



Skatteministeriet

10. april 2019
J.nr. 2019 - 304

Til Folketinget – Skatteudvalget

Til udvalgets orientering vedlægges høringsskema samt de modtagne høringssvar vedrørende forslag til lov om ændring af lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, ligningsloven og forskellige andre love (Indførelse af en sælgerpantebrevsmodel, forhøjelse af det skattefrie bundfradrag for ydelser fra sociale fonde m.v., ændring af opbevaringsperiode for grundlaget for indberetning af finansielle konti, udvidelse af sømandsfradraget til søfolk på forsknings- og havundersøgelsesskibe og ændring af virkningstidspunkt for udvidelse af tonnageskatteordningen med en række specialskibsaktiviteter) (L 225).

Karsten Lauritzen

/ Søren Schou



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<p><i>Danmarks Fiskeriforening</i></p>	<p><i>Sælgerpantebrevsmodel</i></p> <p>Danmarks Fiskeriforening anfører, at det vil være et positivt signal for dansk fiskeri, hvis fiskefartøjer kunne omfattes af sælgerpantebrevsmodellen. Videre anføres det, at sælgerpantebreve også anvendes i forbindelse med generationsskifter indenfor fiskeri, hvorfor der i fiskerierhvervet ifølge foreningen kan opnås de samme fordele ved at anvende sælgerpantebrevsmodellen som i andre erhverv. Fiskeriforeningen foreslår derfor, at modellen udvides til også at omfatte sælgerpantebreve for fiskefartøjer.</p> <p><i>Udvidelse af sømandsfradraget</i></p> <p>Danmarks Fiskeriforening anfører, at den foreslåede udvidelse ifølge det oplyste har været efterspurgt af branchen, idet forsknings- og havundersøgelsesskibe – som den øvrige del af søfartssektoren – er</p>	<p>Den foreslåede sælgerpantebrevsmodel giver adgang til at udskyde beskatningen af hele eller en del af ejendomsavancen ved salg af en erhvervsjendom, når der i forbindelse med handlen udstedes et sælgerpantebrev.</p> <p>Modellen er i hovedtræk udformet, så den gælder for de samme ejendomme, som er omfattet af de gældende genanbringelsesregler i ejendomsavancebeskatningsloven.</p> <p>Ordningen er anvendelig inden for alle sektorer. Overdragelse af en erhvervsjendom inden for fiskerierhvervet vil således også være omfattet.</p> <p>En udvidelse af sælgerpantebrevsmodellen til at omfatte andre typer af aktiver end erhvervsjendomme, f.eks. fiskefartøjer, rejser en række afgrænsningsspørgsmål, herunder EU-retlige aspekter, og vil have provenumæssige konsekvenser.</p> <p>Der vil blive set nærmere på disse spørgsmål. Analysen heraf vil dog ikke kunne færdiggøres inden vedtagelsen af nærværende lovforslag.</p> <p>DIS-ordningen udgør statsstøtte i henhold til EUF-Traktaten. Ordningen er derfor udformet inden for rammerne af EU's retningslinjer for statsstøtte til søtransportsektoren. Retningslinjerne gælder</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>udsat for hård international konkurrence, hvilket Danmarks Fiskeriforening har fuld forståelse for.</p> <p>Danmarks Fiskeriforening anfører, at de imidlertid må konstatere, at i en situation med fuld beskæftigelse i Danmark, betyder udvidelsen også øget konkurrence om mandskab i Danmark – og her betyder udvidelse af sømandsfradraget uden tvivl, at der påføres fiskerierhvervet øget konkurrence om dansk mandskab. For at fiskerierhvervet ikke udsættes for øget og ulige konkurrence om dansk mandskab, foreslår Danmarks Fiskeriforening, at tidligere anmodninger genovervejes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • At fiskefartøjer får mulighed at tilslutte sig DIS- ordningen eller noget tilsvarende • At beløbsstørrelsen for fiskernes fradrag for havdage kommer til at følge størrelsen på sømandsfradraget. <p>Danmarks Fiskeriforening tilføjer, at det er vigtigt at fiskerierhvervet sikres konkurrencedygtige rammevilkår, hvis erhvervet skal forblive konkurrencedygtigt – både med hensyn til at kunne rekruttere dansk arbejdskraft og med hensyn til at kunne konkurrere med fiskere i andre lande, hvor anvendelse af 3. lands arbejdskraft at meget udbredt.</p> <p>Hvis ikke de to ovennævnte modeller kan tages i anvendelse, foreslår Danmarks Fiskeriforening en drøftelse af andre modeller, der</p>	<p>for søtransport af passagerer og gods samt i visse tilfælde for bogsøring og sandsugning m.v. Efter Kommissionens afgørelsespraksis omfatter retningslinjerne endvidere enkelte aktiviteter, der efter en konkret vurdering kan sidestilles med søtransport. Øvrige sektorer – herunder fiskeriet – er ikke omfattet. Det vil således ikke være muligt at udvide DIS-ordningen til fiskefartøjer under de gældende EU-retningslinjer.</p> <p>Det gældende fradrag for havdage til fiskere udgør ligeledes statsstøtte, som er godkendt af Kommissionen. Enhver ændring af fradraget vil derfor skulle anmeldes til Kommissionen og kunne godkendes inden for rammerne af EU-retten. Det har hidtil været vurderingen, at det vil være vanskeligt at opnå en sådan godkendelse.</p> <p>Hertil kommer, at der vil skulle findes finansiering til en eventuel regulering af fradraget til fiskere.</p> <p>Regeringen er enig i, at dansk erhvervsliv så vidt muligt skal sikres de bedste forudsætninger for at klare sig godt på det globale marked, og regeringen arbejder generelt for, at forbedre betingelserne for fiskerierhvervet.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>kan sikre erhvervets konkurrenceevne i forhold til både nationale og internationale udfordringer.</p>	
