksomhed, er, om – og i givet fald i hvilket omfang – ejeren reelt træffer bestemmelse om de aftaler, der har væsentlig betydning for den økonomiske drift af udlejningsvirksomheden. Det er i den forbindelse tydeliggjort, at ejerens faktiske indflydelse på indholdet af leje- og bortforpagtningsaftaler ikke skal tillægges større vægt end ejerens indflydelse på andre aftaler, der ligeledes har væsentlig</p>

## Organisation

## Bemærkninger

## Kommentarer

Med udgangspunkt i en sammenligning mellem to forskellige, fiktive ejendomsvirksomheder anfører EjendomDanmark, at der er en risiko for, at høringsudkastets forslag til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, vil medføre en forskelsbehandling, hvor det vil være forholdsmæssigt lettere for den "akademiske aktive" udlejer, der har styr på lejelovgivningen og selv forestår indgåelsen af lejeaftalerne, at blive anset for ejer af en aktiv udlejningsvirksomhed, end det vil være for fx en ejer, der er håndværker, og som har søgt hjælp til (de juridiske) delelementer af ejendomsdriften.

EjendomDanmark foreslår en konkret omformulering af bestemmelsen, der indebærer, at der lægges vægt på, hvorvidt ejerkredsen har bestemmende indflydelse på ejendommens drift, herunder ved væsentlige beslutninger om fx lejevilkår, større moderniseringsprojekter eller konceptet for ejendommen.

EjendomDanmark foreslår også en alternativ omformulering af bestemmelsen, hvorefter aftaler om leje- eller bortforpagtning ikke fremhæves i forhold til andre aftaler, der kan være af afgørende betydning for driften af en udlejningsvirksomhed. Ifølge Ejendom-

økonomisk betydning for ejendomsudlejningsvirksomhedens drift.

Det er i lovforslaget som nævnt søgt tydeliggjort, at det afgørende for, om der foreligger aktiv udlejningsvirksomhed, er, om – og i hvilket fald i hvilket omfang – ejeren reelt træffer bestemmelse om de aftaler, der har væsentlig betydning for den økonomiske drift af udlejningsvirksomheden.

I lovforslaget er ordlyden af den foreslåede bestemmelse i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, justeret. Disse justeringer indarbejder i alt væsentligt de ændringer, som fremgår af EjendomDanmarks alternative forslag til formuleringen.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Danmark bør denne omformulering som minimum indarbejdes, idet den vil skabe mere balance mellem de forskellige typer af aftaler, der kan være af afgørende betydning for driften af en udlejningsvirksomhed.</p> <p>EjendomDanmark har i forlængelse af de ovennævnte bemærkninger en række kommentarer til specifikke afsnit i høringsudkastets bemærkninger til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, idet EjendomDanmark samtidig fremkommer med konkrete forslag til omformulering af disse afsnit.</p>	<p>I lovforslagets bemærkninger til forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, er der foretaget en række justeringer, der afspejler dels den justerede ordlyd, dels tager hensyn til EjendomDanmarks kommentarer om, at der i høringsudkastet var lagt for stor vægt på ét delelement i relation til ejendomsvirksomheders aktivitet, nemlig indgåelsen af leje- og bortforpagtningsaftaler.</p> <p>Det er således søgt tydeliggjort, at vurderingen af, om ejeren udøver en aktiv udlejningsvirksomhed, skal foretages på baggrund af en samlet bedømmelse af, i hvilket omfang ejeren udøver en bestemmende indflydelse på indholdet af de aftaler, der har væsentlig økonomisk betydning for ejendomsudlejningsvirksomhedens drift.</p>
<p><i>Erhvervsstyrelsen – Område for Bedre Regulering (OBR)</i></p>	<p>OBR vurderer, at lovforslaget ikke medfører administrative konsekvenser for erhvervslivet.</p>	
<p><i>FDR - Foreningen Danske Revisorer</i></p>	<p>FDR anfører, at de generelt er positive over for lovforslaget.</p>	

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FDR foreslår, at virkningstidspunktet for indførelse af gaveafgift for søskende på 15 pct. fremrykkes, når nu satsen er besluttet.</p> <p>FDR bemærker, at det ved en gennemgang af værdiansættelsesberegningen umiddelbart kan se ud som om, at reglerne ikke vil være lette at forstå for ”almindelige” mennesker, da der er mange forbehold for anvendelse af den skematiske beregning.</p> <p>FDR spørger, om værdiansættelsesmodellen kan anvendes ved en skattepligtig overdragelse.</p>	<p>Det foreslåede ikrafttrædelsestidspunkt for udvidelse af gaveafgiftskredsen med søskende følger af Aftale om Et stærkere erhvervsliv.</p> <p>Der henvises til kommentaren til høringssvaret fra advokat Michael Serup, hvoraf fremgår, at mulighederne for at foretage fravigelser i forhold til de tal, der fremgår af årsregnskaberne, alle har et snævert anvendelsesområde.</p> <p>Der følger endvidere af Aftale om Et stærkere erhvervsliv, at aftaltpartierne er enige om at afsætte 1 mio. kr. i 2025 til, at Skattestyrelsen udarbejder en vejledning målrettet generationsskifte i små og mellemstore familievirksomheder.</p> <p>Det fremgår af lovforslagets bemærkninger pkt. 2.2.2, at selv om den skematiske værdiansættelsesmetode også kan være vejledende for værdiansættelsen af en virksomhed uden for området for den nedsatte bo- og gaveafgift, vil der ikke på disse områder gælde et retskrav på anvendelsen af den skematiske værdiansættelsesmetode. Resultatet efter den skematiske værdiansættelsesmetode vil således på disse områder kunne fraviges, når dette resultat efter en konkret vurdering ikke er udtryk for virksomhedens handelsværdi.</p>
Finans Danmark	Finans Danmark bifalder, at der er indgået en aftale, der medfører en	



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>nedsættelse af arve- og gaveafgifter, men foretrækker dog en ensartet nedsættelse af bo- og gaveafgiftssatser for alle typer af aktiver. Finans Danmark finder det endvidere hensigtsmæssigt, at søskende fra 2027 inkluderes i kredsen af nærtstående familiemedlemmer i relation til gaveafgiftsreglerne.</p> <p>Finans Danmark anfører, at det blandt andet vil være en betingelse for nedsættelsen, at arvingen/legataren henholdsvis gavemodtageren ikke direkte eller indirekte foretager en hel eller delvis overdragelse af de modtagne aktier/virksomhed inden for 3 år fra udlodningen/modtagelsen. Efter boafgiftslovens § 1 b, stk. 2, og § 23 b, stk. 2. gælder der dog visse undtagelser herfra. Finans Danmark anmoder om at det bekræftes, at en overdragelse af aktier, der finder sted efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 34, § 35 eller § 35 A, og som sker ved gave, ikke vil udløse forhøjelse af den nedsatte bo- eller gaveafgift.</p> <p>Det bedes desuden beskrevet, om en overdragelse af virksomhed til en erhvervsdrivende fond vil være omfattet af undtagelsesbestemmelsen, eller om en sådan overdragelse vil udløse forhøjelse af den nedsatte bo- eller gaveafgift.</p> <p>Ifølge bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 5 (overdragelse ved arv) og § 1, nr. 21</p>	<p>Det kan ikke bekræftes. Det er kun gaveoverdragelse til en erhverver, der er omfattet af den i boafgiftslovens § 22, stk. 1, anførte personkreds, der er omfattet af undtagelserne.</p> <p>Overdragelse til en erhvervsdrivende fond er ikke omfattet af undtagelsesbestemmelserne i boafgiftslovens § 1 b, stk. 2, og § 23 b, stk. 2, og vil således medføre forhøjelse af den nedsatte afgift.</p> <p>Lovbemærkningerne er ændret, således at ”godtgøres” er ændret til ”sandsynliggøres”.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>(overdragelse ved gave) skal en forhøjelse af den nedsatte bo- og gaveafgift beregnes af handelsværdien af det overtagne. Derefter fremgår det, at som "aktivets handelsværdi vil der normalt kunne tages udgangspunkt i salgsprisen, medmindre det kan godtgøres, at handelsværdien var lavere på det tidspunkt, hvor afgiften oprindeligt er beregnet."</p> <p>Finans Danmark bemærker, at det med fordel kan fremgå af bemærkningerne, evt. med eksempler, hvorledes det nærmere kan godtgøres, at handelsværdien var lavere på det tidspunkt, hvor afgiften oprindeligt er beregnet.</p> <p>Finans Danmark anmoder om, at det bekræftes, at den skematiske værdiansættelsesmetode ikke alene kan anvendes i tilfælde, hvor en virksomhed fuldt ud overdrages ved gave, men også i tilfælde hvor overdragelsen delvist sker ved gave, delvist ved udstedelse af et gældsbevis.</p> <p>I relation til undtagelsen, hvorefter den skematiske værdiansættelsesmodel ikke kan anvendes, hvis virksomheden i det væsentligste består i aktiviteter, der har medført kommercielle salg i mindre end 3 år på overdragelsestidspunktet, finder Finans Danmark, at det bør fremgå af bemærkningerne, hvad der nærmere skal forstås ved "kommercielle salg". Skal begrebet</p>	<p>Hvis selskabets regnskabsmæssige resultat ikke har ændret sig siden afgiftsberegningen, vil det tale for, at salgsprisen vil være et passende udtryk for handelsværdien på det oprindelige opdragelsestidspunkt.</p> <p>Hvis virksomheden derimod har oplevet markant fremgang fra det oprindelige overdragelsestidspunkt, vil det kunne begrunde, at handelsværdien på det oprindelige tidspunkt var lavere end salgsprisen.</p> <p>Det kan bekræftes, at den skematiske værdiansættelsesmetode kan anvendes, uanset om overdragelsen ikke sker fuldt ud ved gave.</p> <p>Ved udtrykket "kommercielle salg" sigtes til, at der skal være tale om salg, der er et led i virksomhedens erhvervs-mæssige aktivitet. Det er i overensstemmelse med sprogbru- gen i fx investorfradragsloven.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>fx afgrænses på samme måde som i investorfradragsloven?</p> <p>På side 32-33 i lovforslaget er der redegjort for, at der i praksis vil kunne forekomme situationer, hvor det vil være nødvendigt at foretage to værdiansættelser; en efter den skematiske metode til brug for beregning af bo- og gaveafgift og en anden til brug for avancebeskatning, når en overdragelse ikke sker med succession. Det vil være ønskeligt, at der i bemærkningerne opstilles et eller flere taleksempler på sådanne situationer.</p> <p>Finans Danmark anfører, at der er fejl i taleksemplet på side 83-84 i lovforslaget om opgørelsen af den skematiske værdi.</p> <p>Finans Danmark anfører, at lovforslaget indebærer, at søskende fra og med 2027 vil blive omfattet af gaveafgiftsreglerne, men at udvidelsen af kredsen af ”nærmeste familie” ikke omfatter søskendes afkom i de tilfælde, hvor en søster eller bror til overdrageren er død.</p> <p>Selv om denne afgrænsning er på linje med indholdet i den politiske aftale, der ligger bag lovforslaget, vil afgrænsningen for nogle familier kunne synes at medføre en urimelig forskelsbehandling i forhold til afkom af afdøde søskende, hvilket potentielt kan hæmme opfyldelsen af lovforslagets formål om</p>	<p>Hvis der sker gaveoverdragelse af aktier til familie i udlandet, hvor der ikke kan ske succession, og den skematiske værdi udgør 10 mio. kr., vil gaveafgiften udgøre 10 pct. heraf, dvs. 1 mio. kr. Hvis handelsværdien udgør 20 mio. kr., vil de 20 mio. kr. indgå som gavgivers afståelsessum ved opgørelsen af den skattepligtige aktieavance ved overdragelsen.</p> <p>Taleksemplet er justeret.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Anders Kjær.</p>

## Organisation

## Bemærkninger

at lette mulighederne for generationsskifte.

Finans Danmark bemærker, at forslagene til ændring af dødsbokat-  
telovens § 29, stk. 2, og kildeskat-  
telovens § 33 C, stk. 1, medfører,  
at aktiv udlejningsvirksomhed med  
fast ejendom som afgrænset i for-  
slaget til aktieavancebeskatningslo-  
vens § 34, stk. 7, fremover skal an-  
ses for erhvervsvirksomhed og  
derfor vil kunne udloddes fra et  
dødsbo eller overdrages med suc-  
cession, når betingelserne herfor i  
øvrigt er opfyldt.

Der vil dog ikke kunne ske udlod-  
ning eller overdragelse med suc-  
cession, hvis den faste ejendom  
ved udlodningen eller overdragel-  
sen bliver omfattet af ”parcelhus-  
reglen” i ejendomsavancebeskat-  
ningslovens § 8, fordi ejendom-  
men tjener til bolig for ejeren eller  
dennes husstand. Det bedes be-  
kræftet, at undtagelsen ikke vil  
finde anvendelse, hvis ejendom-  
men først på et senere tidspunkt  
end udlodnings- eller overdragel-  
sestidspunktet bliver omfattet af  
ejendomsavancebeskatningslovens  
§ 8.

Finans Danmark anfører, at efter  
dødsbokatlovens § 39 og kilde-  
skattelovens § 33 C, stk. 5 og 6,  
kan en erhverver under visse be-  
tingelser overtage et indestående  
på konto for opsparet overskud,  
hvis afdøde/overdrageren har an-  
vendt virksomhedsordningen.

## Kommentarer

Det kan bekræftes.

Det bemærkes, at lovforslaget er  
justeret, så der er indsat en tilsva-  
rende undtagelse vedrørende til-  
fælde, hvor et stuehus med tilhø-  
rende grund og have ved udlod-  
ningen eller overdragelsen bliver  
omfattet af ejendomsbeskatnings-  
lovens § 9, stk. 1, 1. pkt. Tjener  
stuehuset til bolig for erhververen  
eller dennes husstand, vil en fortje-  
neste være skattefri efter ejen-  
domsavancebeskatningslovens § 9,  
stk. 1, 1. pkt. Forudsætningerne  
for, at der i et sådant tilfælde kan  
ske overdragelse med succession,  
vil derfor ikke være opfyldt, idet  
succession ville indebære et skatte-  
bortfald og ikke blot en skatteud-  
skyldelse.

Det kan bekræftes.

