

Skatteministeriet

KRONPRINSESSEGADE 28
1306 KØBENHAVN K
TLF. 33 96 97 98
DATO: 23.08.2024
SAGSNR.: 2024-2059

Høring af forslag til lov om ændring af boafgiftsloven, aktieavancebeskatningsloven og forskellige andre love

Ved e-mail af 28. juni 2024 har Skatteministeriet anmodet om Advokatrådets bemærkninger til ovennævnte forslag.

Advokatrådet har følgende bemærkninger:

Indledningsvist finder Advokatrådet 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 erhvervsmæssig virksomhed, idet begge dele højner retssikkerheden.

Derudover anses det for meget positivt, at søskende bliver omfattet af kredsen af nærtstående, som kan modtage gaver til 15 % gaveafgift, idet det vil lette fremtidige generationsskifter. Det kunne dog i den sammenhæng overvejes, om ikke søskendes børn skulle have mulighed for at generationsskifte uanset om den, der ønsker at generationsskifte, har børn eller ej, og eventuelt til 15 % gaveafgift i lyset af, at Højesteret har anset kredsen, der kan anvende successionsreglerne, for at være interesseforbundne parter, jf. U2018.2219 H. Derimod anses det for at skabe usikkerhed, at man afskaffer aktie- og goodwillcirkulærerne fra 2000, som en konsekvens af lovforslaget, jf. nedenfor.

De regler der i dag regulerer generationsskifter af personligt ejede virksomheder så vel som selskabsejede virksomheder til familie- og medarbejderkredsen, er uensartede alt efter, om der gennemføres overdragelser mellem søskende/til søskendes børn, eller om der er tale om overdragelser til livsarvinger/samlevende eller medarbejdere. Generationsskifteretten er reguleret af tre spor; (1) successionsreglerne i kildeskattelovens § 33 C og aktieavancebeskatningslovens §§ 34 og 35, der medfører udskydelse af beskatningen ved afståelse af aktivet, (2) de afgiftsmæssige og skatteretlige regler, der regulerer konsekvenserne af at der muligt er yder en gave i forbindelse med overdragelsen, samt (3) de værdiansættelsesmæssige regelsæt, der sætter rammerne for til hvilke værdier

generationsskiftet kan gennemføres til.

Hvor successionssporet (1) i dag omfatter alle de før nævnte persongrupper, er der væsentlige forskellene i de gaveafgiftsmæssige/gaveskattemæssige (2) og de værdiansættelsesmæssige (3) spor alt efter hvilken persongrupper, der er tale om.

Videre er reglerne i dag uensartet alt efter om den erhvervsmæssige aktivitet i overvejende grad består i anden aktivitet end udlejning af fast ejendom, eller om der er tale om erhvervsmæssig aktivitet, der i overvejende grad består af udlejning af fast ejendom.

Der har videre igennem en årrække hersket stor usikkerhed omkring værdiansættelse i forbindelse med overdragelse mellem interesseforbundne parter, dette både i relation til overdragelse af kapitalandele og ved fast ejendom, hvilket har skabt stor retsmæssig usikkerhed i forhold til de skattemæssige/afgiftsmæssige konsekvenser af et ønsket generationsskifte.

De foreslåede regler medfører ensartede regler for overdragelser mellem søskende, såvel som ved overdragelser til livsarvinger og samleverer, således at der er samme regelsæt både i det successionsmæssige (1), i det gaveskattemæssige/ gaveafgiftsmæssige (2) og i det værdiansættelsesmæssige spor. Hertil kommer, at de foreslåede regler ligestiller erhvervsmæssig udlejningsvirksomhed med anden erhvervsmæssig virksomhed.

Advokatrådet vurderer, at det højner retssikkerheden, at der nu indføres regler, der ligestiller overdragelser til søskende med overdragelser til livsarvinger og samleverer, og dermed fjerner den skævhed, der særligt har været i relation til overdragelser mellem søskende, samt fjerner den skævhed, der har været alt efter, om man drev virksomhed med udlejning af fast ejendom eller anden erhvervsmæssig aktivitet.

Advokatrådet vurderer også, at indførelse af skematiske værdiansættelsesregler kan højne retssikkerheden i relation til forudberegneligheden af konsekvenserne af et gennemført generationsskifte.