<p><i>Danske Arbejdsgiverforening</i></p>	<p>Lovforslaget falder uden for DA's virkefelt, og DA ønsker under henvisning hertil ikke at afgive bemærkninger.</p>	
<p><i>Danske Havne</i></p>	<p>Danske Havne har ikke bemærkninger til det fremsendte lovforslag.</p>	
<p><i>Danske Rederier</i></p>	<p>Danske Rederier har kommenteret forslaget om en ændring af virkningstidspunktet for den udvidelse af tonnageskatteordningen med en række specialskibsaktiviteter, der skete ved lov nr. 1886 af 29. december 2015.</p> <p>Danske Rederier er positive overfor, at EU-Kommissionen nu har godkendt udvidelsen, og at de nye regler hurtigst muligt bliver sat i kraft.</p> <p>Danske Rederier indgår gerne i en dialog om udformningen af et styresignal vedrørende genoptagelse af skatteansættelsen for de rederier, der har selvangivet efter de hidtil gældende regler, og som med udvidelsen får mulighed for at anvende tonnageskatteordningen for de pågældende specialskibsaktiviteter fra og med indkomstår, der starter den 1. januar 2017 eller senere.</p>	<p>Retningslinjerne for genoptagelse af de pågældende rederiers skatteansættelser fremgår nu af lovforslagets bemærkninger, og der vil derfor ikke umiddelbart blive udstedt et styresignal herom.</p> <p>Det beskrives i bemærkningerne, at genoptagelse af skatteansættelserne for indkomstår, der starter den 1. januar 2017 eller senere, kan ske efter reglerne om ordinær genoptagelse i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 2. Det betyder, at en anmodning om genoptagelse for indkomståret 2017 senest skal indgives den 1. maj 2021.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<i>Datatilsynet</i>	Lovforslaget giver ikke Datatilsynet anledning til bemærkninger.	
<i>Digitaliseringsstyrelsen</i>	Digitaliseringsstyrelsen bemærker, at de implementeringskonsekvenserne af forslaget vedrørende indførelse af en sælgerpantebrevsmodel ikke er beskrevet, samt at det ikke fremgår af lovforslaget, om det er vurderingen, at lovforslaget følger principperne for digitaliseringsklar lovgivning.	Lovforslaget er ajourført med de implementeringsmæssige konsekvenser af sælgerpantebrevsmodellen og det er tilføjet, at lovforslaget vurderes at følge principperne for digitaliseringsklar lovgivning.
<i>DI</i>	Lovudkastet giver ikke DI anledning til bemærkninger.	
<i>Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering (TER)</i>	<p>TER har følgende vurdering af forslagens administrative konsekvenser for erhvervslivet samt bemærkninger til Skatteministeriets vurdering af principperne for agil erhvervsrettet regulering:</p> <p>TER vurderer, at lovforslaget samlet medfører administrative konsekvenser for erhvervslivet under 4 mio. kr. årligt. De bliver derfor ikke kvantificeret yderligere.</p> <p>TER har været i telefonisk dialog med Skatteministeriet. Skatteministeriet har i denne forbindelse vurderet, at principperne for agil erhvervsrettet regulering ikke er relevante for lovforslagets konkrete ændringer. TER har fortsat ingen bemærkninger til denne vurdering.</p>	<p>Vurderingen af de administrative konsekvenser for erhvervslivet, som er foretaget af TER, er gengivet i lovforslaget.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<p><i>Finanssektorens Arbejdsgiverforening (FA)</i></p>	<p>FA takker for høringen og henviser til høringssvar fra Finans Danmark og Forsikring & Pension.</p>	
<p><i>FSR – danske revisorer</i></p>	<p><i>Sælgerpantebrevsmodel</i> FSR – danske revisorer anfører, at hvis sælger ikke opnår en ejendomsavance på ejendommen ved salget, kan sælger alligevel blive beskattet af genvundne bygningsafskrivninger.</p> <p>FSR – danske revisorer mener på den baggrund, at det vil være hensigtsmæssigt at justere den foreslåede ordning sådan, at det beløb (10 pct. af afståelsessummen), som kan udskydes og medregnes senere, kan prioriteres til både fortjeneste efter afskrivningsloven (genvundne bygningsafskrivninger) og til avance efter ejendomsavancebeskatningsloven.</p> <p><i>Virksomhedsordningen</i> FSR – danske revisorer spørger, om Skatteministeriet kan bekræfte, at sælger kan have sælgerpantebrevet i virksomhedsskatteordningen, hvis virksomhedsskatteordningen fortsætter efter salget af ejendommen.</p>	<p>Lovforslaget er målrettet udskydelse af beskatningen af ejendomsavance på erhvervsjendomme. Spørgsmål om udvidelse af ordningen til f.eks. også at omfatte genvundne bygningsafskrivninger vil rejse afgrænsningsproblemer i forhold til beskatningen af andre aktiver, såsom driftsmidler og andre aktiver, som eventuelt kan indgå i en ejendomsoverdragelse.</p> <p>Som hovedregel skal erhvervsmæssige aktiver indgå i virksomhedsordningen, mens private aktiver ikke kan indgå i ordningen. Det er derfor afgørende, om et aktiv anses for at være erhvervsmæssigt eller privat.</p> <p>Ved salg af virksomheden eller virksomhedsaktiver kan der forekomme sælgerfinansiering. Sådanne udlån kan anses for at udgøre erhvervsmæssige udlån i relation til virksomhedsordningen.</p> <p>Der kan dog opstå tilfælde, hvor et udlån (sælgerfinansieringen) må</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR – danske revisorer spørger opfølgende, om det har nogen betydning for besvarelsen af ovenstående, om køber er en nærtstående eller uafhængig tredjemand.