Det bemærkes, at muligheden for,  
at erhververen kan overtage et ind-  
skud på konto for opsparet over-  
skud eller et indestående på en  
konjunkturudligningskonto, ikke

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Hvis afdøde/overdrageren har anvendt kapitalafkastordningen, kan et indestående på en konjunkturudligningskonto tilsvarende overtages.</p> <p>Finans Danmark anmoder om bekræftelse af, at dødsboskattelovens § 39 og kildeskattelovens § 33 C, stk. 5 og 6, vil kunne anvendes på virksomhed, der består i aktiv udlejningsvirksomhed med fast ejendom som afgrænset i forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7.</p> <p>Finans Danmark anfører, at lovforslaget indebærer, at personer, der har fået en skattepligtig fortjeneste ved at afstå en virksomhed med aktiv udlejning af fast ejendom, vil kunne indbetale et beløb svarende til fortjenesten på en pensionsordning med fradragret efter pensionsbeskatningslovens § 15 A, når betingelserne herfor i øvrigt er opfyldt.</p> <p>Finans Danmark anmoder om, at det beskrives i bemærkningerne til lovforslaget, om en avance ved salg af en forældre købslejlighed vil kunne danne grundlag for indbetaling på en ophørspension med fradragret.</p>	<p>er afhængig af, om virksomheden i øvrigt erhverves med succession.</p> <p>I det omfang udlejning af en lejlighed erhvervet som forældre køb opfylder betingelserne for at være aktiv udlejning, vil en eventuel fortjeneste ved afståelse kunne indbetales på en pensionsordning med fradragret efter pensionsbeskatningslovens § 15 A, når betingelserne herfor i øvrigt er opfyldt.</p> <p>Da dette er helt i overensstemmelse med, hvad der gælder generelt for fortjeneste ved hel eller delvis afståelse af en virksomhed med aktiv udlejning, vurderes det hverken nødvendigt eller hensigtsmæssigt specifikt at fremhæve netop fortjeneste ved overdragelse af en forældre købslejlighed i lovforslagets bemærkninger.</p>
FSR - Danske Revisorer	FSR hilser forslaget meget velkommen, idet forslaget styrker retssikkerheden og	

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>forudsigeligheden, når familieejede virksomheder gennemfører generationsskifte.</p> <p><i>Nedsættelse af bo- og gaveafgiften</i> FSR bemærker, at forslaget indebærer, at søskende fra og med 2027 tilføjes kredsen af nærtstående familie, men at der dog ofte vil være behov for at gaveoverdrage til søskendes børn, hvilket lovforslaget ikke giver mulighed for uden, at det udløser almindelig indkomstskat af en gave.</p> <p>FSR anbefaler derfor, at kredsen udvides til også at omfatte søskendes børn. Endvidere og/eller alternativt kan det overvejes at ændre særreglen for adgang til generationsskifte af virksomhed til søskendes børn i tilfælde af barnløshed, så barnløshed ikke længere er en betingelse.</p> <p>FSR anfører, at det fremgår af lovbemærkningerne, at de gældende regler om nedsat bo- og gaveafgift for generationsskifte i perioden 2016-2019 skal anvendes ved afgørelsen af, hvornår overdragelse af en erhvervsvirksomhed ved arv eller gave skal kunne ske til en nedsat afgift på 10 pct.</p> <p>FSR spørger, om det kan bekræftes, at Skatteministerens svar afgivet i forbindelse med høring af L183 (2016-17) om forståelsen af ovennævnte værnsregler også</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Advokatrådet og DI</p> <p>Det kan bekræftes i den forstand, at de omhandlede svar, der er afgivet under behandlingen af L 183, skal tillægges den samme betydning ved fortolkningen af de tilsvarende lovbestemmelser i boafgiftsloven, uanset om bo- og gaveafgiften vedrører perioden 2016-19 eller perioden fra 2025 og frem.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>gælder ift. videreførelsen i de nu foreslåede regler.</p> <p>FSR anfører, at der som udgangspunkt sker afgiftsforhøjelse til 15 pct., hvis modtageren inden udløbet af en periode på tre år fra modtagelsen direkte eller indirekte foretager en hel eller delvis overdragelse af aktier eller virksomheder, der er omfattet af den nedsatte afgift, bortset fra nogle nærmere opregnede undtagelsestilfælde.</p> <p>FSR foreslår, at der indsættes en bestemmelse om, at Skattestyrelsen efter anmodning kan dispensere fra afgiftsforhøjelsen i tilfælde uden for stk. 2, hvis der godtgøres en kommerciel begrundelse for overdragelsen inden for tre år.</p> <p>FSR foreslår en tilsvarende dispensationsmulighed fra kravet om, at afdøde/gavegiver direkte eller indirekte skal have ejet virksomheden det seneste år umiddelbart forud for dødsfaldet/overdragelsen.</p> <p>FSR anfører, at der er nogle ukorrekte paragrafhenvisninger i boafgiftslovens § 23 b, stk. 3, som foreslås ændret.</p> <p>FSR anfører, at det fremgår af bemærkningerne til L 183 2016-17, hvor det i hhv. boafgiftslovens § 1b og 23b blev indsat, at afgiftsreguleringen efter disse</p>	<p>Det ligger uden for rammerne af lovforslaget at lempe de ejertidskrav, der indgår i det regelsæt, som nedsættelsen af bo- og gaveafgiften m.v. skal basere sig på.</p> <p>Lovforslaget er ændret.</p> <p>Lovbemærkningerne er justeret i overensstemmelse hermed.</p>

## Organisation

## Bemærkninger

bestemmelser skal forstås således, at afgiftsreguleringen alene skulle ske for så vidt angår den forholdsmæssige andel, der afstås. Der henvises til eksemplet i bemærkningerne til ovennævnte lovforslag, side 26.

FSR foreslår, at dette præciseres i bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 5 og 21.

*Retskrav på skematisk værdiansættelse*  
FSR anfører, at det følger af lovforslagets bemærkninger til § 1, nr. 9, at der ikke skal være et retskrav på at anvende den skematiske værdiansættelsesmetode, hvis en væsentlig del af virksomheden består i aktiviteter, der har medført kommercielle salg i mindre end 3 år på overdragelsestidspunktet.

FSR foreslår, at formuleringen ”en væsentlig del” ændres til ”den væsentligste del”, for at sikre sammenhæng til lovteksten.

FSR anfører, at det i de almindelige bemærkninger punkt 2.2.2 er præciseret, at undtagelsen i forhold til nystartede aktiviteter ikke finder anvendelse, hvis ”disse aktiviteter hos overdrageren (eller hos en tidligere ejer af aktiviteterne) har givet sig udslag i kommercielle salg mere end 3 år før den overdragelse, der skal værdiansættes efter boafgiftslovens regler”.

## Kommentarer

Bemærkningerne anvender udtrykkene ”den væsentligste del” og ”i det væsentligste”, der vurderes at være synonyme.

En situation som den af FSR beskrevne vil skulle behandles på samme måde som andre tilfælde, hvor der er foretaget tilkøb af aktiviteter i den 5-årige periode, der efter den skematiske værdiansættelsesmodel anvendes til at opgøre det regulerede resultat.

Udgangspunktet er, at det er virksomhedens resultater ifølge årsregnskaberne, der anvendes. Hvis der er tale om væsentlige tilkøb af aktiviteter, kan det dog ikke



## Organisation

## Bemærkninger

FSR spørger, om det kan bekræftes, at resultatet af tilkøbt aktivitet, der hos overdrageren har givet sig udslag i kommercielle salg i mere end tre år før den overdragelse, der skal værdiansættes efter boafgiftslovens regler, ikke skal medtages i værdiberegningen f.s.v. angår de eventuelle perioder, der ligger før tilkøbet.

FSR anfører, at det fremgår under de almindelige bemærkninger, punkt 2.2.2, at det er en forudsætning for en korrekt værdiansættelse efter den skematiske metode, at årsregnskaberne opfylder reglerne i årsregnskabsloven og i øvrigt er retvisende i forhold til virksomhedens økonomiske situation på overdragelsestidspunktet.

FSR spørger, om det kan bekræftes, at begrebet ”retvisende” skal defineres i henhold til årsregnskabsloven og Erhvervsstyrelsens praksis herfor.

FSR anfører, at det fremgår af lov-bemærkningerne, at det under alle omstændigheder vil være en betingelse for anvendelsen for den skematiske værdiansættelsesmetode, at de anvendte årsregnskaber indeholder de poster, der er nødvendige for anvendelse af metoden, herunder en bogført egenkapital.

## Kommentarer

afvises, at det kan være påkrævet at foretage en regulering af årsregnskaberne i årene inden tilkøbet, fordi det i forhold til den overdragne virksomhed ville være klart misvisende at basere anvendelsen af den skematiske værdiansættelsesmetode direkte på resultaterne ifølge de historiske regnskaber. Der henvises herom til bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse i boafgiftslovens § 12a, stk. 4, nr. 6.

Lovforslaget er ændret, så andre reguleringer kan ske, når det er påkrævet for at kunne anvende reglerne.

Hvis et selskab fx har solgt et immaterielt aktiv i perioden fra udløbet af seneste regnskabsperiode eller seneste regnskabsafklæggelse, hvor salgssummen er markant højere end det beløb, hvormed det indgår i regnskabet, kan der være grundlag for en regulering, uanset om det aflagte regnskab anses for retvisende i årsregnskabet forstand. Der henvises i øvrigt til kommentarerne til høringssvaret fra Danske Advokater.

Det kan bekræftes, at den skematiske værdiansættelse kan anvendes, hvis eventuelle manglende oplysninger i forhold til regnskabet, der skal indgå i den skematiske værdiansættelse, kan fremlægges til brug for værdiansættelsen i relation til boafgiftsloven.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR finder denne bemærkning for kategorisk, idet der ofte vil være behov for, at der afgives supplerende oplysninger til brug for værdiansættelsen ud over de oplysninger, der direkte kan udledes af den officielle årsrapport. Dette gælder eksempelvis virksomheder, der har valgt at anvende bestemmelsen i årsregnskabsloven § 32 og ikke vise nettoomsætningen, men alene præsenterer selskabets bruttofortjeneste samt og i forhold til ”andre ikke-driftsrelaterede poster”, der ikke præsenteres særskilt i årsrapporten.</p> <p>FSR anfører, at det følger af lovforslaget, fast ejendom ved opgørelse af den regulerede egenkapital skal ansættes handelsværdien.</p> <p>FSR bemærker, at fastsættelse af handelsværdien af en ejendom er en kompliceret proces, og som iboende altid indeholder stor usikkerhed og dermed i modstrid med det politiske ønske om at sikre tryghed og forudberegnelighed.</p> <p>FSR foreslår, at værdiansættelsesreglen for fast ejendom ændres til, at fast ejendom medtages til bogført værdi i årsregnskabet, suppleret med den undtagelse, at hvis der foreligger en offentlig ejendomsvurdering for ejendommen, efter anmodning, jf. ejendomsvurderingslovens § 11, da anvendes den offentlige ejendomsvurdering. Alternativt foreslår FSR, at der</p>	<p>Lovforslaget er ændret, således at en ejendomsværdi fastsat efter ejendomsvurderingslovens § 11 kan anvendes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>sondres mellem de forskellige typer ejendom, dvs. domicilejendomme, handelsejendomme og investeringsejendomme.</p> <p>FSR anfører, at fremgår af lovforslagets bemærkninger, at der efter reglerne i ejendomsvurderingslovens § 11 på anmodning fra ejeren m.fl. ansættes en ejendomsværdi, hvis dette er nødvendigt for ansættelse af bo- eller gaveafgift, herunder til brug ved ansættelse af bo- eller gaveafgift af aktier i et selskab, der direkte eller indirekte ejer ejendommen.</p> <p>FSR spørger, om det kan bekræftes, at en skatteyder kan anvende en vurdering indhentet efter reglerne i EVL § 11 ved værdiansættelsen efter den skematiske metode.</p> <p>FSR spørger, om det kan bekræftes, at selskaber, der har aktivitet med såvel udlejning af ejendomme samt anden erhvervsaktivitet, hvortil der er tilknyttet goodwill ved goodwillberegningen efter den skematiske værdiansættelse, skal fraregne aktiviteten vedr. udlejningsejendommene, således at der ikke beregnes goodwill på baggrund af overskud fra denne aktivitet.</p> <p>FSR anfører, at den foreslåede bestemmelse i boafgiftslovens § 12 a stk. 3 nr. 4, er formuleret således, at der medregnes udskudt skat,</p>	<p>Lovforslaget er ændret, således at en ejendomsværdi efter ejendomsvurderingslovens § 11 eller dagsværdien efter årsregnskabslovens bilag 1, D, nr. 2, kan anvendes som alternativ til at anvende ejendommens handelsværdi.</p> <p>Det kan bekræftes, idet det dog forudsætter, at de pågældende ejendomme indgår med en værdiansættelse til handelsværdien, der omfatter ejendommens afkast.</p> <p>Det kan bekræftes, at der som efter gældende praksis også skal tages hensyn til udskudt skat vedrørende den beregnede værdi af</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>herunder udskudt skat der skyldes evt. reguleringer efter dette stykke i henhold til årsregnskabet, jf. dog nr. 6, men ikke udskudt skat af reguleringer, der fremkommer bestemmelsens paragraf stk. 4-9, dvs. den beregnede goodwill.</p> <p>FSR anser dette for en skærpene fravigelse i forhold til den hidtidige praksis efter aktiecirkulæret.</p> <p>FSR spørger, om det kan bekræftes, at der ikke er tiltænkt en ændring i praksis på dette område i forhold til de nuværende beregningsregler efter aktiecirkulæret</p> <p>FSR spørger vedrørende værdiansættelsen af goodwill ved pengetankberegningen, om det kan bekræftes, at det er handelsværdien af virksomhedens aktiver, der anvendes ved pengetankberegningen uanset, om overdragelsen af erhvervsvirksomheder til nære familiemedlemmer sker til en værdi opgjort efter den skematiske metode eller ej.</p> <p>FSR anfører, at den foreslåede formulering af boafgiftslovens § 12a, stk. 3, nr. 6, og stk. 4, nr. 6, hvorefter der i forhold til virksomhedens bogførte egenkapital hhv. regnskabsmæssigt resultat kan foretages ”andre reguleringer, der er påkrævet for at give et retvisende billede i forhold til virksomhedens økonomiske stilling på overdragelsestidspunktet, efterlader stor usikkerhed om sit anvendelsesområde</p>	<p>goodwill m.v. Både den foreslåede bestemmelse og de tilhørende bemærkninger er justeret i overensstemmelse hermed.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvarene fra Danske Advokater og fra advokat Michael Serup.</p>

## Organisation

## Bemærkninger

og medvirker derfor ikke til tryghed og forudberegnelighed, men det modsatte.