Advokatrådet har dog følgende konkrete bemærkninger til lovforslaget:

Værdiansættelse

Advokatrådet er generelt betænkelig ved, at anvendelsen af de skematiske regler er behæftet af undtagelser til udgangspunktet om, at det er et retskrav at kunne anvende de nye skematiske regler. Det drejer sig dels om undtagelsestilfældene i lovforslagets § 12 a, stk. 1, 2. pkt., samt den nugældende boafgiftslov § 23 a, stk. 2, om forudgående omstændigheder, der kan medføre, at de skematiske regler ikke kan finde anvendelse, og dels at efterfølgende omstændigheder, jf. den

nugældende boafgiftslovs § 23 b. Finder de skematiske regler ikke anvendelse, vil anvendelsen af helt andet regelsæt, herunder især punkt C.J.5 i den juridiske vejledning, medføre væsentlige andre konsekvenser for parterne end forudsat ved overdragelsen.

Advokatrådet hilser det dog velkomment, at der flere steder i lovforslaget står, at retskravet til at anvende de skematiske regler alene bortfalder, hvor en anvendelse af metoden specifikt må anset for at være uegnet til at skønne virksomhedens værdi, jf. lovforslaget side 26, 27 og 71. 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.

Det bemærkes i lovforslaget flere steder, at der ved generationsskifte kan være situationer, hvor der vil være to sideløbende værdiansættelser af virksomheden, for eksempel fordi der ikke overdrages med succession, og avancen skal opgøres på baggrund af handelsværdien. Se lovforslaget side 101. Det samme kan være tilfældet, hvis der overdrages til en søn og en medarbejder samtidigt.

Når handelsværdien skal anvendes, fastsættes denne efter et skøn, når den ikke er objektiv konstaterbar. Her anvendes aktiecirkulæret og goodwillcirkulæret fra 2000 eller værdiansættelse efter mere avancerede værdiansættelsesmetoder beskrevet i pkt. C.J. i den juridiske vejledning, se lovforslagets side 22f. Derfor undrer det Advokatrådet, at det i lovforslaget side 31 nævnes, at Skatteforvaltningen efter vedtagelse af lovforslaget vil udsende styresignal om ophævelse af aktie- og goodwillcirkulærerne fra 2000. Dette må bero på en fejl, og det synes at være det eneste sted i lovforslaget, dette står nævnt. Såfremt cirkulærerne fra 2000 ophæves, vil der til brug for værdiansættelse af virksomheder, hvor den skematiske model ikke kan anvendes, alene være de mere avancerede værdiansættelsesmetoder tilbage. Disse er som bekendt ikke egnede til værdiansættelse af alle erhvervsvirksomheder og derfor har cirkulærerne fra 2000 fungeret som en fornuftig værdiansættelsesmetode i mange år og anvendes fortsat flittigt trods de mere avancerede værdiansættelsesmetoder, der er introduceret siden. Det er således Advokatrådets opfattelse, at det vil efterlade virksomhederne i en retssikkerhedsmæssig usikker position, hvis 2000 cirkulærerne ophæves, fordi virksomhederne mister et værktøj til at værdiansætte virksomheden til handelsværdien, når der ikke er en objektiv konstaterbar værdi. Advokatrådet skal derfor på det kraftigste henstille til, at 2000 cirkulærerne ikke ophæves og henstille til, at der i lovforslagets side 26 i andet sidste afsnit også henvises til 2000 cirkulærerne, hvor der står, "...baseret på almindelige værdiansættelsesprincipper, herunder de principper der fremgår af afsnit C.J. i den juridiske vejledning, jf. ovenfor i pkt. 2.2.1".

Ikrafttrædelsestidspunkt

- 13 om ikrafttrædelsestidspunktet, nærmere stk. 2, hvorefter søskende først pr. 1. januar 2027 bliver omfattet af kredsen af gavemodtagere, der kan modtage gaver til 15 % afgift.

Advokatrådet bemærker, at ændringen fra beskatning til sædvanlig 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. 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. 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."

Med venlig hilsen

Andrew Hjuler Crichton
Generalsekretær