



Skatteministeriet

17. december 2019
J.nr. 2019-7976

Til Folketinget – Skatteudvalget

Vedrørende L 76 - Forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og skatteforvaltningsloven (Ensartet bo- og gaveafgift ved generationsskifte og indførelse af retskrav på henstand og forlænget henstandsperiode)

Hermed sendes yderligere ændringsforslag, som jeg ønsker at stille til 2. behandlingen af ovennævnte lovforslag.

Morten Bødskov

/ Camilla Christensen



Ændringsforslag

til

Forslag til lov om ændring af boafgiftsloven og skatteforvaltningsloven (Enskattet bo- og gaveafgift ved generationsskifte og indførelse af retskrav på henstand og forlænget henstandsperiode)

Til § 1

3) Før nr. 1 indsættes som nyt nummer:

”04. I § 1, stk. 2, *litra f*, ændres ”plejebarnet.” til ”plejebarnet,” og der indsættes som *litra g*:

”g) hvis afdøde ikke har efterladt sig afkom, finder stk. 1 tilsvarende anvendelse på aktier og virksomheder, som tilfalder afdødes søskende og disses børn og børnebørn, hvorefter reglerne om tillægsboafgift ikke finder anvendelse, når betingelserne i § 1 a, stk. 1, 1. pkt., stk. 2 og 3, er opfyldt. Foretager arvingen eller legataren inden udløbet af en periode på 3 år fra udlodningen direkte eller indirekte en hel eller delvis overdragelse af aktier eller virksomheder, der er omfattet af 1. pkt., skal der betales tillægsboafgift efter § 1, stk. 2, af denne del af arven, idet forhøjelsen af afgiften dog reduceres forholdsmæssigt til den andel af 3-årsperioden, som ikke er udløbet ved overdragelsen. Afgiftspligten efter 2. pkt. påhviler arvingen eller legataren. § 1 b, stk. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse.”

[Søskende og deres børn og børnebørn undtages fra tillægsboafgift ved afdødes barnløshed ved arv af erhvervsvirksomhed, når afdøde har deltaget aktivt i driften af virksomheden og arvingen opretholder ejerskabet i tre efter erhvervelsen]

4) Efter nr. 3 indsættes som nyt nummer:

”05. I § 22, stk. 1, *litra e*, ændres ”plejebarnet, og” til ”plejebarnet,” i *litra f* ændres ”bedsteforældre” til ”bedsteforældre og” og der indsættes som *litra g*:

”g) hvis gavegiver ikke har efterladt sig afkom, finder § 23, stk. 1, 1. pkt., tilsvarende anvendelse på aktier og virksomheder, som tilfalder gavegivers søskende og disses børn og børnebørn, når betingelserne i § 23 a, stk. 1, 1. pkt. og stk. 2, er opfyldt. Foretager gavemodtager inden udløbet af en periode på 3 år fra modtagelsen direkte eller indirekte en hel eller delvis overdragelse af aktier eller virksomheder, der er omfattet af § 23 a, stk. 1, 1. pkt., bortfalder anvendelsen af 1. pkt. for denne

del af gaven, idet forhøjelsen dog reduceres forholdsmæssigt til den andel af 3-årsperioden, som ikke er udløbet ved overdragelsen. § 23 b, stk. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse.”

[Søskende og deres børn og børnebørn undtages fra indkomstskat af gaver ved gavegivers barnløshed ved gaveoverdragelse af erhvervsvirksomhed, når gavegiver har deltaget aktivt i driften af virksomheden og gavemodtager opretholder ejerskabet i tre år efter erhvervelsen]

Til § 2

5) Efter den under nr. 1 foreslåede ophævelse af § 5, stk. 1, nr. 11, indsættes: ”Nr. 12 bliver herefter nr. 11”.

[Indsættelse af rykningsklausul].

Bemærkninger

Til nr. 3

Efter de gældende regler betales der nedsat boafgift ved arv af erhvervsvirksomheder ved generationsskifte til den nære familie, dvs. afdødes afkom m.fl.