FSR foreslår, at de anførte reguleringsbestemmelser udgår, således at det alene er de foreliggende årsrapporter, der lægges til grund for beregningerne. Alternativt bør det indskrives helt præcist i bestemmelsens ordlyd, i hvilke situationer der skal ske ”andre reguleringer”.

FSR ønsker i givet fald afklaret - og i givet fald medtaget i bestemmelsens ordlyd - om der skal ske regulering for følgende dispositioner og forhold indtruffet i mellemperioden efter årsregnskabet's skæringsdato i den senest udløbne regnskabsperiode og frem til overdragelsestidspunktet:

- Regnskabsmæssigt resultat efter skat i mellemperioden, hvad enten dette er positivt eller negativt
- Køb eller salg af aktivitet i mellemperioden
- Andre ændringer i den bogførte egenkapital i mellemperioden, hvad enten disse er positive eller negative, herunder:
  - o Kapitaltilgang i mellemperioden (kapitalforhøjelse mv.)
  - o Kapitalafgang i mellemperioden (fx deklareret udbytte til finansiering af afgifter mv. ved generati-onsskiftet).

## Kommentarer

De anførte eksempler illustrerer, at det vil være vanskeligt at give en udtømmende opregning af de situationer, hvor reguleringer kan være nødvendige.

Der er tale om en regel, der skal bidrage til at sikre, at den skematiske værdiansættelse bliver meningsfuld og ikke kan udnyttes til at overdrage væsentlige værdier, som ikke indgår i værdiansættelsen. Omvendt kan der også blive tale om en nedadgående regulering. Det vil afhænge af en konkret vurdering.

Der vil som udgangspunkt ikke være anledning til at opgøre et resultat for mellemperioden.

Køb og salg af aktivitet i mellemperioden vil som udgangspunkt skulle analyseres nærmere.

Kapitalændringer i mellemperioden vil som udgangspunkt også skulle analyseres nærmere.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anfører, at det vedrørende udskudt skat fremgår af lovforslagets bemærkninger, at i overensstemmelse med praksis efter aktiecirkulæret vil en udskudt skatteforpligtelse dog ikke skulle medregnes, hvis det må anses for usandsynligt, at den udskudte skatteforpligtelse faktisk vil blive udløst.</p> <p>FSR ønsker oplyst, hvilken praksis efter aktiecirkulæret, der henvises til.</p> <p>Derudover gentager FSR derfor opfordringen til, at det indskrives helt præcist i ordlyden af nr. 6, i hvilke situationer der skal ske ”andre reguleringer”, fordi de anvendte formuleringer ikke sikrer tryghed og forudberegnelighed.</p> <p>FSR anfører, at det fremgår af lovbemærkningerne, at den skematiske værdiansættelsesmetode forudsættes at skulle erstatte de gældende aktie- og goodwillcirkulære, der derfor vil blive ophævet ved udsendelse af et styresignal.</p> <p>Det fremgår endvidere, at den skematiske værdiansættelsesmetode også kan være vejledende for værdiansættelse af en virksomhed uden for området for den nedsatte bo og gaveafgift uden, at der på disse områder vil gælde et retskrav</p>	<p>Udbytte til de hidtidige aktionærer vil som udgangspunkt kunne fragå, hvis udbyttet ikke er indarbejdet i den bogførte egenkapital.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Danske Advokater.</p> <p>Det kan bekræftes, at den foreslåede skematiske værdiansættelsesmetode fremadrettet skal erstatte de gældende aktie- og goodwillcirkulærer.</p> <p>Det fremgår af den politiske aftale, at Skattestyrelsen skal udarbejde en vejledning målrettet små og mellemstore virksomheder om generationsskifte.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>på anvendelsen af den skematiske værdiansættelsesmetode.</p> <p>FSR spørger, om det kan bekræftes, at anvendelsesområdet, hvor den skematiske værdiansættelsesmetode vejledende kan anvendes, vil være den samme, som gælder i dag i forhold til aktie- og goodwill-cirkulærerne.</p> <p>FSR anfører, at efter forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 3, udgør egenkapitalen virksomhedens bogførte egenkapital efter årsregnskabet's skæringsdato i den senest udløbne regnskabsperiode på overdragelsestidspunktet med visse reguleringer.</p> <p>FSR spørger, hvordan bestemmelsen i stk. 3 skal anvendes for et selskab med kalenderårsregnskab, hvis årsregnskabet for 2024 fx først udarbejdes i april 2025 og godkendes på en generalforsamling i maj 2025, men der sker en gaveoverdragelse i februar 2025. På overdragelsestidspunktet i februar 2025 kendes virksomhedens bogførte egenkapital pr. 31. december 2024 således ikke.</p> <p>FSR anfører, at i forhold til beregningen af ”Afkast af investeret kapital” fremgår det af eksemplet på side 84, at beregningen sker ved, at det for hvert af år 1, år 2, år 3, år 4, og år 5 beregnes, hvad ”Reguleret driftsresultat efter skat” udgør i procent af ”Investeret kapital”, hvorefter procentsatserne for de</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra Danske Advokater.</p> <p>Bemærkningerne er justeret.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>fem år summeres og divideres med 5, hvilket herefter udtrykker et (gennemsnitligt) afkast af investeret kapital.</p> <p>Efter FSR's vurdering er formuleringen på side 81 om "... anvendes gennemsnittet af de 5 regnskabsårs regulerede overskud..." upræcis i forhold til eksemplet på side 84, da det er gennemsnittet af separate afkastberegninger for de 5 år, der anvendes.</p> <p>Tilsvarende er formuleringen "... anvendes aktiverne i virksomhedens seneste balance forud for overdragelsen..." upræcis, da det er aktiverne ultimo hvert af de fem år, der anvendes og ikke kun aktiverne i den seneste balance forud for overdragelsen. Formuleringerne foreslås derfor tilrettet.</p> <p>FSR anfører, at det vedrørende beskrivelse på side 81 af "Reguleret driftsresultat efter skat" fremgår følgende:</p> <p>"Som afkast af investeret kapital anvendes gennemsnittet af de 5 regnskabsårs regulerede overskud efter § 12 a, stk. 4, med fradrag af skat, hvor skatten ansættes til selskabsskatteprocenten for det pågældende år også for personligt drevne virksomheder."</p> <p>I taleksemplet på side 84 er der ved opgørelsen af "Reguleret driftsresultat efter skat" konkret sket fradrag for skat med en sats</p>	<p>Det kan bekræftes. Der henvises i øvrigt til kommentarerne til høringssvaret fra Danske Advokater.</p>



## Organisation

## Bemærkninger

på 22 pct., hvilket givetvis skyldes, at eksemplet forudsætter, at der er tale om aktier i dansk selskab.

FSR spørger, om det kan bekræftes, at hvis der er tale om et udenlandsk selskab, da anvendes selskabsskatteprocenten i det pågældende land.

FSR opstiller et eksempel, hvor en personligt drevet virksomhed er gaveoverdraget til et barn uden succession, og virksomheden til brug for gaveafgiftsberegningen med rette er værdiansat efter den skematiske værdiansættelse, og der i virksomhedens bogførte egenkapital indgår et varelager med en bogført værdi på 100, men som har en handelsværdi på 150. FSR spørger, hvilken værdi overdrageren i givet fald skal anvende ved sin avancebeskatning på varelageret og med hvilken hjemmel. Det ses ikke, at der for varelager findes en bestemmelse svarende til de bestemmelser i aktieavancebeskatningslovens § 31, stk. 1, afskrivningslovens § 49, ejendomsavancebeskatningslovens § 3, stk. 1-2, og kursgevinstlovens § 34, som alle foreslås justeret ved lovforslaget sådan, at det er handelsværdien, som skal anvendes ved avancebeskatningen. Den samme problemstilling ses fx også at foreligge, hvis virksomheden har investeret i kryptovaluta med forskellige bogførte værdier og handelsværdier, da der heller ikke for kryptovaluta foreligger en sådan bestemmelse.