</p>	<p>anses for primært at være foretaget af private interesser, således at udlånet vil blive anset for ydet af sælgeren uden for virksomhedsordningen. Det kan fx skyldes, at lånet efter en konkret vurdering må anses for at være givet på vilkår, der ikke ville blive givet til en uafhængig køber, det vil sige, at lånet ikke er givet på markedsmæssige vilkår. Det kan fx være tilfældet i forbindelse med en overdragelse inden for familien.</p> <p>Konsekvensen heraf vil være, at et beløb svarende til udlånet anses for hævet i virksomhedsordningen i overensstemmelse med hæverækkefølgen med evt. beskatning til følge.</p> <p>Denne praksis betyder, at det vil være forbundet med en vis usikkerhed, om sælgerpantebreve omfattet af pantebrevsmodellen kan indgå i virksomhedsordningen.</p> <p>Det er opfattelsen, at dette ikke er hensigtsmæssigt. For at sikre, at sælgerpantebreve omfattet af pantebrevsmodellen altid kan indgå i virksomhedsordningen, er lovforslaget ændret, således at det fremgår af loven, at et sælgerpantebrev kan indgå i virksomhedsordningen, hvis det er omfattet af pantebrevsmodellen.</p> <p>Nej, med den foreslåede justering har det netop ingen betydning, så længe sælgerpantebrevet opfylder betingelserne for, at den foreslåede pantebrevsmodel finder anvendelse.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Efter det foreslåede stk. 1 skal beskattningen ske i de indtil 10 nærmest ”efterfølgende” indkomstår. FSR – danske revisorer forstår forslaget således, at ingen del af den udskudte avance skal beskattes i salgsåret (dvs. for en ejendom, der sælges i 2020 med 10-årig udskydelse, skal det udskudte beløb medregnes i indkomstårene 2021-2030), og spørger, om det kan bekræftes.</p> <p>FSR – danske revisorer spørger, om det er korrekt forstået, at en skattepligtig, der har valgt beskattning efter udskydelsesordningen, og som oprindeligt har valgt en 10-årig udskydelse, på et hvilket som helst tidspunkt i udskydelsesperioden kan vælge at medregne den resterende udskudte avance.</p> <p>Endvidere spørges, om sælger på et hvilket som helst tidspunkt i udskydelsesperioden også kan vælge at medregne en del af den resterende udskudte avance og så fordele restbeløbet ligeligt over den resterende udskydelsesperiode.</p> <p>Det følger af stk. 1, sidste pkt., at ”1. pkt. gælder dog ikke ved overdragelse mellem parter, der er forbundne som anført i ligningslovens § 2.” FSR – danske revisorer forudsætter, at der her er tale om overdragelser, hvor mindst en af parterne i aftalen er en juridisk person, jf. definitionen i ligningslovens § 2, og at eksempelvis en forældres overdragelse af en (landbrugs)ejendom til et barn vil være</p>	<p>Den del af en eventuel fortjeneste, der ikke kan eller ikke vælges udskudt, skal beskattes i salgsåret. Det kan bekræftes, at den del af ejendomsavancen, der herefter vælges udskudt, beskattes i de følgende 10 indkomstår som anført i FSR’s eksempel.</p> <p>Den udskudte ejendomsavance skal efter forslaget medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst med lige store årlige beløb i den periode, som beskattningen er valgt fordelt over. Køber kan betale ekstraordinære afdrag og sælger kan sælge pantebrevet, hvorved beskattningen af sælger i begge tilfælde fremrykkes. Men loven giver ikke mulighed for at sælger fra år til år kan vælge, hvor meget der skal indtægtsføres af den udskudte avance.</p> <p>Det kan bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>omfattet af reglerne om udskudt avance. Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte det.</p> <p>Efter det foreslåede stk. 2 kan den fortjeneste, hvorpå der vælges udskudt beskatning, ikke overstige 10 pct. af den kontante afståelsessum for "ejendommen". FSR – Danske revisorer formoder, at det dermed er afståelsessummen for hele ejendommen, der udgør beregningsgrundlaget i forhold til 10 pct.-grænsen, uanset at afståelsessummen for fx en landbrugsejendom indeholder en afståelsessum for et (skattefrit eller skattepligtigt) stuehus, for eventuelle øvrige boliger på ejendommen og for eventuelle ikke-erhvervsmæssigt anvendte dele af ejendommen. Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte det.</p> <p>Efter det foreslåede stk. 2 gælder tillige, at afdrag på hovedstolen ikke må forfalde "hurtigere" end med lige store årlige beløb over løbetiden.</p> <p>Det er ifølge FSR – danske revisorer ikke ganske klart, hvad "hurtigere" betyder. Betyder det, at restgælden skal afvikles med lige store årlige beløb over løbetiden (serielån)? Er nedenstående ydelsesforløb for et 10-årigt pantebrev med en rente på 2 pct., der afvikles efter annuitetsprincippet, i overensstemmelse med det foreslåede stk. 2, selvom der i år 6-10 modtages et afdrag, der overstiger 100.000 DKK?</p>	<p>Det er den kontantomregnede afståelsessum for den erhvervsmæssigt anvendte del af ejendommen, der danner grundlag for beregningen af den fortjeneste, der kan vælges udskudt.</p> <p>Betingelsen betyder, at summen af modtagne afdrag ikke på noget tidspunkt må overstige summen af afdrag på et tilsvarende lån, der afvikles med lige store årlige afdrag. Det anførte eksempel opfylder denne betingelse.