Endvidere omfatter den nedsatte afgift søskende og deres børn og børnebørn i tilfælde, hvor afdøde ikke har afkom, der således behandles efter boafgiftslovens regler om nedsat afgift vedrørende erhvervsvirksomheder. Uden den anførte undtagelse ville der skulle betales tillægsboafgift på 25 pct. af arvens værdi, når den tilfalder afdødes søskende og disses afkom.

Det fremsatte lovforslag om genindførelse af en ensartet bo- og gaveafgift indebærer, at undtagelsesbestemmelsen om arv af erhvervsvirksomheder, der ved afdødes barnløshed tilfalder afdødes søskende og deres børn og børnebørn, bortfalder. Herefter vil arv, der tilfalder afdødes søskende og disses afkom være omfattet tillægsboafgiften på 25 pct., uanset at afdøde er barnløs.

Det foreslås med ændringsforslaget, jf. forslaget til boafgiftslovens § 1, stk. 2, *litra g, 1. pkt.*, at hvis afdøde ikke har efterladt sig afkom, finder boafgiftsloven § 1, stk. 1, tilsvarende anvendelse på aktier og virksomheder, som tilfalder afdødes søskende og disses børn og børnebørn, hvorefter reglerne om tillægsboafgift ikke

finder anvendelse, når betingelser i boafgiftslovens § 1 a, stk. 1, 1. pkt., stk. 2 og 3, er opfyldt.

Ændringsforslaget indebærer, at afdødes søskende og deres børn og børnebørn ved afdødes barnløshed skal være omfattet af den almindelige boafgift på 15 pct. og dermed undtages fra tillægsboafgift på 25 pct. ved arv af erhvervsvirksomheder.

Ændringsforslagets henvisning til, at de gældende regler i boafgiftslovens § 1 a, stk. 1, 1. pkt., skal være opfyldt, indebærer, at de virksomheder, der skal være omfattet af ændringsforslaget, vil skulle omfatte de virksomheder, der efter gældende regler er omfattet af den nedsatte boafgift af erhvervsvirksomheder.

Det vil sige erhvervsvirksomheder, der opfylder betingelserne i dødsboskattelovens § 36, stk. 1, for succession i det overdragne aktiv, og som efter dødsboskattelovens § 37, stk. 1, 1. og 2. pkt., kan succedere med hensyn til værdier, der overstiger modtagerens andel i boet, og som ikke er omfattet af den personkreds, hvor der skal betales tillægsboafgift af arv.

Afgrænsning af de virksomheder, som ved afdødes barnløshed kan udloddes til søskende og deres børn og børnebørn, svarer således til de virksomheder, der efter gældende regler er omfattet af den nedsatte boafgift ved overdragelse ved arv af erhvervsvirksomheder.

Det vil som efter gældende regler ikke være en betingelse for undtagelsen fra tillægsboafgiften, at udlodningen rent faktisk sker med succession, men blot at betingelserne herfor er opfyldt. Der ses endvidere bort fra den almindelige betingelse for succession, hvorefter udlodningen ikke må medføre tab. Hvis der i øvrigt foreligger en erhvervsvirksomhed, og de øvrige betingelser for succession er opfyldt, skal afgiftsnedsættelsen også gælde i dette tilfælde.

Ændringsforslagets henvisning til, at de gældende regler i boafgiftslovens § 1 a, stk. 2, skal være opfyldt, indebærer, at arvelader skal have ejet virksomheden i mindst 1 år forud for dødsfaldet og have deltaget aktivt i virksomheden i mindst 1 år af afdødes ejertid, hvilket således også svarer til kravet om ejertid og aktiv deltagelse, som efter gældende regler er en betingelse for at være omfattet af den nedsatte boafgift ved overdragelse ved arv af erhvervsvirksomheder.

Ændringsforslagets henvisning til, at de gældende regler i boafgiftslovens § 1 a, stk. 3, skal være opfyldt, indebærer, at arvinger i udlandet i visse tilfælde skal stille sikkerhed for betaling af tillægsboafgift, hvis arvingen videresælger virksomheden, inden der er forløbet 3 år fra erhvervelsen, jf. nedenfor.