## Kommentarer

Det er de anførte aktivers handelsværdi, der skal anvendes ved avancebeskatningen, idet statsskatteloven ikke har haft en bestemmelse om, at værdiansættelserne efter boafgiftsloven skal lægges til grund.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anfører, at der er regnefejl i taleksemplet i bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 9, om den skematiske værdiansættelse.</p> <p><i>Succession i aktive ejendomsvirksomheder</i></p> <p>FSR henviser til, at der efter udkastet til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, kun foreligger aktiv ejendomsudlejning, hvis ”opgaven med indgåelse af leje- eller bortforpagtningsaftaler eller andre aftaler af væsentlig økonomisk betydning for driften af udlejningsvirksomheden vedrørende den faste ejendom, ikke er overladt til en uafhængig fysisk eller juridisk person, der sædvanligvis indgår aftalerne eller sædvanligvis spiller en afgørende rolle ved indgåelsen af aftalerne.”</p> <p>FSR vurderer, at det i mange tilfælde vil være vanskeligt eller umuligt for skatteyderen at dokumentere, at denne betingelse er opfyldt. Da ejeren (sammen med nærtstående) også skal have en direkte eller indirekte ejerandel af den faste ejendom på mere end 50 pct., hvilket ifølge bemærkningerne indebærer, at ejeren skal have bestemmende indflydelse, anmoder FSR om, at det bekræftes, at det kun er, hvis der foreligger særlige omstændigheder, at Skatteforvaltningen vil undersøge, om betingelserne vedrørende overladelse af aftaleindgåelsen til en uafhængig tredjemand, er opfyldt.</p>	<p>Taleksemplet i bemærkningerne er ændret.</p> <p>Det bemærkes, at der er foretaget justeringer i ordlyden af forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, bl.a. således at den foreslåede bestemmelse ikke specifikt henviser til leje- og bortforpagtningsaftaler, men generelt til aftaler af væsentlig økonomisk betydning for driften af udlejningsvirksomheden. Der henvises om baggrunden for denne justering til kommentarerne til EjendomDanmarks høringssvar.</p> <p>Dernæst bemærkes, at betingelsen om, at det ikke må være en uafhængig tredjemand, der sædvanligvis indgår aftalerne eller sædvanligvis spiller en afgørende rolle ved indgåelsen af aftalerne, som nævnt i bemærkningerne er central med henblik på at afgrænse aktiv ejendomsudlejning fra rene passive investeringer, således som det fx kendes fra ejendomsprojekter, der udbydes offentligt, og hvor de enkelte investorer i almindelighed udelukkende foretager investeringen med henblik på at opnå et afkast af den investerede kapital.</p> <p>Det er vurderingen, at det – når betingelsen faktisk er opfyldt – i praksis ikke vil være forbundet med nævneværdige vanskeligheder</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anmoder om, at det bekræftes, at betingelsen ikke i sig selv vil blive anset for ikke at være opfyldt, hvor ejeren anvender en advokat til udarbejdelse af lejeaftale vedrørende en erhvervsjendom. Lejeaftalen udfærdiges på advokatens brevpapir og efter rådgivning fra advokaten, men udlejningsvirksomheden udstikker rammerne for husleje - evt. efter at have indhentet en mægler vurdering. Advokaten fremsender efter aftale med udlejningsvirksomheden lejekontrakten til den potentielle lejer, der underskriver og returnerer lejeaftalen til advokaten.</p> <p>FSR anmoder om, at en tilsvarende bekræftelse i relation til et eksempel, hvor ejeren af en større beboelsesejendom har indgået en administrationsaftale med et uafhængigt ejendomsadministrations-selskab. Aftalen kan til enhver tid opsiges af ledelsen i udlejningsvirksomheden med seks måneders varsel. Administrations-selskabet varetager al kontakt med lejerne, herunder opkrævning af husleje og regulering heraf i overensstemmelse med de indgåede lejeaftaler og reglerne om omkostningsbestemt husleje mv. Administrations-selskabet sørger også for genudlejning efter fraflytning af lejligheder og kan godkende nye lejere, hvis</p>	<p>at godtgøre dette, fx ved henvisning til aftalegrundlaget med en eventuel tredjemand, korrespondance om indgåede aftaler mv.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det bemærkes, at advokaten i eksemplet – på basis af FSR's beskrivelse – blot varetager opgaver af rent teknisk-juridisk karakter i relation til lejeaftalen.</p> <p>Det kan ligeledes bekræftes.</p> <p>Det bemærkes, at ejendomsadministrationsselskabet, på basis af FSR's beskrivelse, i eksemplet blot varetager opgaver af rent teknisk-praktisk karakter i relation til lejeaftalerne, idet det er udlejningsvirksomheden selv, der træffer beslutning om lejeniveauet og andre forhold vedrørende ejendommen, der har væsentlig økonomisk betydning for udlejningsvirksomhedens drift.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>de nye lejere indtræder på tilsvarende vilkår som eksisterende lejere.</p> <p>Det er alene udlejningsvirksomheden, der godkender igangsættelse af renoveringer og andre usædvanlige udgifter. Det er også udlejningsvirksomheden, der alene tager beslutning om ejendommens finansiering, herunder sammensætning af belåning og afdækning af renterisiko med renteswap. Den årlige regulering af huslejen beslutes alene af udlejningsvirksomheden, idet ejendomsadministrator opgør maksimal lejestigning i henhold til lovgivning og huslejekontrakt.</p> <p>FSR anmoder om, at det bekræftes, at vurderingen af, om den nævnte betingelse vedrørende indgåelsen af aftaler af væsentlig økonomisk betydning, skal foretages ejendom for ejendom, således at et selskab kan eje ejendomme, der i relation til aktieavancebeskatningslovens § 34 skal betragtes som passiv kapitalanbringelse, og andre, der skal betragtes som aktiv ejendomsudlejning.</p> <p>FSR spørger til, om aftaleindgåelsen vil blive anset for at blive varetaget af et uafhængigt selskab, hvis dette selskab varetager indgåelsen af alle aftaler vedrørende ejendommens drift, men ejeren (sammen med den personkreds, der medregnes ved vurderingen af, om ejerkravet på mere end 50 pct. er</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det bemærkes, at dette også følger direkte af ordlyden af den foreslåede bestemmelse.</p> <p>Det er ikke i sig selv afgørende, om aftaleindgåelsen varetages af et selvstændigt selskab, hvis dette ikke kan anses for at agere "uafhængigt" i forhold til den relevante ejerkreds.</p> <p>Hvis den relevante ejerkreds ejer mere end 50 pct. af det</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>opfyldt) ejer ejerandele i dette selskab. FSR opstiller i den forbindelse en række eksempler på forskellige ejerandele.</p> <p>FSR anmoder om, at det bekræftes, at 1 års ejertidskravet i forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, 3. pkt., skal vurderes på grundlag af det skattemæssige anskaffelsestidspunkt, hvilket fx vil kunne være relevant i tilfælde af omdannelse af en skattefri virksomhedsomdannelse, en skattefri spaltning eller en skattefri fusion.</p> <p>FSR anbefaler i den forbindelse, at det i bemærkningerne omtales, hvilken betydning omstruktureringer kan have for opfyldelsen af ejertidskravet.</p>	<p>selvstændige selskab og udøver bestemmende indflydelse på indholdet af aftalerne, vil det selvstændige selskab ikke skulle anses for ”uafhængigt”, mens det derimod vil være tilfældet, hvis den relevante ejerkreds ikke udøver en sådan bestemmende indflydelse på aftalernes indhold.</p> <p>Ejertidskravet skal vurderes i forhold til den ejer, der overdrager aktierne, herunder i forhold til ejerandele ejet af den kreds af nærtstående, hvis ejerandele skal medregnes efter forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, 2. pkt.</p> <p>Da ejertidskravet vurderes i forhold til den bagvedliggende ejerkreds, har omstruktureringer inden for 1 år inden overdragelsen kun betydning, hvis de medfører en ændring i den direkte eller indirekte ejerandel for den relevante ejerkreds.</p> <p>Det betyder, at den personlige virksomheds anskaffelsestidspunkt vil være det relevante tidspunkt, hvis der er sket en skattefri virksomhedsomdannelse. Ved spaltning eller fusion, hvor ejerkredsen er uændret, vil det ligeledes være det ophørte selskabs anskaffelsestidspunkt, der vil være afgørende.</p> <p>Er der derimod tale om en skattefri fusion med et (indtil fusionen) uafhængigt ejendomsselskab, der ophører ved fusionen, vil dette selskabs ejendomme først kunne</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Med henvisning til omtalen i bemærkningerne i høringsudkastet s. 99 til 1-års ejertidskravet i bestemmelsen i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, 3. pkt., 1. led., anmoder FSR om, at det oplyses, om en ejendom skal have været aktivt udlejet i hele ejertiden, hvis den har været ejet i mere end 1 år, eller om det er tilstrækkeligt, at den har været aktivt udlejet i det seneste år forud for overdragelsen.</p> <p>FSR spørger desuden, om der i det af FSR citerede afsnit, ikke mangler et ”ikke”.</p> <p>FSR henviser til forslaget til bestemmelsen i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, 3. pkt., 2. led., hvorefter 1-års ejertidskravet vil være opfyldt, hvis ejendommen indgår i en samlet virksomhed med aktiv udlejning af fast ejendom, der har været ejet i mindst 1 år på overdragelsestidspunktet. FSR spørger, om denne ”undtagelse” også vil gælde for en udlejningsejendom, der fx har været ejet i to år, men hvor udlejningen af</p>	<p>anses for ejet i 1 år, når der er forløbet 1 år fra fusionsdatoen, da ejeren (den relevante ejerkreds) først ved fusionen har fået en ejerandel til disse ejendomme.</p> <p>Det vil således ikke altid være det skattemæssige anskaffelsestidspunkt, der er afgørende for vurderingen af, om ejertidskravet er opfyldt.</p> <p>Det vil være tilstrækkeligt til at opfylde ejertidskravet, at ejendommen har været aktivt udlejet i det seneste fulde år før overdragelsen, dvs. at ejertidskravet i så fald vil være opfyldt, også hvis ejendommen har været ejet i længere tid og tidligere ikke var genstand for aktiv udlejning.</p> <p>Den sætning i høringsudkastet, som FSR henviser til, indeholdt en sproglig uklarhed, som er rettet i lovforslaget.</p> <p>Det kan ikke bekræftes.</p> <p>Der er tale om en særlig undtagelse, der har til hensigt at tage højde for tilfælde, hvor der mindre end 1 år før overdragelsen er tilkøbt 1 eller flere yderligere ejendomme, der indgår i en samlet, aktiv udlejningsvirksomhed, der har været drevet mere end 1 år. Det er ikke fundet hensigtsmæssigt, at en sådan løbende tilpasning af ejendomsporteføljen i den aktive</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ejendommen ikke er aktiv, fordi opgaven med aftaleindgåelse mv. som nævnt i 1. pkt. for denne ejendom, er overladt til en uafhængig fysisk eller juridisk person.</p> <p>FSR spørger, om det kan bekræftes, at undtagelsen i 2. led for ejendomme, der indgår i en samlet virksomhed med aktiv udlejning af fast ejendom, der har været ejet i mindst et år, kan omfatte en ejendom, der fx har været ejet i et år (dvs. ejertidskravet på et år er opfyldt), men hvor ejendommen i ejerperioden faktisk ikke har været udlejet eller bortforpagtet – fx fordi ejendommen er købt mhp. ombygning og derfor ikke er udlejet, eller fordi ejendommen</p>	<p>ejendomsudlejningsvirksomhed skal få indflydelse på bedømmelsen af, i hvilket omfang udlejning af en nyanskaffet ejendom skal anses for aktiv udlejningsvirksomhed.</p> <p>Som anført ovenfor skal bedømmelsen af, hvorvidt der foreligger aktiv ejendomsudlejning, foretages for hver enkelt ejendom, og en ejendom, der – som i det af FSR omtalte eksempel – ikke er genstand for aktiv udlejning, vil derfor skulle anses for passiv kapitalanbringelse.</p> <p>Det bemærkes, at hvis selskabet ejer både ejendomme, der er genstand for aktiv udlejning, og ejendomme, der er passiv kapitalanbringelse, vil det – som også anført i bemærkningerne til bestemmelsen – skulle bero på en konkret bedømmelse, om en nyanskaffet ejendom skal anses for at være indgået i en samlet aktiv udlejningsvirksomhed.</p> <p>I overensstemmelse med det ovenfor nævnte formål med den særlige undtagelse om ejendomme, der indgår i en samlet aktiv udlejningsvirksomhed, vil en ejendom kunne indgå i en sådan samlet virksomhed straks fra anskaffelsen, selv om der foreligger særlige omstændigheder – som i de af FSR omtalte eksempler – der indebærer, at den aktive udlejning endnu ikke er påbegyndt i relation til netop den pågældende ejendom.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>udgør en ubebygget grund, der er købt mhp. opførelse af en bygning til udlejning, og derfor ikke aktuelt er udlejet.</p> <p>FSR spørger til, hvordan pengestankopgørelsen skal foretages, når et selskab ejer en enkelt fast ejendom, og selskabet i 2025 kun ejer 40 pct. af ejendommen, i 2026 ejer hele ejendommen, men ikke udlejer den aktivt, men i 2027 udlejer ejendommen aktivt. Aktierne overdrages i 2028.</p> <p>FSR spørger, om det kan bekræftes, at kravet om en ejerandel på mere end 50 pct., jf. forslaget til aktieavancebeskatningslovens 34, stk. 7, 1. pkt., angår den indirekte ejerandel for den aktionær (overdrageren), som ønsker at successionsoverdrage aktier i et selskab, og ikke selskabets ejerandel. Ifølge FSR synes dette at være hensigten</p>	<p>Hvis de særlige omstændigheder gør sig gældende helt indtil overdragelsen, ændrer det ikke på bedømmelsen af, om aktiviteten vedrørende ejendommen skal anses for at udgøre ”aktiv udlejningsvirksomhed”, at ejendommen har været ejet i mere end 1 år.</p> <p>Ved opgørelsen af de gennemsnitlige indtægter i de seneste 3 regnskabsår forud for overdragelsen, jf. aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 6, vil indtægterne i selskabet skulle anses for at vedrøre passiv kapitalanbringelse i 2025 og 2026, men derimod aktiv udlejningsvirksomhed i 2027.</p> <p>Ejendommens handelsværdi medregnes som aktiv udlejningsvirksomhed ved opgørelsen af handelsværdien af aktiverne på overdragelsestidspunktet, mens ejendommen ved opgørelsen af den gennemsnitlige handelsværdi af aktiverne i 3-års perioden, vil skulle medregnes som passiv kapitalanbringelse i 2025 og 2026, mens der foreligger aktiv ejendomsudlejning i 2027.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Der er foretaget justeringer i ordlyden af den foreslåede bestemmelse og i bemærkningerne hertil. Disse justeringer har bl.a. haft til hensigt at tydeliggøre, at ejertidskravet skal forstås således, at det er overdragere (og de relevante familiemedlemmers) direkte og indirekte</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>efter lovbemærkningerne, jf. høringsudkastet side 98, hvor det anføres, at "[o]verdragelse med succession vil således kun være mulig, når ejerandelen giver overdrageren bestemmende indflydelse på driften af ejendomsvirksomheden."</p> <p>FSR opstiller i tilknytning hertil et eksempel, hvor selskabet ejer 20 pct. af et datterselskab, der ejer en fast ejendom, og hvor en nærtstående ejer 50 pct. af det pågældende datterselskab. FSR ønsker bekræftet, at overdrageren så – selv om betingelserne for anvendelse af transparensreglen i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 6, ikke er opfyldt – opfylder ejerkravet, fordi overdrageren indirekte ejer 20 pct. af ejendommen og derudover kan medregne den nærtståendes 50 pct.'s ejerandel.</p> <p>FSR anfører, at der er henvisningsfejl i den foreslåede bestemmelse i § 13, stk. 6, 1. pkt., hvor henvisning til boafgiftslovens § 23 b, stk. 1 og 2, skal være § 23 a, stk. 1 og 2.</p> <p>FSR anfører, at hvis der består et uskiftet bo efter en person, der er død senest den 30. september 2024, kan udlodning ved skifte af det uskiftede bo dermed ikke være omfattet af den nedsatte boafgift.</p> <p>FSR foreslår, at nedsættelsen af bo- og gaveafgiften også skal have virkning for uskiftede boer, hvor</p>	<p>ejerandele, der er afgørende for, om ejerkravet er opfyldt. Derudover foreslås en ændring af transparensreglen i § 34, stk. 6, således at den finder anvendelse i tilfælde, hvor der i et datterselskab udøves aktiv udlejning af fast ejendom.</p> <p>Lovteksten er ændret.</p> <p>I et eksempel som det af FSR beskrevne, vil boet efter førstafdøde ikke være omfattet af afgiftsnedsættelsen, mens boet efter længstlevende derimod være omfattet. Det forudsættes herved, at længstlevende er afgået ved døden den 1. oktober 2024 eller senere.</p> <p>Dette er i overensstemmelse med tilsvarende ikrafttrædelsesbestemmelser i forbindelse med tidligere</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>skiftetidspunktet er den 1. oktober 2024 eller senere.</p> <p>FSR påpeger, at der synes at være nogle meningsforstyrrende henvisningsfejl i lovteksten, herunder i ikrafttrædelsesbestemmelsen.</p> <p>FSR henviser til, at det fremgår af bemærkningerne til ændringen af dødsboskattelovens § 27, stk. 6, at ”Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at handelsværdien fortsat vil skulle anvendes ved opgørelsen efter dødsboskattelovens § 6 af, om boets aktiver og dets nettoformue efter handelsværdien på skæringsdagen i boopgørelsen overstiger grundbeløbet, dvs. til afgørelse af om dødsboet er skattepligtigt”.</p> <p>FSR anmoder om, at dette udsagn uddybes, idet dødsboskattelovens § 6 ikke foreslås ændret.</p>	<p>afgiftsned sættelser eller -forhøjelser, jf. også kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.</p> <p>De pågældende henvisningsfejl er rettet i lovforslaget.</p> <p>Lovbemærkningerne er justeret, så det fremgår mere klart, at den omstændighed, at handelsværdien skal anvendes ved afgørelsen af boets skattepligt, har sammenhæng med, at dødsboskattelovens § 6 ikke foreslås ændret, og at det således fortsat er handelsværdien, der skal anvendes.</p>