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR – danske revisorer henviser til, at beskatning efter det foreslåede stk. 4 kun kan udskydes for fortjeneste, der vedrører den del af den afståede ejendom, som blev anvendt erhvervmæssigt i sælgers/samlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed, og som anvendes erhvervmæssigt i købers/samlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed ”i den periode, som beskatningen af den udskudte ejendomsavance er valgt fordelt over.” Der henvises videre til, at det i sammenhæng hermed efter det foreslåede stk. 3, nr. 1, gælder, at sælger skal medregne en eventuel resterende udskudt avance til den skattepligtige indkomst” ved hel eller delvis afståelse af ejendommen, eller hvis ejendommen helt eller delvist ikke længere anvendes erhvervmæssigt.”</p> <p>FSR – danske revisorer antager, at stk. 3, nr. 1, omtaler købers afståelse af ejendommen henholdsvis ophør med erhvervmæssig anvendelse.</p> <p>Efter FSR – danske revisorers vurdering skaber de foreslåede stk. 4 og stk. 3, nr. 1, nogle væsentlige problemstillinger. Det anføres, at sælgers beskatningstidspunkt kommer til at afhænge af købers dispositioner (afståelse/ophør), hvilket helt grundlæggende ikke anses for hensigtsmæssigt. Der henvises til, at købers dispositioner således kan føre til uforudseelige beskatningstidspunkter for sælger – og det er vel at mærke dispositioner, som sælger er helt uden indflydelse på.</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Den foreslåede sælgerpantebrevsmodel har til formål at tilgodese køberens finansieringsbehov i forbindelse med virksomhedsetablering og sælgerens behov for at kunne fordele beskatningen i takt med, at der modtages afdrag på pantebrevet.</p> <p>De foreslåede regler baserer sig således bl.a. på, at køber skal drive aktiv erhvervsvirksomhed bl.a. finansieret af sælgeren gennem et sælgerpantebrev i den periode,</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Der peges på følgende eksempler:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Hvis køber vælger at gå på pension efter f.eks. 4 år, eller hvis køber måske bliver nødt til det pga. sygdom, og derfor ophører med at anvende ejendommen erhvervsmæssigt. - Hvis købers forretningsudygtighed eller konjunkturerne medfører, at køber må indstille sin virksomhed og dermed den erhvervsmæssige anvendelse. <p>FSR – danske revisorer spørger endvidere, hvordan sælger skal vide, at køber er ophørt med at anvende ejendommen erhvervsmæssigt, så sælger nu skal medregne den resterende ejendomsavance. Der spørges, hvordan en sælger, der fx afstår et landbrug i Nordjylland og flytter til Sjælland skal få kendskab til en nordjysk købers efterfølgende dispositioner. Det anføres, at samme problemstilling, med at skaffe sig den fornødne viden om købers dispositioner, bliver endnu mere udtalt, hvis sælger (jf. det foreslåede stk. 7) eller køber er udenlandsk, eller ejendommen er beliggende i udlandet (jf. det foreslåede stk. 8), idet der her skal skaffes viden ”henover landegrænserne”.</p> <p>Videre anføres det, at i tilfælde af, at køber kun delvist ophører med at anvende ejendommen erhvervsmæssigt, følger det af forslaget, at sælger skal medregne den andel af den udskudte avance, som forholdsmæssigt svarer til den del af ejendommens handelsværdi, der</p>	<p>som beskattningen er valgt fordelt over.</p> <p>Overordnet fremrykkes beskattningen, hvis disse forudsætninger svigter på en af siderne, dvs. ved sælgerens salg mv. af pantebrevet og ved køberens salg eller ændrede anvendelse af ejendommen.</p> <p>I modsat fald ville en erhvervsmæssigt benyttet ejendom kunne overdrages og i princippet dagen efter overgå til ikke-erhvervsmæssig benyttelse, fx beboelse, hvilket ikke er hensigten med forslaget.</p> <p>Det må forventes, at parterne som led i f.eks. pantebrevsvilkårene aftaler, at der skal betales ekstraordinære afdrag på sælgerpantebrevet i de tilfælde, hvor købers dispositioner indebærer en fremrykket beskattning hos sælgeren. I givet fald vil sælger ikke have nogen undersøgelsespligt i forhold til køberens dispositioner.</p> <p>Det er derfor vurderingen, at der i parternes aftale vil kunne tages højde for de problemstillinger, som FSR – danske revisorer anfører.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ikke længere anvendes erhvervs-mæssigt. Der spørges, hvordan sælger skal skaffe sig viden om ejendommens handelsværdi på et tidspunkt, der f.eks. ligger 7 år efter sælgers salg af ejendommen, og tillige den andel af den handelsværdi, der relaterer sig til den del af ejendommen, som køber ikke længere anvender erhvervsmæssigt.</p> <p>Der peges på, at Skattestyrelsen rejser flere sager med påstand om, at en given aktivitet ikke er erhvervsmæssig virksomhed, og der spørges, hvordan sælger skal kunne vurdere, om købers anvendelse af f.eks. en landbrugsejendom er til hobby-formål” eller er erhvervsmæssig virksomhed.</p> <p>Endvidere spørges, hvordan sælgers undersøgelsespligter er i forhold til købers efterfølgende dispositioner i årene efter salget, og hvorvidt køber har oplysningspligt, og hvad hvis denne svigtes. Der peges på, at hvis sælger som følge af uvidenhed ikke har medregnet en resterende avance, kan det medføre forrentning af restskat hos sælger, hvis forholdet senere korrigeres af Skattestyrelsen.</p> <p>Desuden spørges, om den manglende medregning af avancen evt. også kan vurderes at være ansvarspådragende for sælger, og om det i øvrigt er ligegyldigt for det foreslåede stk. 3, nr. 1, om købers eventuelle afståelse af ejendommen sker til erhvervsmæssig anvendelse hos dennes erhverver (dvs. den 2. køber).