Med ændringsforslaget foreslås det, jf. forslaget til boafgiftslovens § 1, stk. 1, litra g, 2. pkt., at foretager arvingen eller legataren inden udløbet af en periode på 3 år fra udlodningen direkte eller indirekte en hel eller delvis overdragelse af aktierne eller virksomheden, der er undtaget fra tillægsboafgift efter 1 pkt., vil der skulle

betales tillægsboafgift efter § 1, stk. 2, af den del af arven, der forholdsmæssigt svarer til den andel af 3-årsperioden, som ikke er udløbet ved overdragelsen. I 3. pkt. foreslås, at afgiftspligten efter 2. pkt. skal påhvile arvingen eller legataren og dermed ikke boet.

Forslaget indebærer, at der ud over ejertidskravet i forhold til afdøde desuden stilles krav om, at arvingen eller legataren opretholder ejerskabet af virksomheden i 3 år. Dette svarer til betingelserne efter de gældende regler for at være omfattet af den nedsatte boafgift af erhvervsvirksomheder.

Et salg inden 3-års periodens udløb indebærer efter ændringsforslaget, at undtagelsen for tillægsboafgift bortfalder forholdsmæssigt på grundlag af den del af virksomheden, som sælges, sammenholdt med den del af 3-årsperioden, som ikke er udløbet. Dette opgøres efter de gældende regler for bortfald af afgiftsnedsættelse af erhvervsvirksomheder.

Et helt eller delvist salg af virksomheden i den anførte periode vil efter ændringsforslaget indebære, at arvingen ud over boafgiften for denne del af arvebeholdningen vil skulle betale tillægsboafgift. Forhøjelsen reduceres dog forholdsmæssigt svarende til den del af ejertidskravet, som ikke er udløbet ved overdragelsen.

I ændringsforslaget foreslås det, jf. forslaget til boafgiftslovens § 1, stk. 1, *litra g*, 4. pkt., at boafgiftslovens § 1 b, stk. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse.

Ændringsforslagets henvisning til boafgiftslovens § 1 b, stk. 2, indebærer, at salg af virksomheden som følge af erhververens død eller alvorlige sygdom kan ske, uden at der indtræder forhøjelse af afgiften.

Tilsvarende gælder, hvis overdragelsen sker i forbindelse med en skattefri omdannelse af en personligt ejet virksomhed eller skattefri omstrukturering af selskabet, hvis arvingen eller legataren ved virksomhedsomdannelsen eller omstruktureringen ikke vederlægges med andet end aktier i det erhvervede selskab. Ejertidskravet overføres i restløbetiden på aktier, der er modtaget som vederlag.

Er arvingen eller legataren ikke skattepligtig her til landet, skal aktierne eller virksomheden ved boets indkomstopgørelse efter gældende regler anses for afstået af boet til handelsværdien på udlægstidspunktet, idet der i dette tilfælde ikke kan ske overdragelse med succession.

Dette udelukker dog ikke, at aktierne eller virksomheden vil kunne være omfattet af boafgiften på 15 pct. og ikke af tillægsboafgift ved udlodning til f.eks. søskende i tilfælde af afdødes barnløshed.

Ændringsforslagets henvisning til boafgiftslovens § 1 b, stk. 3, indebærer, at det af hensyn til håndhævelsen af det 3-årige ejertidskrav, som efter gældende regler vil

være en betingelse for fritagelse for tillægsboafgiften foreslås, at der stilles betryggende sikkerhed over for Skatteforvaltningen for betalingen af en eventuel betaling af tillægsboafgift, hvis arvingen eller legataren er hjemmehørende i en stat, som ikke er omfattet af overenskomst af 7. december 1989 mellem de nordiske lande om bistand i skattesager, Rådets direktiv af 16. marts 2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger eller OECD-konventionen om bistand i skattesager.