KPMG ACOR TAX	<p>KPMG ACOR TAX anfører, at det følger af forslaget, at fast ejendom skal fastsættes til handelsværdien.</p> <p>KPMG ACOR TAX anmoder om, at det uddybes, i hvilke situationer der ikke skal afsættes udskudt skat af handelsværdien af ejendomme, herunder hvilke kriterier der skal lægges til grund ved vurderingen af</p>	<p>Lovforslaget er ændret, således at dagsværdien opgjort efter reglerne i årsregnskabsloven kan anvendes. Der henvises i øvrigt til kommentaren til Danske Advokater.</p> <p>Vedrørende spørgsmålet om afsætning af udskudt skat kan der henvises til bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse i boafgiftslovens § 12 a, stk. 3, nr. 4, hvoraf det fremgår, at der i overensstemmelse med praksis efter</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>afsættelse af udskudt skat på ejendomme.</p> <p>I relation til grundlaget for opgørelsen af afkast af investeret kapital til brug for opgørelse af levetid for goodwill anmoder KPMG ACOR TAX om bekræftelse af, at ejendomme medregnes i investeret kapital til bogført værdi i hvert af de 5 år, der danner grundlag for beregning af levetiden. KPMG ACOR TAX forstår, at goodwill ikke skal indgå, da beregningen anvendes til beregningen af merindtjeningen (goodwill) i det seneste regnskabsår.</p> <p>KPMG ACOR TAX anfører, at der er fejl i taleksemplet på s. 84 i lovforslaget vedr. den skematiske opgørelsesmetode.</p> <p>KPMG ACOR TAX anfører, at det fremgår af udkast til lovforslaget, at den nye skematiske værdiansættelsesmetode forudsættes at skulle erstatte de gældende aktie- og goodwillcirkulærer, og Skatteforvaltningen vil derfor efter en vedtagelse af lovforslaget udsende styresignal om ophævelse af de eksisterende aktie- og goodwillcirkulærer.</p> <p>KPMG ACOR TAX anmoder om bekræftelse af, at det efter</p>	<p>aktiecirkulæret dog ikke vil skulle ske medregning af en udskudt skatteforpligtelse, hvis det må anses for usandsynligt, at den udskudte skatteforpligtelse faktisk vil blive udløst.</p> <p>Driftsejendomme medtages til bogført værdi. Den investerede kapital i forhold til beregning af levetiden af goodwill opgøres uden investeringsejendommene, som anses for at udgøre et selvstændigt aktiv, der ikke påvirker levetiden af virksomhedens goodwill.</p> <p>Taleksemplet er ændret.</p> <p>Efter en vedtagelse af lovforslaget vil der gælde et retskrav på anvendelsen af den skematiske værdiansættelsesmetode til opgørelsen af den nedsatte bo- og gaveafgift for erhvervsvirksomheder, når betingelserne i øvrigt opfyldt.</p> <p>Uden for den anførte opgørelse af bo- og gaveafgift vil der ikke gælde et retskrav på anvendelsen af den skematiske metode, men denne metode forventes dog i mange tilfælde efter en konkret vurdering at</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>vedtagelse af lovforslaget kun er muligt at anvende boafgiftslovens § 12 a til at værdiansætte aktier i sager om generationsskifte.</p> <p>KPMG ACOR TAX anmoder om bekræftelse af, at det eksisterende goodwillcirkulære og det eksisterende aktiecirkulære herefter ikke kan anvendes til at værdiansætte små og mellemstore virksomheder.</p> <p>KPMG ACOR TAX anmoder endvidere om redegørelse for, i hvilket omfang den skematiske værdiansættelsesmetode efter den foreslåede boafgiftslovs § 12 a herefter kan anvendes til at danne et retvisende grundlag i sager om værdiansættelse uden for generationsskifte.</p>	<p>kunne anvendes som udtryk for handelsværdien.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Der henvises til kommentarerne ovenfor. Det bemærkes, at det følger af Aftalen om Et stærkere erhvervsliv, at der afsættes 1 mio. kr. i 2025 til, at Skattestyrelsen udarbejder en vejledning målrettet generationsskifte i små og mellemstore familievirksomheder.</p>
<p><i>Landbrug &amp; Fødevarer</i></p>	<p>Landbrug &amp; Fødevarer kan støtte op om initiativerne i aftalen ”Et stærkere erhvervsliv”, der giver bedre muligheder for at generationsskifte den familieejede virksomhed, men havde gerne set følgende udvidelser på følgende punkter 1-5.</p> <p>1. Bo- og gaveafgiften blev sat yderligere ned eller helt fjernet, som er tilfældet i flere andre nabolande.</p>	<p>Det følger af den politiske aftale, at bo- og gaveafgiften nedsættes fra 15 pct. til 10 pct. ved generationsskifte af familieejede virksomheder.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>2. At reglerne udstrækkes til at omfatte eftergivelse af gæld, som hidrører fra overdragelse af virksomhed, der er omfattet af reglerne om nedsat bo- og gaveafgift.</p> <p>3. At reglerne gennemgås i forhold til den praksis, som udviklede sig under de hidtidige regler.</p> <p>4. Med hensyn til retskravet på en skematisk værdiansættelse af virksomheder finder Landbrug &amp; Fødevarer, at muligheden reelt ikke er anvendelige ved overdragelse af den personlig drevne virksomheder.</p> <p>5. At retskravet på skematisk værdiansættelse blev udvidet til også at give retskrav på at anvende 20 pct. reglen på en erhvervsjendom, der indgår i en virksomhed, der kan overdrages med nedsat bo- og gaveafgift. Der henvises til bemærkningerne nedenfor.</p> <p><i>Nedsættelse af bo- og gaveafgiften</i> Landbrug &amp; Fødevarer anfører, at der ved gaveoverdragelse af en landbrugsejendom ifølge Landskatterettens praksis skal ske fordeling af gavebeløbet mellem</p>	<p>Det følger af den politiske aftale, at nedsættelsen af bo- og gaveafgiften og retskravet på skematisk værdiansættelse skal omfatte generationsskifte af familieejede virksomheder. Eftergivelse af gæld fra en tidligere overdragelse vil ikke kunne anses for omfattet heraf.</p> <p>Der følger af Aftale om Et stærkere erhvervsliv, at der afsættes 1 mio. kr. i 2025 til, at Skattestyrelsen udarbejder en vejledning målrettet generationsskifte i små og mellemstore familievirksomheder.</p> <p>Retskravet på skematisk værdiansættelse skal også gælde for personligt drevne virksomheder.</p> <p>Der henvises til kommentaren nedenfor.</p> <p>Det ligger uden for den politiske aftale at ændre principperne for opgørelsen af nedsat afgift på erhvervsvirksomheder i relation til blandet benyttede aktiver, som</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>stuehuset til 15 pct. gaveafgift, mens gave på erhvervsdelen vil være til nedsat afgift. Hovedparten af landmænd vil derfor ikke kunne få fuld nedsættelse af bo- og gaveafgiften på erhvervsdelen.</p> <p>Landbrug og Fødevarer foreslår, at det bør være muligt, i de tilfælde hvor der indgår en blandet benyttet ejendom i virksomheden, at be- rigtigelsen skal kunne opdeles så gaven kun vedrører virksomheds- delen og ikke stuehuset, som be- nyttes privat.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer anfører, at i tilfælde, hvor en ægtefælle overta- get en landbrugsejendom med suc- cession fra sin afdøde ægtefælle, og ikke selv opfyldte betingelserne om aktiv deltagelse i boafgiftslo- vens § 1 a, stk. 2, nr. 2, vil land- brugsejendommen ikke kunne ud- loddet med nedsat boafgift. Dette følger af en dom fra Vestre Lands- ret.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer foreslår, at en længstlevende ægtefælle, som med succession overtager en ejen- dom, som den afdøde ægtefælle har ejet og deltaget i driften forud for dødsfaldet, også i forhold til bo- og gaveafgift, bør kunne ind- træde i afdødes afgiftsmæssige stil- ling, såvel i forhold til ejertid som i forhold til arbejdsindsatsen.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer anfører, at lovforslagets § 1, nr. 18, så vidt ses</p>	<p>omfatter mange former for aktiver inden for forskellige brancher. Den forholdsmæssige fordeling af gaven mellem den private og er- hvervsmæssige del ved en delvis gaveoverdragelse af et blandet be- nyttet aktiv, er et grundlæggende princip.</p> <p>Der henvises til kommentaren ovenfor.</p> <p>Lovforslaget er ændret, således at høringsudkastets § 1, nr. 18, der</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>bør have virkning have virkning fra 1. januar 2027.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer anfører, at søskendes børn og børnebørn vil kunne overtage en virksomhed fra en barnløs gavegiver med nedsat gaveafgift i stedet for indkomsts-kattepligt, og at det følger af forslaget i § 1, nr. 20, at ved salg inden 3 år vil adgangen til afgift efter § 23 a, stk. 1 bortfalde, således at der i stedet beregnes indkomstskat. Det fremgår endvidere af de specielle bemærkninger (side 92), at indkomstskatten reduceres forholds-mæssigt.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer spørger med angivelse af taleksempler, hvordan indkomstskatten konkret skal beregnes, herunder hvordan den betalte afgift behandles i forbindelse med omberegningen.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer finder det meget positivt, at søskende nu kan arve og modtage gaver på lige fod med andre nærtstående, men at lempelsen desværre kun gælder for arv til søskende og ikke til deres børn eller børnebørn.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer foreslår derfor, at tillægsafgiften fjernes ved generationsskifte til nevøer og niecer.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer anfører, at adgangen til succession med</p>	<p>svarer til lovforslagets § 1, nr. 19, træder i kraft den 1. januar 2027.</p> <p>Sælges virksomheden inden udløbet af 3-årsperioden, skal der ske en omberegning, således at gaven skal anses for indkomsts-kattepligtig på overdragelsestidspunktet.</p> <p>Ved indkomstforhøjelsen for overdragelsesåret reduceres det indkomsts-kattepligtige beløb i forhold til den forløbne del af 3-årsperi-oden.</p> <p>Resterer der 1 år af 3-årsperioden, skal en tredjedel af gavebeløbet indkomstbeskattes, og en tredjedel af den indbetalte afgift skal tilbagebetales/modregnes.</p> <p>Det følger af aftalen, at søskende tilføjes kredsen af nærtstående, der er omfattet af gaveafgiftsreglerne. Det indgår derimod ikke i aftalen at ændre regler for beskatning af gaver eller arv til søskendes børn eller børnebørn.</p> <p>Udlejning af ejendomme på landbrugsejendom eller anden virksomhedsgrund vil efter forslaget</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>forslås udvidet til også at omfatte aktiv udlejningsvirksomhed.</p> <p>Da nedsat afgift er betinget af, at virksomheden kan overdrages med succession, medfører ændringen, at personlig virksomhed, som består i aktiv udlejningsvirksomhed, kan overdrages med nedsat gaveafgift.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer spørger, om det kan bekræftes, at udlejning af et stuehus eller andre boliger på en landbrugsejendom eller anden virksomhedsgrund kan overdrages med nedsat bo- og gaveafgift, forudsat at udlejningen opfylder definitionen på aktiv udlejningsvirksomhed i den foreslåede aktieavancebeskatningslov § 34, stk. 7. Der opfordres til, at dette tydeligt fremgår af bemærkningerne til loven.</p> <p>Landbrug og Fødevarer spørger om Skatteministeriet kan bekræfte, at hvis landbrugsejendommen i SKM2023.590.HR var overdraget under de foreslåede regler, ville gaven vedrørende stuehuset have været omfattet af nedsat gaveafgift.</p> <p>Landbrug og Fødevarer spørger om Skatteministeriet kan bekræfte, at en ejer af en udlejningsvirksomhed, som opfylder betingelsen i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, kan overdrage udlejningsvirksomheden med nedsat gaveafgift den 1. januar 2025, hvis ejeren</p>	<p>kunne overdrages med succession, når betingelserne i forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, er opfyldt. Dette er en direkte følge af de foreslåede regler, og der vurderes ikke at være behov for specifikt at omtale denne bestemte form for aktiv udlejning i lovforslagets bemærkninger.</p> <p>Adgangen til nedsat bo- og gaveafgift og skematisk værdiansættelse forudsætter som for andre overdragelser, at betingelserne i boafgiftslovens § 1 a og § 23 a, om forudgående ejertid og deltagelse i virksomhedens drift er opfyldt.</p> <p>Dette var ikke problemstillingen i dommen, og da faktum i dommen ikke (nødvendigvis) behandler alle de forhold, der er relevante for bedømmelsen, vurderes dette spørgsmål ikke at kunne besvares med sikkerhed.</p> <p>Det kan bekræftes.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>har ejet udlejningsvirksomheden i mindst 1 år, og ejeren eller dennes nærtstående har deltaget aktivt i driften af udlejningsvirksomheden i et ikke uvæsentligt omfang i mindst 1 år af ejertiden, jfr. boafgiftslovens § 23 a, stk. 2, nr. 2.</p> <p><i>Skematisk værdiansættelse</i></p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer spørger, om Skatteministeriet kan bekræfte, at hvis den skematiske værdiansættelse er valgt vedrørende værdiansættelse af landbrugsvirksomheder, vil Skatteforvaltningen skulle acceptere en værdiansættelse efter en § 11-vurdering efter ejendomsvurderingsloven, eller såfremt denne vurdering ikke er indhentet, en dagsværdi i regnskabet opgjort efter årsregnskabslovens regler, som udtryk for ejendommens handelsværdi?</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer spørger, om Skatteministeriet kan bekræfte, at ved udlodning eller overdragelse af personlige virksomheder med anvendelse af den skematiske værdiansættelse i § 12 a, vil handelsværdien af den faste ejendom efter stk. 3 kunne fastsættes efter +/-15 pct. reglen, så længe der ikke foreligger en vurdering efter ejendomsvurderingsloven, og når en sådan foreligger kan handelsværdien fastsættes til +/- 20 pct. af en § 11-vurdering, jf. værdiansættelsecirkulærets punkt 6, som affattet ved cirkulære nr. 9792 af 27. september 2021.</p>	<p>Lovforslaget er tilrettet, så en ejendomsværdi efter ejendomsvurderingslovens § 11 eller dagsværdien efter årsregn-skabslovens bilag 1, D, nr. 2, kan anvendes som alternativ til at anvende ejendommens handelsværdi.</p> <p>For ejendomme, der på overdragelsestidspunktet ikke har modtaget en vurdering efter ejendomsvurderingslovens §§ 5, 6 eller 11, finder cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 fortsat anvendelse. Det indebærer, at Skatteforvaltningen indtil modtagelse af en vurdering efter ejendomsvurderingslovens §§ 5, 6 eller 11 skal acceptere en værdiansættelse af en fast ejendom, der omregnet til kontantværdi, højst er 15 pct. højere eller lavere end den senest forud for arveudlægget eller gaveoverdragelsen bekendtgjorte offentlige vurdering af ejendomsværdien, medmindre der foreligger særlige</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Landbrug &amp; Fødevarer anfører, at landbrugsvirksomheder, der afsætter deres varer til andelsselskaber og lignende, ikke har en kundekreds tilknyttet, hvorfor der ikke beregnes goodwill i disse virksomheder.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer spørger, om Skatteministeriet kan bekræfte, at konsekvensen af retskravet på at kunne anvende den skematiske værdiansættelse er, at der <i>skal</i> beregnes en kapitaliseret værdi af merindtjeningen, og alene hvor</p>	<p>omstændigheder vedrørende den pågældende ejendom.</p> <p>For ejendomme, der på overdragelsestidspunktet har modtaget en vurdering af ejendomsværdien efter ejendomsvurderingslovens §§ 5, 6 eller 11, skal Skatteforvaltningen acceptere en værdiansættelse af en fast ejendom, der omregnet til kontantværdi højst er 20 pct. højere eller lavere end ejendomsværdien ved den senest forud for arveudlægget eller gaveoverdragelsen meddelte almindelige vurdering, omvurdering eller § 11-vurdering, medmindre der foreligger særlige omstændigheder vedrørende den pågældende ejendom. Da der med ejendomsvurderingslovens § 10 ikke længere ansættes periodiske ejendomsværdier af al fast ejendom, der indgår i erhvervsvirksomheder mv., vil det for disse ejendomme alene være en ejendomsværdi efter § 11, som vil kunne anvendes.</p> <p>Den skematiske værdiansættelse omfatter ud over goodwill også værdiansættelse af andre immaterielle aktiver, der bidrager til virksomhedens indtjening.</p> <p>Hvis der for en landbrugsejendom foreligger en værdiansættelse, hvor der allerede er inkluderet værdien af virksomhedens indtjening, skal denne værdi indgå i egenkapitalen og opgørelsen af en merindtjening skal kun omfatte den eventuelle øvrige virksomhed.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>denne er 0 eller negativ, vil den indgå i værdiansættelsen med 0 kr.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer spørger, om Skatteministeriet kan bekræfte, at såfremt den annualiserede omsætningsvækst, jf. bilag 1, nr. 1, er negativ, indgår merværdi med 0 kr. uanset afkast af investeret kapital er positiv, idet levetiden sættes til 0 år, og i givet fald bør det fremgå af bemærkningerne til bestemmelsen, i hvilke tilfælde værdien af merindtjeningen sættes til 0 kr.</p> <p>Landbrug og Fødevarer anfører, at landbruget i stigende grad har oplevet store udsving i konjunkturerne. Dermed kan landbrug, der ikke har nogen goodwill, med de skematiske regler for værdiansættelse opleve at skulle tillægge en høj værdi af en merindtjening, som kan være begrundet i en stigende konjunktur.