</p>	<p>Der vil under disse omstændigheder som udgangspunkt ikke være grundlag for at rejse strafansvar for manglende medregning i tilfælde, hvor sælgeren ikke har haft konkret viden f.eks. om køberens ændrede anvendelse af ejendommen.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Problemerne i stk. 4 og stk. 3, nr. 1, er ifølge FSR – danske revisorer størst i forhold til kravet om købers fortsatte erhvervsmæssige anvendelse, og mindre i forhold til kravet i stk. 3, nr. 1, om beskatning ved købers afståelse.</p> <p>Der henvises til, at ved købers afståelse vil sælger således normalt blive bekendt med dette, enten fordi sælgerpantebrevet indfries i forbindelse med handlen – og her skal sælger så medregne den udskudte avance efter det foreslåede stk. 3, nr. 2 – eller fordi, sælger giver tilladelse til debitorskifte på sælgerpantebrevet. Også ved købers delvise afståelse af ejendommen er der dog ifølge FSR – Danske revisorer i hvert fald det problem i det foreslåede stk. 3, nr. 1, at det – for at sælger kan indtægtsføre den korrekte andel af den udskudte ejendomsavance – kræver, at sælger skaffer sig viden om ejendommens handelsværdi lige inden købers delafståelse. Der spørges, hvordan sælger gør dette?</p> <p>Det er på baggrund af ovenstående FSR – danske revisorer opfattelse, at betingelsen om beskatning af udskudt avance ved købers efterfølgende forhold vil give store praktiske problemer. FSR – Danske revisorer vil derfor gerne bede om Skatteministeriet opfattelse af, hvordan sælger skal kunne blive vidende om købers efterfølgende forhold, jf. ovenstående eksempler.</p>	<p>Der henvises til kommentaren ovenfor. Køberen vil som led i aftalen kunne pålægges at meddele sælgeren de nødvendige oplysninger.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR – danske revisorer peger på, at i ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A anvendes også et krav om erhvervmæssig anvendelse i forbindelse med genanbringelse. I de sager er sælger dog erhverver af den ejendom, hvori der sker genanbringelse. I sælgerpantebrevsmodellen er sælger og køber derimod forskellige subjekter.</p> <p>FSR – danske revisorer har forståelse for, at den foreslåede sælgerpantebrevsmodel ønskes reserveret til erhvervmæssigt anvendte ejendomme, men vurderer, at de foreslåede stk. 4 og stk. 3, nr. 1, ikke er en hensigtsmæssig løsning.</p> <p>Efter FSR – danske revisorerers vurdering bør der alene stilles krav om, at ejendommen anvendes erhvervmæssigt af sælger/samlevende ægtefælle på overdragelsestidspunktet.</p> <p>Der henvises til, at det f.eks. svarer til successionskravet i kildeskatte-lovens § 33 C, hvorefter der kan ske successionsoverdragelse ved overdragelse af en erhvervs virksomhed inkl. ejendomsavance, i det omfang ejendommen anvendes i overdragerens/samlevende ægtefælles erhvervs virksomhed.</p> <p>Det påpeges, at der ikke er tilsvarende bestemmelser i § 33 C om, at hvis erhverver ophører med at anvende ejendommen erhvervmæssigt, bortfalder successionsmuligheden, således at der på ophørstidspunktet skal ske afregning af den skat, der qua successionen</p>	<p>Der henvises til kommentaren ovenfor.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ikke blev beskattet ved overdragelsen. Hvis der ændres i det foreslåede stk. 4, så der alene henvises til sælgers erhvervmæssige anvendelse, vil det efter FSR – Danske revisorers opfattelse være sammenligneligt med de krav, der stilles til succession i kildeskattelovens § 33 C.</p> <p>Det er endvidere FSR – danske revisorers opfattelse, at stk. 3, nr. 1, helt bør udgå. I forhold til risiko for utilsigtet anvendelse af udskydelsesordningen, hvis der alene stilles krav til sælgers erhvervmæssige anvendelse, så er det ifølge FSR – danske revisorer næppe ofte, at en erhvervmæssigt anvendt ejendom, som f.eks. en landbrugsejendom, overdrages med den hensigt, at køber vil opføre med virksomhedsdriften.</p> <p>FSR – danske revisorer henviser til, at udlejning af fast ejendom ifølge forslaget ikke vil blive anset for erhvervmæssig virksomhed, mens der i øvrig lovgivning på generationsskifteområdet normalt er undtagelse hertil i form af, at bortforpagtning af landbrugsejendom mv. alligevel anses for erhvervmæssig virksomhed. Der spørges, om det er bevidst, at denne undtagelse ikke er medtaget i de foreslåede regler.</p> <p>Til det foreslåede stk. 5 anføres det, at sælgers udlejning af ejendommen til et selskab, som sælger kontrollerer, anses for erhvervmæssig virksomhed, der berettiger til brug af udskydelsesordningen,</p>	<p>Den foreslåede sælgerpantebrevsmodel bygger i vidt omfang på de gældende regler om genanbringelse af ejendomsavancer, hvor bortforpagtning af landbrug mv. også anses for udlejningsvirksomhed/ikke-erhvervmæssigt anvendt.</p> <p>De foreslåede regler i pantebrevsmodellen bygger i vidt omfang på de gældende regler om genanbringelse af ejendomsavancer. De gældende genanbringelsesregler kan</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>når selskabet anvender ejendommen erhvervmæssigt. Det er dog et krav, at ”den bestemmende indflydelse i selskabet samtidig overdrages til erhververen af ejendommen.” Dette krav forekommer efter FSR – Danske revisorers opfattelse ikke hensigtsmæssigt. Det anføres, at der, hvis det f.eks. er valgt, at en virksomheds domicilejendom ejes i personligt regi af sælger, mens virksomhedens drift sker i et af sælger ejet selskab, der lejer ejendommen af sælger, vel ikke er grund til at stille krav om, at køber skal medkøbe selskabet (virksomhedsdriften), da sælger jo har anvendt ejendommen erhvervmæssigt. Videre anføres det, at hvis der overhovedet skal stilles et krav om, at køber skal anvende ejendommen erhvervmæssigt, jf. vores bemærkninger ovenfor til det foreslåede stk. 4, er der vel ikke noget i vejen for, at denne anvendelse sker i købers egen erhvervsvirksomhed frem for, at køber skal medkøbe selskabet med sælgers erhvervsvirksomhed.