Ændringsforslaget skønnes ikke at medføre nævneværdige provenumæssige konsekvenser sammenholdt med den generelle usikkerhed ved provenuvurderingen af afgiftsforhøjelsen.

Til nr. 4

Efter de gældende regler betales der nedsat gaveafgift ved gaveoverdragelse af erhvervsvirksomheder ved generationsskifte til den nære familie, dvs. gavegivers afkom m.fl.

Endvidere omfatter den nedsatte afgift søskende og disses børn og børnebørn i tilfælde, hvor gavegiver ikke efterlader sig afkom, der således behandles efter boafgiftslovens regler om nedsat afgift vedrørende erhvervsvirksomheder. Uden den anførte undtagelse ville der skulle betales indkomstskat af gavens værdi, uanset at afdøde er barnløs.

Det fremsatte lovforslag om genindførelse af en ensartet bo- og gaveafgift indebærer, at undtagelsesbestemmelsen om gave i form af erhvervsvirksomheder, der ved afdødes barnløshed tilfalder afdødes søskende og deres børn og børnebørn, bortfalder. Herefter vil gaver, der gives til gavegivers søskende og deres afkom, være omfattet indkomstskattepligt.

Det foreslås med ændringsforslaget, jf. forslaget til *boafgiftslovens § 22, stk. 1, litra g, 1. pkt.*, at hvis gavegiver ikke har efterladt sig afkom, finder boafgiftslovens § 23, stk. 1, 1. pkt. tilsvarende anvendelse på aktier og virksomheder, som tilfalder gavegivers søskende og disses børn og børnebørn, når betingelserne i boafgiftslovens § 23 a, stk. 1, 1. pkt. og stk. 2, er opfyldt.

Ændringsforslaget indebærer, at gavegivers søskende og deres børn og børnebørn ved gavegivers barnløshed vil skulle være omfattet af den almindelige gaveafgift på 15 pct. og dermed ikke være omfattet indkomstskattepligt af gavens værdi.

Ændringsforslagets henvisning til, at betingelserne i § 23 a, stk. 1, 1. pkt., skal være opfyldt indebærer, at de virksomheder, der vil være omfattet af ændringsforslaget, vil skulle omfatte de virksomheder, der er omfattet af de gældende regler

om nedsat gavegift, det vil sige aktier og virksomheder, der opfylder betingelserne for at kunne overdrages med succession, jf. aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, 5 og 6, eller kildeskattelovens § 33 C, stk. 1.

Afgrænsning af de virksomheder, som ved gavegivers barnløshed kan gives til søskende og deres børn og børnebørn, svarer således til de virksomheder, der efter gældende regler er omfattet af den nedsatte gaveafgift ved overdragelse ved gave af erhvervsvirksomheder.

Det vil som efter gældende regler ikke være en betingelse for undtagelsen fra indkomstskatten, at overdragelsen rent faktisk sker med succession, men blot at betingelserne herfor er opfyldt. Der ses endvidere bort fra den almindelige betingelse for succession, hvorefter udlodningen ikke må medføre tab. Hvis der i øvrigt foreligger en erhvervsvirksomhed, og de øvrige betingelser for succession er opfyldt, vil afgiftsnedsættelsen også skulle gælde i dette tilfælde.

Ændringsforslagets henvisning til, at de gældende regler i boafgiftslovens § 23 a, stk. 2, skal være opfyldt, indebærer at gavegiver skal have ejet virksomheden i mindst 1 år forud for dødsfaldet og have deltaget aktivt i virksomheden i mindst 1 år af gavegivers ejertid, hvilket svarer til kravet om ejertid og aktiv deltagelse, som efter gældende regler er en betingelse for at være omfattet af den nedsatte boafgift ved overdragelse ved gave af erhvervsvirksomheder.