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer foreslår derfor, at det overvejes, om omsætningen korrigeres for inflation inden beregning af omsætningsvæksten.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer anfører, at for personligt drevne virksomheder opgøres den kapitaliserede værdi af merindtjeningen efter regulering for driftsherreløn, som udgør halvdelen af den beregnede merindtjening, men sættes mindst</p>	<p>Det kan ikke bekræftes. Hvis der ikke er en omsætningsvækst, fordi beregningen giver et negativt resultat, sættes omsætningsvæksten til 0, hvor levetiden også afhænger af afkast på investeret kapital, jf. tabel 1 i forslaget til Bilag 1.</p> <p>Er der tale om en landbrugsejendom, hvor der fx indhentes en § 11 vurdering, skal der ikke opgøres en merindtjening, fordi vurderingen også vil omfatte værdien af ejendommens indtjening.</p> <p>Effekten af konjunkturudviklingen og inflationen i samfundet kan have meget forskellig virkning på den enkelte virksomheds omsætning, fx afhængig af branche og omkostningsstruktur. Det vurderes derfor ikke muligt at lave en simpel skematisk korrektion.</p> <p>Der henvises til kommentaren til advokat Michael Serup.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>til 250.000 kr. og højest til 1 mio. kr.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer foreslår, at enten bør den maksimale driftsherreløn sættes væsentlig højere, fx til 2 mio. kr., eller beløbet bør følge reguleringen efter personskattelovens § 20.</p> <p>Landbrug og Fødevarer anfører, at lovforslaget indebærer, at hvis den skematiske værdiansættelse er anvendt i et dødsbo og Skatteforvaltningen finder, at værdiansættelsen ikke svarer til ”en værdi opgjort efter § 12 a”, kan skatteforvaltningen både ændre i værdiansættelsen eller anmode om en sagkyndig vurdering efter § 12, stk. 2, og hvis boet ikke vil acceptere en ændring fra skatteforvaltningens side, har boet 4 uger til at anmode om en sagkyndig vurdering.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer foreslår, at Skattestyrelsen bør være afskåret fra at anmode om en sagkyndig vurdering, ligesom der tillige er behov for særskilt regulering af, hvorledes en ændring af beregningen konkret skal foregå, så boet har andre reaktionsmuligheder end alene at få udmeldt en skønsmand til at værdiansætte virksomheden til handelsværdien.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer spørger i relation til det tilfælde, at skifteretten ikke kan godkende boopgørelsen med en værdiansættelse efter den skematiske regel, fx fordi der</p>	<p>Det følger af lovbemærkningerne, at Skattestyrelsen ikke anmoder om sagkyndig vurdering, når betingelserne for skematisk værdiansættelse er opfyldt.</p> <p>Spørgsmålet forstås på den måde, at de mindreårige arvinger skal kompenseres for, at en virksomhed udloddes til andre arvinger til</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>er mindreårige arvinger, om Skatteministeren kan bekræfte, at boet i forhold til boafgiften har retskrav på, at denne beregnes ud fra den skematisk opgjorte værdi, selvom arvedelingen sker ud fra den godkendte boopgørelse?</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer anfører, at der med boafgiftslovens § 12 blev indført et enstrengt system for værdiansættelse i dødsboer, hvor den værdi, som fremgår af boopgørelsen, er afgørende i forhold til både beskatning og arvedeling.</p> <p>Hvis udlodning sker uden succession, skal beskatningen i boet ske efter handelsværdien, jf. forslaget § 4, nr. 1 og 2, også hvor værdiansættelsen i boopgørelsen er værdien opgjort efter boafgiftslovens § 12 a. I så fald vil der være 2 værdiansættelser, én værdiansættelse i forhold til boafgiften (den skematiske værdi) og én værdiansættelse i forhold til avanceopgørelsen (handelsværdien).</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer spørger, om det kan bekræftes, at en handelsværdi med henblik på avanceopgørelse efter dødsboskattelovens § 27 og § 28 ikke vil fremgå af boopgørelsen, men alene er en værdiansættelse i forhold til boets beskatning, og dermed en værdiansættelse, som alene er underlagt Skattestyrelsens kompetence.</p>	<p>en skematisk værdi, der ligger under handelsværdien.</p> <p>Lovforslaget indebærer ikke ændringer på dette område. Det er Skattestyrelsen, der skal vurdere, om den konkrete kompensation fx skal anses for en gaveafgiftspligtig disposition.</p> <p>Det kan bekræftes, at værdiansættelsen af aktierne til brug for avancebeskatningen i dødsboet vil høre under Skattestyrelsens kompetence.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Landbrug &amp; Fødevarer spørger, om det tillige kan bekræftes, at boet kan anmode om bindende svar på værdien til brug for avanceberegningen.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer anfører, at det fremgår af bemærkningerne til ændringen af dødsboskattelovens § 27, (side 104) at ”Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at handelsværdien fortsat vil skulle anvendes ved opgørelsen efter dødsboskattelovens § 6 af, om boets aktiver og dets nettoformue efter handelsværdien på skæringsdagen i boopgørelsen overstiger grundbeløbet, dvs. til afgørelse af om dødsboet er skattepligtigt”. Landbrug &amp; Fødevarer finder det retssikkerhedsmæssigt betænkeligt, at den nye dobbelte værdiansættelse får betydning for boets skattepligtsforhold alene gennem en bemærkning i forarbejderne ved ændring af andre bestemmelser end § 6.</p> <p>For de tilfælde at boet vælger at værdiansætte efter den skematiske regel, men samtidig i forhold til opgørelsen af skattepligt efter dødsboskattelovens § 6 skal oplyse den faktiske handelsværdi, vil muligheden for at bruge en skematisk værdiansættelse ikke føre til den forudberegnelighed, som er det bærende hensyn bag en skematisk værdiansættelse.</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Lovbemærkningerne er justeret, så det fremgår mere klart, at den omstændighed at handelsværdien skal anvendes ved afgørelsen af boets skattepligt skyldes, at dødsboskattelovens § 6 ikke foreslås ændret, og at det således fortsat er handelsværdien, der skal anvendes.</p> <p>Det harmonerer også med, at retskravet på anvendelse af den skematiske værdi kun skal kunne anvendes ved opgørelse af bo- og gæveafgiften og ikke avancebeskatning. Ved en eventuel begrænsning af boers skattepligt vil dette kunne indebære en reduceret samlet avancebeskatning.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Landbrug &amp; Fødevarer anfører, at der således er mange forhold som taler imod et dobbelt værdiansættelsessystem.</p> <p>Landbrug og Fødevarer opfordrer Skatteministeriet til at genoverveje at opretholde et enkelt værdiansættelsessystem på dødsboområdet, hvor der sikres mulighed for, at dødsboer kan vælge en skematisk værdiansættelse, med den konsekvens det måtte have i forhold til arvedeling, boafgift og eventuel beskatning.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer anfører, at de har forståelse for, at der ved salg før udløbet af kravet om 3 års ejertid er behov en værnsregel om omberegning på grundlag af handelsværdi for at imødegå udnyttelse af adgangen til en måske lavere værdiansættelse. Omberegning af afgiften i §1 b, stk. 1, skal dog efter § 1 b, stk. 2, ikke ske ved arvingens død, livstruende sygdom eller ved gave til kredsen i boafgiftslovens § 22, samt ved virksomhedsomdannelse eller omstruktureringer.</p>	<p>Det bemærkes, at baggrunden for at retskrævet på den skematiske værdiansættelse kun gælder ved beregning af bo- og gaveafgift, dvs. fx ikke til brug for aktieavancebeskatning, bl.a. er, at der skal være et værn mod, at avancer kan føres skattefrit ud af Danmark. Hvis retskrævet på en (eventuel lav) skematisk værdiansættelse også var gældende ved avancebeskatningen ved overdragelse til familie i udlandet, herunder også ved arv, eller ved fraflytning, ville det netop kunne medføre en sådan flytning af pligtige avancer, der er oparbejdet her i landet.</p> <p>Det er dog ikke forventningen, at der vil være behov for to sæt værdiansættelser i et stort antal sager. I mange sager vil overdragelsen ske med succession, ligesom den skematiske værdi i mange tilfælde må antages at være udtryk for handelsværdien.</p> <p>Det er tilføjet i lovbemærkningerne, at de hidtidige undtagelser til omberegning af bo- og gaveafgiften fortsat er gældende.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Landbrug &amp; Fødevarer skal opfordre til, at dette kommer til at fremgå af bemærkningerne til bestemmelsen.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer anfører, at de kan tilslutte sig, at passivposterne ved anvendelse af den skematiske værdiansættelse beregnes ud fra denne værdi.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer finder det dog problematisk, at familievirksomhederne ved valget af skematisk værdiansættelse reelt afskæres fra at anvende et markedsfølsomt nedslag i prisen for at overtage den latente skatteforpligtigelse som alternativ til passivposterne.</p> <p><i>Bedre mulighed for succession ved overdragelse af ejendomsvirksomheder og lempelse af pengetankregler</i></p> <p>Landbrug og Fødevarer støtter forslaget om at udvide muligheden for succession i aktiv udlejningsvirksomhed.</p> <p>Landbrug og Fødevarer anmoder om, at det bekræftes, at kravet om en ejerandel i den faste ejendom på mere end 50 pct. skal opgøres i forhold til den aktionær, som ønsker at overdrage med succession.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det bemærkes, at der er foretaget visse justeringer af ordlyden af forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, og at disse justeringer bl.a. har haft til hensigt at tydeliggøre, hvordan det skal vurderes, om kravet om en ejerandel på mere end 50 pct. er opfyldt.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Landbrug og Fødevarer henviser til, at det fremgår af de almindelige bemærkninger til høringsudkastet, side 41 og 42, at der ikke foreslås ændringer vedrørende de tilfælde, hvor bortforpagtning af land- og skovbrugsejendomme i dag anses for aktiv virksomhed, således at de særlige betingelser ikke kræves opfyldt i disse tilfælde.</p> <p>Landbrug og Fødevarer anmoder på den baggrund om, at det bekræftes, at hvis et selskab ejer 1/3 af en ejendom, der er vurderet som landbrug, og selskabet bortforpagter sin andel, vil selskabets andel af ejendommen og forpagtningsafgiften være at anse for aktiv virksomhed i forhold til pengetankreglen.</p> <p>Landbrug og Fødevarer henviser til forslaget til ændring af kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, 6. pkt., hvorefter der også for personligt ejede virksomheder vil skulle være mulighed for succession i aktiv udlejningsvirksomhed som defineret i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7.</p> <p>Landbrug og Fødevarer anmoder om, at det bekræftes, at ved afgørelsen af, om en personlig ejet udlejningsejendom anses for aktiv udlejningsvirksomhed, skal</p>	<p>Som det fremgår af det afsnit i bemærkningerne, som Landbrug og Fødevarer henviser til, foreslås der ikke ændringer vedrørende de tilfælde, hvor bortforpagtning af land- og skovbrugsejendomme allerede i dag anses for aktiv virksomhed i forhold til pengetankreglen.</p> <p>Da vurderingen af, om der foreligger passiv kapitalanbringelse, efter gældende praksis kan afhænge af, hvilken del af en landbrugsejendom der udlejes, og til hvilket formål det udlejede benyttes, kan det ikke bekræftes, at der i en situation som den beskrevne altid vil foreligge aktiv virksomhed efter gældende regler.</p> <p>Der henvises i den forbindelse også til kommentarerne nedenfor vedrørende Landbrug og Fødevarers bemærkninger om SKM2023.590H.</p> <p>Det kan bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ejerandelen opgøres ved at medregne ejerandele, som ejes af den personlige erhvervsdrivendes nærtstående direkte eller gennem selskaber.</p> <p>Landbrug og Fødevarer anmoder om, at det bekræftes, at der også medregnes en ejerandel i ejendommen, som erhververen allerede har før overdragelsen, fx hvis en far overdrager en ejendom til en søn, der allerede inden overdragelsen har en ejerandel i ejendommen.</p> <p>Landbrug og Fødevarer henviser til dommen i SKM2023.590.HR, hvor Højesteret (med dissens) fandt, at udlejning af stuehuset på en landbrugsejendom, under en tidligere formulering af kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, nr. 6, ikke var omfattet af landbrugsundtagelsen, da stuehuset ikke var benyttet til landbrugsmæssige formål.</p> <p>Af ordlyden i den nugældende bestemmelse er bortforpagtning af ejendom ”som efter ejendomsvurderingsloven anses for landbrugs- eller skovejendom” at anse for erhvervmæssig virksomhed, og der stilles derfor efter ordlyden ikke krav om benyttelsens karakter, men alene om ejendommens vurderingsmæssige kategorisering.</p> <p>Landbrug og Fødevarer anmoder på den baggrund om, at det bekræftes, at bortforpagtning af stuehuset på en ejendom, som efter</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Som ovenfor nævnt foreslås der ikke ændringer vedrørende de tilfælde, hvor bortforpagtning af land- og skovbrugsejendomme allerede i dag anses for aktiv virksomhed i forhold til pengetankreglen. Det gælder både i relation til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3, og kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, nr. 6.</p> <p>Skatterådet har i SKM2024.299SR – på baggrund af bl.a. den nævnte højesteretsdom – fundet, at beboelsesejendomme, der blev udlejet, herunder som tjenesteboliger, og beboelsesejendomme, som aktionærerne rådede over, ikke kunne siges at være bortforpagtet til landbrugsmæssige eller skovbrugsmæssige formål og anvendt til et sådant formål, hvorfor disse beboelsesejendomme på landbrugs- og skovejendomme ikke ville kunne omfattes af undtagelsen for landbrugs- og skovbrugsejendomme i aktieavancebeskatningslovens § 34,</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ejendomsvurderingsloven anses for landbrugs- eller skovejendom, er omfattet af landbrugsundtagelsen, således at stuehuset kan overdrages med succession, uanset om betingelserne i forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, om aktiv udlejningsvirksomhed, er opfyldt.</p> <p>Landbrug og Fødevarer anmoder om en tilsvarende bekræftelse vedrørende bortforpagtning af de ejendomme, som efter de kommende nye kategoriseringer med natur også er omfattet af landbrugsundtagelsen.</p> <p>Landbrug og Fødevarer finder, at beskrivelsen i høringsforslagets bemærkninger af gældende ret vedrørende kildeskattelovens § 33 C er upræcis. Beskrivelsen kan ifølge Landbrug og Fødevarer læses som om, at det er en betingelse, at landbrugs- eller skovbrugsejendommen er erhvervsmæssigt drevet. Det, som undtagelsen betyder, er imidlertid, at i relation til kildeskattelovens § 33 C anses bortforpagtning af landbrugs- og skovbrugsejendomme for erhvervsmæssig virksomhed.</p>	<p>stk. 1, nr. 3, 2 pkt. Denne bestemmelse har grundlæggende samme ordlyd som den nugældende bestemmelse i kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, nr. 6.</p> <p>Det kan derfor ikke bekræftes, at stuehuset i den af Landbrug og Fødevarer beskrevne situation vil kunne overdrages med succession, uanset om betingelserne i forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, om aktiv udlejningsvirksomhed, er opfyldt.</p> <p>Der er ikke for nuværende gennemført en ny (vurderingsmæssig) kategorisering af visse ejendomme som "naturejendomme". Der kan ikke i lovforslaget forslås bestemmelser, der regulerer adgangen til succession ved overdragelse af en (vurderingsmæssig) kategori af ejendomme, der aktuelt ikke eksisterer og/eller er nærmere defineret.</p> <p>Det afsnit i bemærkningerne, som Landbrug og Fødevarer henviser til, er justeret, og der er samtidig i høringsudkastet indsat en uddybende omtale af praksis om fortolkningen af pengetankreglen ved bortforpagtning af landbrugs- og skovbrugsejendomme, jf. omtalen umiddelbart ovenfor SKM2023.590H.</p> <p>Om Landbrug &amp; Fødevarers bemærkninger om</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Landbrug &amp; Fødevarer opfordrer derfor til, at sætningen omformuleres, samt til, at der tages højde for de ændringer, der kommer til at ske vedrørende naturejendomme, således at disse også omfattes.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer bemærker, at de forskellige bestemmelser, hvor aktiv udlejningsvirksomhed indgår i pengetankreglen, efter forslaget § 13, stk. 4, skal have virkning for udlodninger og overdragelser, som sker den 1. januar 2025 eller senere. Der er i høringsudkastet ikke taget stilling til betydningen i forhold til en beregning efter pengetankreglen, når denne vil skulle tage udgangspunkt i en opgørelse af et gennemsnit for de seneste 3 år.</p> <p>Med henvisning til et konkret eksempel anmoder Landbrug &amp; Fødevarer om, at det bekræftes– og indarbejdes i lovforslaget – at ved opgørelsen af, hvorvidt pengetankreglen er opfyldt ved en udlodning eller overdragelse den 1. januar 2025, vil indtægter og værdien af ejendommene fra en aktiv udlejningsvirksomhed skulle henføres til den aktive del af virksomheden, også for de forudgående 3 år.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer henviser til, at pengetankreglen anvendes ved opgørelsen af, om en personlig erhvervsdrivende opfylder</p>	<p>”naturejendomme” henvises til kommentarerne umiddelbart ovenfor.