</p> <p>Ved ovenstående organisering af erhvervsdriften vil kravet ifølge FSR – danske revisorer f.eks. hindre anvendelse af udskydelsesordningen i en situation, hvor ejendommen er blevet for lille til selskabets virksomhed, og virksomheden derfor ønskes flyttet til større lokaler i en anden ejendom. Sælger kan da ikke anvende udskydelsesordningen ved sit salg af ejendommen, fordi sælger ikke samtidigt afhænder virksomheden (selskabet). Det anføres, at hvis</p>	<p>kun anvendes ved afståelse af erhvervmæssigt anvendte ejendomme. Udlejning af fast ejendom anses ikke for erhvervsvirksomhed, bortset fra det tilfælde hvor udlejning sker til et selskab, hvori ejeren og dennes ægtefælle har bestemmende indflydelse. Undtagelsen gælder kun, hvor ejeren af den faste ejendom er en fysisk person.</p> <p>Det har alene været tanken, at videreføre denne (begrænsede) undtagelse vedrørende udlejningsejendom til pantebrevsmodellen, hvilket således er sket på den måde, at både selskabet og ejendommen skal overdrages til erhververen.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ejerskabet til ejendommen og virksomheden i eksemplet ikke havde været adskilt, men samlet i enten personligt regi eller i selskabet, da kunne sælger derimod anvende udskydelsesordningen ved salget af ejendommen, blot køber anvender ejendommen erhvervsmæssigt. Videre anføres det, at kravet også vil hindre anvendelse af udskydelsesordningen i en situation, hvor køber af ejendommen ikke ønsker at købe selskabet med virksomheden, men i stedet ønsker at købe aktiverne/virksomheden ud af selskabet, f.eks. pga. eksistensen af eventualkrav i selskabet, eller fordi selskabet er under konkursbehandling. Efter FSR – danske revisorers vurdering er der ingen grund til at stille krav om, at selskabet samtidigt skal overdrages til køber, og det foreslås derfor, at denne del af det foreslåede stk. 5 udgår.</p> <p>FSR – danske revisorer forstår forslaget således, at ”ejereren” af den faste ejendom i stk. 5 selv kan være et selskab, sådan at f.eks. et ejendomsselskab (sælger), der udlejer ejendommen til et datterselskab af ejendomsselskabet, kan anvende udskydelsesordningen ved salg af ejendommen, hvis de øvrige betingelser opfyldes. Der spørges, om dette kan bekræftes.</p> <p>Hvis dette bekræftes, foreslås det, at kravet om, at ejeren af ejendom-</p>	<p>Der henvises til kommentaren ovenfor. Det har alene været tanken at videreføre den begrænsede undtagelse fra genanbringelsesregler vedrørende udlejningsejendomme til pantebrevsmodellen, hvilket således er sket på den måde, at både selskabet og ejendommen skal overdrages til hververen.</p> <p>Der henvises til kommentaren ovenfor. Undtagelsen gælder kun, hvor ejeren af den faste ejendom er en fysisk person.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>men skal have bestemmende indflydelse i datterselskabet, ændres til, at ejeren enten skal have bestemmende indflydelse i datterselskabet eller være koncernforbundet med datterselskabet.</p> <p>Det er FSR – danske revisorer opfattelse, at det – f.eks. i en situation, hvor en person ejer et ejendomsselskab og et driftsselskab, og hvor ejendomsselskabet udlejer ejendommen til driftsselskabet – ellers vil betyde, at det ikke vil være muligt for ejendomsselskabet (sælger) at anvende udskydelsesordningen, da ejendomsselskabet ikke har bestemmende indflydelse i driftsselskabet (det har personen).</p> <p>Det anføres det, at hvis sælger er begrænset skattepligtig til Danmark, henvises der i det foreslåede stk. 6 til kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 5, (udenlandsk person) henholdsvis til selskabsskattelovens § 2, stk. 1, men uden litra (udenlandsk selskab). Der spørges, om der er en årsag til, at der for udenlandske selskaber ikke henvises til et litra i selskabsskatteloven.</p> <p>Der spørges desuden, om det for udenlandske personer kan bekræftes, at udskydelsesordningen kan anvendes, hvis personen har et fast driftssted i Danmark, og derfor er skattepligtig til Danmark efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4 (der er formentligt dobbelthjemmel, sådan at personen tillige er skattepligtig af ejendommen efter stk. 1, nr. 5).</p>	<p>Lovteksten er justeret, idet det er en redaktionel fejl, at der vedrørende udenlandske selskaber ikke er henvist til selskabsskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1.</p> <p>Det kan bekræftes, at udenlandske personer, der er begrænset skattepligtige af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, kan anvende de foreslåede regler, hvis betingelserne i øvrigt er opfyldt.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>I eksempel 2 i bemærkningerne (høringsforslaget side 18) anføres det om en situation, hvor debitor på pantebrevet bliver nødlidende, at "Bortfalder f.eks. 75 pct. af restgælden på 1 mio.kr. eksempelvis som led i en tvangsakkord i konkurs, vil sælger have fradragsret for 750.000 kr. i akkordåret, der vil være fradragsberettiget efter reglerne i kursgevinstloven." FSR – Danske revisorer bemærker, at det kan overvejes at tydeliggøre, at da sælger efter kursgevinstloven har anskaffet fordringen til kurs 80, vil sælgers fradrag ved tab af en pålydende værdi af pantebrevet på 750.000 DKK udgøre 600.000 DKK (750.000 DKK anskaffet til kurs 80).</p>	<p>Taleksemplet er justeret.</p>