Med ændringsforslaget foreslås det, jf. forslaget til boafgiftslovens § 22, *stk. 1, litra g, 2. pkt.*, at foretager gavemodtager inden udløbet af en periode på 3 år fra modtagelsen direkte eller indirekte en hel eller delvis overdragelse af aktierne eller virksomheden omfattet af § 23 a, stk. 1. 1. pkt., bortfalder anvendelsen af 1. pkt. for den del af gaven, der forholdsmæssigt svarer til den andel af 3-årsperioden, som ikke er udløbet ved overdragelsen. Endvidere foreslås i ændringsforslaget, jf. forslaget til boafgiftslovens § 22, *stik. 1, litra g, 3. pkt.*, at boafgiftslovens § 23 b, stk. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse.

Forslaget indebærer, at der ud over ejertidskravet i forhold til gavegiver desuden stilles krav om, at gavemodtager opretholder ejerskabet af virksomheden i 3 år. Dette svarer til betingelserne efter de gældende regler for at være omfattet af den nedsatte boafgift ved overdragelse ved gave af erhvervsvirksomheder.

Et salg inden 3-års periodens udløb indebærer efter ændringsforslaget, at gaven i så fald skal medregnes til gavemodtagers skattepligtige indkomst for den del af virksomheden, som sælges, sammenholdt med den del af 3-årsperioden, som ikke er udløbet. Dette svarer til de gældende regler for opgørelse for bortfald af afgiftsnedsættelse af erhvervsvirksomheder.

Ændringsforslagets henvisning til, at boafgiftslovens § 23 b, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse, indebærer, at salg af virksomheden som følge af erhververens

død eller alvorlige sygdom kan ske, uden at gaven skal medregnes til den skattepligtige indkomst.

Tilsvarende gælder, hvis overdragelsen sker i forbindelse med en skattefri omdannelse af en personligt ejet virksomhed eller skattefri omstrukturering af selskabet, hvis arvingen eller legataren ved virksomhedsomdannelsen eller omstruktureringen ikke vederlægges med andet end aktier i det erhvervede selskab. Ejertidskravet overføres i restløbetiden på aktier, der er modtaget som vederlag. Dette svarer til reglerne ved skattefri omstrukturering af selskaber i fusionsskatteoven, der tillige foreslås at skulle gælde ved skattefri omdannelse af en virksomhed, der er erhvervet til nedsat afgift.

Er gavemodtager ikke skattepligtig her til landet, skal aktierne eller virksomheden ved gavegivers indkomstopgørelse anses for afstået af gavegiver til handelsværdien på overdragelsestidspunktet, idet der i dette tilfælde ikke vil kunne ske overdragelse med succession.

Dette udelukker dog ikke, at aktierne eller virksomheden kan være omfattet af boafgiften på 15 pct. og dermed ikke være indkomstskattepligt ved gaveoverdragelse til en søskende i tilfælde af gavegivers barnløshed.

Ændringsforslagets henvisning til, at boafgiftslovens § 23 b, stk. 3, finder tilsvarende anvendelse, indebærer, at det vil være en betingelse for fritagelse for indkomstskattepligten, at der stilles betryggende sikkerhed over for Skatteforvaltningen for betalingen af en eventuel indkomstskattepligt, hvis gavemodtager er hjemmehørende i en stat, som ikke er omfattet af overenskomst af 7. december 1989 mellem de nordiske lande om bistand i skattesager, Rådets direktiv af 16. marts 2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger eller OECD-konventionen om bistand i skattesager.

Ændringsforslaget skønnes ikke at medføre nævneværdige provenumæssige konsekvenser sammenholdt med den generelle usikkerhed ved provenuvurderingen af afgiftsforhøjelsen.

Til nr. 5

Det foreslås, at der efter den i lovforslaget under nr. 1 foreslåede ophævelse af § 5, stk. 1, nr. 11, indsættes: ”Nr. 12 bliver herefter nr. 11”.

Der er tale om indsættelse af en manglende rykningsklausul, der er en konsekvens af § 1 i lov nr. 1125 af 19. november 2019, hvor der i skatteforvaltningslovens § 5, stk. 1, blev indsat som nr. 12 blev indsat en bestemmelse vedrørende skønsmæssige ansættelser af moms efter opkrævningslovens § 5, stk. 2.