</p> <p>En gennemførelse af lovforslaget vil indebære, at det ved alle udlodninger og overdragelser, der sker den 1. januar 2025 eller senere, vil være den nye bestemmelse i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, der vil være afgørende for, om der foreligger aktiv udlejning af fast ejendom, og om overdragelsen/udlodningen derfor vil kunne ske med succession.</p> <p>Landbrug og Fødevarers forståelse kan derfor bekræftes.</p> <p>Det bemærkes, at dette vurderes at følge klart af ordlyden af den foreslåede ikrafttrædelsesbestemmelse og af omtalen i høringsudkastet af virkningerne af denne ikrafttrædelsesbestemmelse. Der er derfor ikke foretaget justeringer af lovforslaget på dette punkt.</p> <p>Efter pensionsbeskatningslovens § 15 A har personer, der har fået en skattepligtig fortjeneste ved helt eller delvist at afstå deres</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>betingelserne for at kunne opspare på en ophørspension, jf. pensionsbeskatningslovens § 15a, stk. 2, hvilket forudsætter, at vedkommende inden for de seneste 15 år i mindst 10 år har drevet erhvervmæssig virksomhed som defineret i § 15a, stk. 4.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer anmoder om, at det bekræftes – og indarbejdes i lovforslaget – at ved opgørelsen af, om en selvstændig erhvervsdrivende opfylder kravet om, at virksomheden ikke i overvejende grad har bestået i passiv kapitalanbringelse 10 år inden for de seneste 15 år forud for overdragelsen, henføres såvel indtægterne som værdien af ejendomme, som indgår i en aktiv udlejningsvirksomhed, til den aktive del af virksomheden.</p>	<p>virksomhed, adgang til at indbetale et beløb svarende til fortjenesten på en ophørspensionsordning med fradragsret.</p> <p>Det er, som Landbrug og Fødevarer nævner, bl.a. en betingelse for at oprette en ophørspensionsordning, at personen har drevet selvstændig erhvervsvirksomhed (eller været hovedaktionær i et aktie- eller anpartsselskab, der driver erhvervmæssig virksomhed), og virksomheden må ikke i overvejende grad have bestået af passiv kapitalanbringelse, jf. pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 3, 1. pkt.</p> <p>Ved lovforslaget foreslås det, at aktiv udlejning af fast ejendom som omhandlet i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 7, ikke vil skulle anses for passiv kapitalanbringelse efter pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 3, 1. pkt.</p> <p>Det afgørende for, om der er ret til at indbetale på en ophørspension med fradragsret, er, om der foreligger en afståelse af en erhvervmæssig virksomhed efter retstilstanden på det tidspunkt, hvor afståelsen finder sted, og fortjenesten oppebæres.</p> <p>Det bemærkes, at dette vurderes at følge klart af ordlyden af den foreslåede ikrafttrædelsesbestemmelse og af omtalen i høringsudkastet af virkningerne af denne ikrafttrædelsesbestemmelse. Der er derfor</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<p><i>Michael Serup, advokat, Bech-Bruun</i></p>	<p>Advokat Michael Serup bemærker, at det er uforeneligt med den aftalte skematik, at Skattestyrelsen tillægges en bred adgang til at foretage ”reguleringer, der er påkrævet for at give et retvisende billede af virksomhedens økonomiske stilling på overdragelsestidspunktet”. Michael Serup mener, dette åbner en ladeport, som uundgåeligt vil give usikkerhed og skattesager, da erfaringen viser, at enhver åbning for skønsadgang vil udvikle sig til en generel skønsudøvelse, der vil underminere retssikkerheden. Michael Serup anfører, at det er vigtigt at forstå, at hver gang Skattestyrelsen tillægges ret til at skønne, påhviler det skatteyder at godtgøre, at skønnet er ”åbenbart” forkert, og at det derfor er principielt uforeneligt med den politiske aftale om skematik, at det nye regime kan indeholde skønskomponenter.</p> <p>Michael Serup mener, at den seneste årsrapport bør lægges til grund, forudsat at den er udarbejdet i overensstemmelse med årsregnskabslovens principper, herunder princippet om retvisende billede. De eneste undtagelser bør være, at årsrapporten er behæftet med åbenbare mangler/fejl, og kompetencen til afgørelse af dette spørgsmål bør henlægges til Erhvervsstyrelsen eller Revisornævnet, så det ikke blot er et</p>	<p>ikke foretaget justeringer af lovforslaget på dette punkt.</p> <p>Lovforslaget er ændret, således at der kan foretages andre reguleringer, der er påkrævet for at kunne anvende reglerne.</p> <p>Den foreslåede bestemmelse har et begrænset anvendelsesområde, hvilket fremgår af bemærkningerne, hvorfor der ikke er tale om, at Skattestyrelsen tillægges en adgang til at foretage skønsmæssige reguleringer af den regnskabsmæssige egenkapital.</p> <p>Det er således også anført i bemærkningerne, at hvis den bogførte egenkapital er opgjort i overensstemmelse med årsregnskabslovens regler, vil en regulering kun kunne foretages, hvor det på grund af væsentlige ændringer i virksomhedens forhold er oplagt, at den bogførte egenkapital ikke afspejler den reelle egenkapital på overdragelsestidspunktet.</p> <p>Som beskrevet i bemærkningerne vil en eventuel regulering fx kunne foretages, hvor der efter regnskabsårets udløb, men inden overdragelsen, er indtruffet væsentlige ændringer i virksomhedens forhold, som ikke er reflekteret i den bogførte egenkapital, fx væsentlige kapitalindsud eller udbytteudlodninger. En regulering efter bestemmelsen vil således ikke være udtryk for, at årsrapporten er behæftet med en fejl.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>synspunkt, som Skattestyrelsen kan aktivere for at sikre sig skønsadgang.</p> <p>Michael Serup bemærker videre vedrørende fast ejendom, at det er uforeneligt med den aftalte skematik, at fast ejendom skal ansættes til "handelsværdien".</p> <p>Michael Serup anfører, at dette vil give usikkerhed og skattesager. Der bør i stedet kunne vælges mellem (i) regnskabsværdi eller (ii) offentlig ejendomsværdi.</p> <p>For (i) sonderer årsregnskabsloven mellem investeringsejendomme/handelsejendomme, der kan optages til dagsværdi, og domicilejendomme (produktionsejendomme), der kan optages til dagsværdi eller kostpris med fradrag af akkumulerede af- og nedskrivninger. En årsrapport baseret på disse principper bør lægges til grund, medmindre årsrapporten er behæftet med egentlige og åbenbare mangler/fejl.</p> <p>For (ii) består der efter ejendomsvurderingslovens § 11 adgang til at indhente en såkaldt ad hoc ejendomsvurdering netop med henblik på værdiansættelse ved generationsskifte. Indhentes en sådan, bør den kunne lægges til grund.</p> <p>Michael Serup anfører vedrørende fastsættelsen af virksomhedens indtjening i beregningsperioden, at det er uforeneligt med den aftalte</p>	<p>Lovforslaget er tilrettet, så en ejendomsværdi efter ejendomsvurderingslovens § 11 eller dagsværdien efter årsregnskabslovens bilag 1, D, nr. 2, kan anvendes som alternativ til at anvende ejendommens handelsværdi.</p> <p>Der henvises til kommentaren ovenfor. Det fremgår af de specielle bemærkninger, at den foreslåede bestemmelse har et begrænset</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>skematik, at Skat tillægges generel adgang til at regulere indtjeningen i beregningsperioden. Som det i øvrigt fremhæves i lovudkastet, skal beregningen basere sig på ”objektive forhold”. Anvendelse af en 5-årig beregningsperiode må i øvrigt antages i sig selv at mindske sandsynligheden for en kunstig/manipuleret indtjening.</p> <p>De faktiske årsrapporter bør lægges til grund, så der alene skal ske regulering, hvis årsrapporten er behæftet med egentlige og åbenbare mangler/fejl, fx der er posteret ekstraordinære udgifter, som oplagt skulle have været aktiveret og afskrevet over en længere periode, eller der indenfor den 5-årige beregningsperiode er gennemført ændring af regnskabsprincipper, som kræver normalisering for hele perioden.</p> <p>Michael Serup anfører vedrørende fradrag for driftsherreløn, at en maksimal driftsherreløn på 1.000.000 kr. er utidssvarende og indebærer en kunstig forøgelse af den indtjening, som skal kapitaliseres som goodwill. Driftsherrelønnen skal afspejle, hvad det ville koste at ansætte en fremmed direktør, og først når den løn er afholdt, er der plads til at betale for goodwill.</p> <p>Michael Serup foreslår, at grænsen bør hæves til mindst 2.000.000 kr.</p>	<p>anvendelsesområde, hvorfor der ikke er tale om, at Skattestyrelsen tillægges en generel adgang til at foretage reguleringer af det regnskabsmæssige resultat.</p> <p>Det fremgår af bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse, at da der er et retskrav på at kunne anvende den skematiske værdiansættelsesmetode, der tager udgangspunkt i de resultater, der fremgår af virksomhedernes historiske årsregnskaber, vil en regulering efter forslaget – hvis årsregnskaberne overholder årsregnskabslovens regler – udelukkende kunne foretages, hvor det på grund af væsentlige ændringer i virksomhedens forhold er åbenbart, at det i forhold til den overdragne virksomhed ville være klart misvisende at basere anvendelsen af den skematiske værdiansættelsesmetode direkte på resultaterne ifølge de historiske regnskaber.</p> <p>Lovforslaget er ændret, således at den højeste sats for fradrag for driftsherreløn foreslås forhøjet til 2.000.000 kr. på baggrund af et skøn over lønudviklingen frem til 2024. Der vurderes ikke at være grundlag for en løbende regulering af beløbet.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>og i øvrigt løbende reguleres, jf. fx personskattelovens § 20.</p> <p>Michael Serup bemærker, at bestemmelsen om tillæg for udviklingstendens bør udgå, idet den indebærer en kunstig dobbeltkonfekt, at den gennemsnitlige indtjening skal reguleres med en udviklingstendens. Over en 5-årig periode vil dette stort set altid indebære et kunstigt tillæg til virksomhedens faktiske indtjening og dermed en ”oppustning” af indtjeningen, inden der sker kapitalisering af goodwill. Det er korrekt, at dette princip indgår i det nuværende goodwillcirkulære (dog i en anden og mindre effektiv form), men det får i det nye regime karakter af en kunstig oppustning af værdiansættelsen, eftersom de nye regler jo i forvejen vil kapitalisere goodwill baseret på vækst/afkast, hvilket i sig selv tager højde for udvikling i perioden.</p> <p>Michael Serup anfører vedrørende fastsættelse af passivpost, at det indebærer en kunstig forøgelse af afgiftsgrundlaget, at passivposten for udskudt skat ”låses” til lovens skematiske procentsatser, så parterne afskæres fra den almindelige ret til at aftale en markedsmæssig passivpost, hvor bestemmelsen bør udgå. Og begrundelsen i lovbetragtningerne er politisk og ikke tekniskslagslig.</p> <p>Michael Serup anfører videre, at det efter en højesteretssag tidligere</p>	<p>Bestemmelsen om udviklingstendens er taget ud af lovforslaget. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til høringssvaret fra DI.</p> <p>Forslaget er ændret, således at der som hidtil vil være mulighed for som alternativ til de lovbestemte passivposter at foretage nedslag efter en individuel vurdering af værdien af den latente skattebyrde opgjort efter den skematiske metode, når denne metode er valgt anvendt.</p> <p>Skatteministeriet har i SKM2024.345.DEP offentliggjort en kommentar til højesteretsdommen i SKM2024.344.HR, hvor ministeriet tog bekræftende til</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>i år (SKM 2024.344) ligger fast, at parterne har en principiel aftalefrihed og kan aftale, at udskudt skat ved succession skal kursansættes til i niveau 90 pct. En sådan aftalt kursansættelse vil nedbringe den afgiftspligtige værdi sammenlignet med de skematiske procentsatser, der kursansætter udskudt skat til ca. 45-50 pct.</p> <p>Det er usagligt, at parternes valg af skematisk værdiansættelse af selve virksomheden skal afskære parterne fra retten til at aftale en passivpost. Den skematiske værdi af virksomheden er en proxy for ”handelsværdien”, og den udskudte skat, der kan beregnes på dette grundlag, rummer ved senere realisation samme økonomiske byrde for erhververen, som hvis værdien af virksomheden var fastsat på et ikke-skematisk grundlag. Det er usagligt, når det i lovbetænkningerne anføres, at erhververen antages at få en fordel ved de skematiske regler og derfor ikke skal have samme ret som alle andre til at aftale en kursansættelse af den udskudte skat.</p> <p>Michael Serup anfører vedrørende dødsboer, at ikrafttrædelsestidspunktet for dødsboer bør fastsættes til udlægstidspunktet.</p> <p>Det er efter almindelige regler udlægstidspunktet, der afgør adgangen til skattemæssig succession samt værdiansættelsen. Derfor er det kunstigt, at det efter forslaget skal være dødstidspunktet, der</p>	<p>genmæle, således at parterne i det konkrete tilfælde også kunne fordele successionsfordelen mellem sig.</p> <p>Ifølge lovforslaget foreslås den nedsatte afgiftssats og adgangen til skematisk værdiansættelse at have virkning for udlodning fra boer vedrørende personer, der er afgået ved døden den 1. oktober 2024 eller senere. Dette svarer til ikrafttrædelsesreglen i lov nr. 683 af 8. juni 2017, hvorefter der blev indført en gradvis nedsættelse af bo- og gaveafgiften fra 2016.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>afgør retten til skematisk værdiansættelse.</p> <p>Dertil kommer, at et dødsbo bør have fuldt samme adgang til at tilrettelægge generationsskifte af virksomheden, som den afdøde ejer ville have haft, hvis han havde været i live. Det er usagligt, at en erhverver ved død skal behandles ringere end en erhverver i levende live.</p> <p><i>Successionsadgang for aktive udlejningsvirksomheder</i></p> <p>Michael Serup bemærker, at det er rigtigt, og på tide, at aktiv udlejningsvirksomhed anerkendes som aktiv virksomhed på linje med alle andre familieejede virksomheder.</p> <p>Michael Serup anser dog ikke beskrivelsen i bemærkningerne af gældende ret for at være helt præcis og korrekt.</p> <p>Højesteret har i SKM 2023.168 fastslået, at det må bero på en konkret vurdering, om en investering skal anses for aktiv i relation til pengtankreglen, og Michael Serup mener, at der ikke er grundlag for at fortolke Højesterets præmisser indskrænkende, så der gælder en særlig afskæring af udlejningsvirksomhed med fast ejendom. Skatterådet har i SKM2024.199SR ganske vist fundet, at en familieejet ejendomsvirksomhed skal anses som passiv kapitalanbringelse, men denne afgørelse er indbragt for Landsskatteretten.</p>	<p>Tilsvarende gælder i forbindelse med genindførelsen af en ensartet bo- og gaveafgift, således at den forhøjede sats gælder ved udlodning fra boer efter personer, der er afgået ved døden den 1. januar 2020 eller senere, således at der for tidligere afdøde opretholdes en nedsat afgift for perioden 2016-19.</p> <p>Da beskrivelsen af gældende ret er baseret på, hvad der er Skatteministeriets vurdering af retstilstanden, findes det ikke retvisende i denne beskrivelse at anføre, at der efter Højesterets dom ”består usikkerhed om” behandlingen af virksomhed med udlejning af fast ejendom.</p> <p>Der er dog i beskrivelsen af gældende ret tilføjet en omtale af den omtalte Skatterådsafgørelse og af, at denne afgørelse er indbragt for Landsskatteretten.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Ifølge Michael Serup vil det derfor være rigtigst, at lovbemærkningerne blot mere objektivt fastslår, at der efter Højesterets dom består usikkerhed om behandlingen af aktiv udlejningsvirksomhed, og at der med forslaget gøres op med denne usikkerhed. I modsat fald vil man uretmæssigt præjudicere verserende sager.</p> <p>Det bør ifølge Michael Serup præciseres, at udlejede stuehuse på landbrugsejendomme mv. kan overdrages med succession på linje med ejendommens jord og øvrige bygninger. Højesterets dom i SKM2023.590HR angår formuleringen af kildeskattelovens § 33 C forud for ændringen ved lov nr. 688/2017, og den baserer sig udtrykkeligt på den tidligere ordlyd. Ifølge Michael Serup er det vanskeligt at se, at Højesteret ville være nået til samme resultat efter den nugældende ordlyd, og det er under alle omstændigheder rigtigst at anse udlejning af stuehus som en erhvervsmæssig udlejning, når ejeren selv anvender eller bortforpagter jord og øvrige bygninger.</p> <p>Michael Serup anfører vedrørende værdiansættelse ifølge</p>	<p>Det er som fremhævet i bemærkningerne ikke hensigten med lovforslaget at foretage ændringer i retstilstanden vedrørende den særlige undtagelse for ejendomme, der efter vurderingsloven anses for landbrugs- og skovejendomme.</p> <p>Om rækkevidden af Højesterets dom i SKM2023.590HR henvises i øvrigt til kommentarerne til høringssvaret fra Landbrug og Fødevarer vedrørende den tilsvarende problemstilling. Som det fremgår heraf, har Skatterådet fundet, at resultatet og begrundelsen i dommen også er retningsgivende for, hvorvidt undtagelsen for bortforpagtning af fast ejendom, som efter ejendomsvurderingsloven anses for landbrugs- eller skovejendom, jf. aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3, 2. pkt., finder anvendelse. Denne bestemmelse har grundlæggende samme ordlyd som den nugældende bestemmelse i kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, nr. 6.</p> <p>Økonomisk set bliver en virksomhed hverken mere eller mindre</p>