<p><i>Kommunernes Landsfor- ening (KL)</i></p>	<p>KL har ikke bemærkninger til lovforslaget.</p>	
<p><i>Københavns Universitet (KU)</i></p>	<p>KU takker for høringen, som er modtaget gennem Danske Universiteter. KU har ikke bemærkninger til lovforslaget i øvrigt.</p>	
<p><i>Landbrug & Fødevarer</i></p>	<p>Landbrug & Fødevarer anfører, at det er særdeles positivt, at et flertal i folketinget er blevet enige om rammerne for den model for udskydelse af ejendomsavancebeskatning, som der er sendt i høring. Landbrug og Fødevarer ser frem til, at lovændringen vedtages hurtigst muligt, så erhvervet kan få sikkerhed for de fremtidige regler for salg af landbrugsejendomme.</p>	

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Landbrug & Fødevarer anfører, at udskydelse af ejendomsavance ifølge forslaget kræver, at sælgerpantebrevet tinglyses, samt at det forringer ordningen i væsentlig grad og i praksis vil betyde, at ordningen for langt de fleste landbrug ikke længere vil være rentabel. Videre anføres det, at foruden den ekstraordinære skattebetaling, kan et tinglyst sælgerpantebrev være en hindring for, at øvrige investorer, eks. banker og Vækstfonden i de efterfølgende år vil bidrage med kapital til udvidelser af bedriften.</p> <p>Landbrug & Fødevarer opfordrer derfor til, at kravet om tinglysning afskaffes, samt at man i højere grad lægger sig op ad den nuværende tillidsbaserede praksis, som er gældende i ejendomsavancebeskatningslovens §§ 6 A, stk. 2, nr. 2, jf. bekendtgørelse om, hvilke oplysninger der skal indgives til skatteforvaltningen ved genanbringelse af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom (BEK nr. 256 af 20/03/2012).</p> <p>I samme omgang bør det ifølge Landbrug & Fødevarer overvejes, hvorvidt det er nødvendigt med kravet om, at Skattestyrelsen modtager en vedlagt kopi af det modtagne sælgerpantebrev og en opgørelse af den skattepligtige fortjeneste.</p> <p>Landbrug & Fødevarer anfører, at det i lovudkastet er uklart, hvorvidt afhændelse af sælgerpantebrev</p>	<p>Der er ifølge lovforslaget et krav, at sælgerpantebrevet har pant i den overdragne ejendom. Bemærkningerne til lovforslaget er ændret, således at det ikke er anført, at pantebrevet skal tinglyses.</p> <p>I forlængelse heraf vurderes det mest hensigtsmæssigt at opretholde kravet, om at kopi af sælgerpantebrevet skal indsendes til Skattestyrelsen som dokumentation for de oprindeligt aftalte vilkår.</p> <p>Bemærkningerne til lovforslaget er justeret, således at der ikke skal indsendes en (specificeret) opgørelse af den skattepligtige fortjeneste ved afståelsen af ejendommen, men oplysning om den skattepligtige fortjeneste, der danner grundlag for valget af de foreslåede regler om udskydelse af beskatningen.</p> <p>Der henvises til kommentaren nedenfor til høringssvaret fra SEGES.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>vet i uskiftet bo bringer den resterende ejendomsavance til beskattning. Landbrug & Fødevarer opfordrer til, at sælgerpantebrevet kan indgå i både uskiftet bo og andre former for succession, uden at ejendomsavancen kommer til beskattning før tid.</p>	
<p>SEGES</p>	<p>SEGES anfører, at der i lovforslaget og i bemærkningerne anvendes forskellige udtryk for den udskudte ejendomsavance og opfordrer til, at der i stedet for ordet "ejendomsavance" anvendes ordet "fortjeneste".</p> <p>Det fremgår af lovforslagets § 6 D, stk. 1, at reglerne ikke gælder ved overdragelse mellem parter, der er forbundne som anført i ligningslovens § 2. Det fremgår endvidere af bemærkningerne, at lovforslagets henvisning til ligningslovens § 2 indebærer, at det afgørende er, om de pågældende fysiske og juridiske personer har en sådan tilknytning til hinanden, at de i relation til skattelovgivningens almindelige regler anses for interesseforbundne.</p> <p>Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at de foreslåede regler også gælder ved ejendomshandler i levende live mellem familiedlemmer omfattet af boafgiftslovens § 22, såfremt betingelserne i øvrigt er opfyldt.</p> <p>I lovforslaget anføres for så vidt angår ægtefæller, at der bl.a skal</p>	<p>Terminologien er justeret, så den i højere grad følger genanbringelsesreglerne.</p> <p>Det kan bekræftes, at reglerne kan anvendes ved overdragelse mellem fysiske personer, herunder personer omfattet af boafgiftslovens § 22, hvis de øvrige betingelser er opfyldt. Bemærkningerne er justeret, så dette fremgår tydeligere af lovforslaget.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>være tale om overdragelse af en erhvervsjendom, der anvendes erhvervmæssigt i ejerens eller den samlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed.</p> <p>Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at den praksis, der gælder vedrørende ægtefæller i de eksisterende genanbringelsesregler i ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A og § 6 C, også gælder i de foreslåede regler.