## Organisation

## Bemærkninger

pengetankreglen, at den skematiske værdiansættelse tillige bør anvendes ved vurdering af betingelserne i pengetankreglen.

Det giver isoleret set god mening, at betingelserne i pengetankreglen, ligesom hidtil, skal bedømmes ud fra handelsværdien af selskabets aktiver. Og det kan med en vis ret hævdes, at denne bedømmelse skal ske for sig, da den er en forudsætning for at få adgang til den skematiske værdiansættelse. Imidlertid vil det være uhensigtsmæssigt og unødvendigt ressourcekrævende, at en virksomhed i så fald skal udarbejde to forskellige værdiansættelser, dels en skematisk, dels en handelsværdiansættelse, og dette vil samtidig give anledning til skattesager og retsikkerhed.

Når den skematiske værdiansættelse er valgt som proxy for virksomhedens handelsværdi, må konsekvensen heraf også være, at samme værdi kan lægges til grund ved opgørelse ifølge pengetankreglen, hvis virksomheden ønsker dette.

Michael Serup anfører, at lovbemærkningernes omtale af Rapport fra ekspertgruppen om værdiansættelse, at det for fuldstændighedens skyld kunne anføres, at ekspertgruppen havde et mindretal, som på en række punkter havde analyser og holdninger, der adskilte sig fra flertallets.

## Kommentarer

passiv, ved at ejerne ønsker at anvende en skematisk værdiansættelse af virksomheden til opgørelsen af bo- og gaveafgiften. Dette ville imidlertid blive resultatet i forhold til pengetankreglen, hvis den skematiske værdiansættelse afviger fra handelsværdien i et sådant omfang, at den passive del af virksomheden ændres til at udgøre 50 pct. eller mere af den samlede værdi på overdragelsestidspunktet eller omvendt.

I praksis vil parterne ved vurderingen af pengetankgrænsen dog også kunne tage udgangspunkt i den skematiske metode, og det vil i langt de fleste tilfælde ikke være nødvendigt at foretage en yderligere værdiansættelse baseret på den skønnede handelsværdi. Dette er uddybet i bemærkningerne.

Lovforslaget baserer sig kun delvist på flertallets anbefalinger, men indeholder også elementer fra mindretallets synspunkter, og elementer, der afviger fra flertallets anbefalinger. Der foreslås med enkelte undtagelser således et retskrav på anvendelse af den skematiske metode for alle virksomheder. Til forskel fra flertallets anbefalinger

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<i>Skatteankesforvaltningen</i>	Landsskatteretten og Skatteankestyrelsen bemærker, at de har noteret sig de i lovforslaget anførte administrative konsekvenser for Skatteforvaltningen. En øget sagstilgang hos Skatteforvaltningen og øget kompleksitet i regelsættet på området må forventes at afspejle sig i ressourceforbruget i forbindelse med klagesagsbehandlingen. Landsskatteretten og Skatteankestyrelsen tager derfor på det foreliggende grundlag forbehold for øgede omkostninger til klagesagsbehandlingen som følge af lovforslaget.	nedsættes goodwill's maksimale levetid fra 23 til 15 år, og goodwill antages at henfalde lineært over levetiden.
<i>SRF Skattefaglig Forening</i>	SRF Skattefaglig Forening har tilkendegivet, at den ikke har bemærkninger.	
<i>Torben Buur, advokat, BUUR advokatfirma</i>	Torben Buur anfører, at lovforslagets bemærkninger giver det indtryk, at retskravet på den skematiske model alene består, hvis overdragelsen faktisk sker med skattemæssig succession, hvorfor det bedes bekræftet, at den skematiske model kan anvendes, når betingelserne for overdragelse med succession er opfyldt, både ved overdragelser hvor succession tilvælges, og hvor succession fravælges.	<p>Det er en betingelse for adgangen til at anvende den foreslåede skematiske værdiansættelse, at betingelserne for overdragelse med succession er opfyldt, uanset om overdragelsen rent faktisk sker med succession.</p> <p>Det svarer til reglerne for den gradvise nedsættelse af bo- og gaveafgiften for erhvervsvirksomheder for perioden 2016-19. Som det fremgår af lovforslagets almindelige bemærkninger afsnit 2.2.2,</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Torben Buur spørger, om skatteyderen ved en overdragelse, hvor alene en del af værdien berigtiges som gave, har retskrav på at anvende den skematiske model for værdiansættelsen for hele den overdragne virksomhed – eller kun for den del af virksomheden, der overdrages som gave.</p> <p>Torben Buur spørger, at hvis man ikke kan anvende den skematiske model på den del af virksomheden, der ikke overdrages som gave, kan parterne så for den del anvende nedslag for værdien af den latente skattebyrde jf. KSL § 33 C jf. SKM2018.319H?</p>	<p>foreslås det, at reglerne for 2016-19 skal være gældende for både den foreslåede afgiftsnedsættelse fra 15 pct. til 10 pct. og for anvendelsen af den skematiske værdiansættelse.</p> <p>Der vil, når betingelserne i øvrigt er opfyldt, være et retskrav på at kunne anvende den skematiske værdiansættelsesmetode, uanset om overdragelsen fuldt ud eller kun delvist berigtiges ved gave.</p> <p>Som det fremgår af svaret på spørgsmålet ovenfor, kan den skematiske værdiansættelsesmetode anvendes også for den del af virksomheden, der ikke overdrages som gave.</p>
<p><i>Vækst i Generationer</i></p>	<p>Vækst i Generationer (ViG) er overordnet positivt indstillet overfor lovforslaget fsva. nedsættelse af bo- og gaveafgiften og retskravet på skematiske værdiansættelse, som gør det muligt for virksomhederne at beregne den skat, de skal betale ved et generationsskifte.</p> <p>Det er dog ViG's opfattelse, at lovforslaget på nogle punkter er i strid med de politiske intentioner bag forslaget om at sikre</p>	

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>familievirksomhederne retssikkerhed og forudberegnelighed.</p> <p>ViG anbefaler, at den nye levetid for goodwill på maksimalt 15 år reduceres til nugældende 7 år. Dette vil medføre en merudgift på 40 mio. kr.</p> <p>ViG anbefaler, at forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 3, nr. 6, om opgørelsen af egenkapitalen udgår, så Skattestyrelsen ikke har beføjelser til at foretage skøn i opgørelsen af egenkapitalen. Alternativt bør forslaget afgrænses, så det tydeligt fremgår, at Skattestyrelsen alene har denne mulighed ved egentlige og åbenbare fejl.</p> <p>ViG anbefaler, at forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 4, nr. 6, om opgørelsen af merindtjeningen udgår, og at de faktiske årsrapporter alene lægges til grund for beregningerne.</p> <p>ViG anbefaler, at forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 3, pkt. 1 ændres, så det fremgår, at fast ejendom ansættes ud fra 1) regnskabsværdi eller 2) offentlig ejendomsværdi.</p>	<p>Det følger af Aftale om Et stærkere erhvervsliv, at der skal indføres en skematik i forhold til levetiden på virksomhedens goodwill (immaterielle aktiver) baseret på virksomhedens historiske afkast af den investerede kapital og vækst i omsætning med en øvre grænse på 15 år.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.</p> <p>Lovforslaget er tilrettet, så en ejendomsværdi efter ejendomsvurderingslovens § 11 eller dagsværdien efter årsregnskabslovens bilag 1, D, nr. 2, kan anvendes som alternativ til at anvende ejendommens handelsværdi.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ViG anbefaler, at forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 6, om indregningen af udviklingstendensen udgår.</p> <p>ViG anbefaler, at forslaget til boafgiftslovens § 12 a, stk. 7, om fradrag for driftsherreløn ændres, så det maksimale beløb, som kan fratregkes som driftsherreløn, hæves til minimum 2.000.000 kr. samt, at der indføres en formulering, hvoraf det fremgår, at det maksimale beløb løbende reguleres i takt med lønudviklingen.</p> <p>ViG anbefaler, at forslaget til boafgiftslovens § 13 a, stk. 3, om passivposter udgår, således, at virksomhedernes aftalefrihed i forhold til fastsættelse af fradrag for passivposter fastholdes i overensstemmelse med Højesterets afgørelse.</p> <p>ViG anbefaler, at der indføres en bestemmelse i pengetanksbestemmelserne, fx aktieavancebeskatningslovens § 34, som bestemmer, at den skematiske model også kan anvendes til afgørelse af, om successionsbetingelserne (pengetanksreglen) er opfyldt, forudsat, at virksomheden bruger samme regler ved beregningen af afgift.</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup</p> <p>Der henvises til kommentarerne til høringssvaret fra advokat Michael Serup</p>