</p> <p>Det ønskes ligeledes bekræftet, at den person, der skal medregne den udskudte ejendomsavance i de efterfølgende indkomstår, er den samme person, som skal indtægtsføre ejendomsavancen, såfremt denne ikke er valgt udskudt jf. de foreslåede regler i § 6 D.</p> <p>Det ønskes i den forbindelse bekræftet, at det er uden betydning for medregningen af den udskudte ejendomsavance, at ægteskabet ophører, f.eks. ved skilsmisse, i den periode, hvor der sker medregning af den udskudte ejendomsavance.</p> <p>SEGES anfører, at det ikke fremgår af lovforslaget, om de foreslåede regler også kan anvendes, når der er tale om flere erhververe. Der henvises til, at i nogle tilfælde foregår overdragelse af landbrugsejendomme på den måde, at hele landbrugsejendommen overdrages til et interessentskab og i andre tilfælde ved, at hele landbrugsejendommen overdrages til to eller</p>	<p>Den foreslåede pantebrevsmodel baserer sig i vidt omfang på de gældende regler om genanbringelse af ejendomsavancer. Det er derfor også hensigten, at praksis herom skal finde anvendelse på pantebrevsmodellen, hvis der i de konkrete tilfælde er tale om sammenlignelige situationer.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det kan bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>flere erhververe, der vil drive ejendommen i fællesskab fremadrettet.</p> <p>SEGES beder Skatteministeriet bekræfte, at de foreslåede regler også gælder hver af de følgende situationer:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Landbrugsejendommen overdrages til et ugift par med en ejerandel på 50 pct. til hver. Efter overtagelsen drives ejendommen erhvervsmæssigt for parrets egen regning og risiko. 2. Landbrugsejendommen overdrages til et interessentskab, der ejes af to søskende med en ejerandel på 50 pct. til hver. Efter overtagelsen drives ejendommen erhvervsmæssigt for interessentskabets regning og risiko. 3. Landbrugsejendommen overdrages til to søskende med en ejerandel på 50 pct. til hver. Efter overtagelsen stilles ejendommen til rådighed for et interessentskab, hvor de to søskende har en ejerandel på 50 pct. til hver. Efterfølgende drives ejendommen erhvervsmæssigt for interessentskabets regning og risiko. Der henvises til Skatterådets bindende svar af 20. marts 2018 (SKM2018.153.SR) og til Skatterådets bindende svar af 26. juni 2012 (SKM2012.424.SR). <p>SEGES anfører endvidere, at det ikke fremgår af lovforslaget, om de foreslåede regler også kan anvendes, når der er tale om flere sælgere, og beder Skatteministeriet bekræfte, at de foreslåede regler også gælder i sådanne situationer.</p>	<p>Reglerne kan anvendes af skattepligtige, der ved afståelse af en erhvervsejendom konstaterer en fortjeneste omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, når betingelserne i øvrigt er opfyldt.</p> <p>Der kan svares bekræftende på de rejste spørgsmål.</p> <p>Reglerne kan anvendes af skattepligtige, der ved afståelse af en erhvervsejendom konstaterer en fortjeneste omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, når betingelserne i øvrigt er opfyldt. Det gælder også i tilfælde af flere sælgere.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Der henvises til de ovennævnte bindende svar.</p> <p>SEGES anfører, at der i en række tilfælde foregår overdragelse af landbrugsejendomme på den måde, at kun en del af landbrugsejendommen, f.eks. størstedelen af produktionsjorden, overdrages til erhververen. Resten af ejendommen, f.eks. bygningsparcellen inkl. 1-2 ha jord, enten beholdes af sælgeren, eller sælges til anden side. I andre tilfælde sælges en ideel andel af hele landbrugsejendommen til erhververen.</p> <p>SEGES antager, at de foreslåede regler også gælder ved overdragelse af ideelle andele af landbrugsejendomme og ved overdragelse af f.eks. produktionsjorden på en landbrugsejendom, forudsat at de øvrige betingelser er opfyldt.</p> <p>SEGES anfører, at sælgerpantebrevet ifølge forslaget skal have en kontantværdi, der mindst svarer til den udskudte avance. Desuden skal sælgerpantebrevet have en løbetid mindst svarende til den periode, som avancen fordeles over. Har man valgt af fordele avancen over 10 år, skal sælgerpantebrevet mindst have en løbetid på 10 år. Efter en naturlig sproglig fortolkning betyder det ifølge SEGES, at såfremt løbetiden på sælgerpantebrevet er sat til 8 år, vil avancen maksimalt kunne udskydes i 8 år.</p> <p>SEGES spørger, om Skatteministeriet kan bekræfte, at hvis sælgerpantebrevet alene er på 8 år, og</p>	<p>Det kan bekræftes, at de foreslåede regler også gælder ved overdragelse af en del af en landbrugsejendom, f.eks. produktionsjorden på en landbrugsejendom, og ved overdragelse af ideelle andele af en landbrugsejendom.</p> <p>Det bemærkes, at lovforslaget er ændret, således at sælgerpantebrevet skal have en kursværdi, der</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>hvis sælger fejlagtigt angiver, at han ønsker at medregne avancen over 10 år, så ændres dette af Skattestyrelsen, så avancen medregnes over 8 år og udskydelsen bevares.</p> <p>SEGES anfører, at der er krav om, at sælgerpantebrevets hovedstol ikke må forfalde hurtigere end med lige store årlige beløb.</p> <p>Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at det er muligt at aftale et andet afdragsforløb, blot de samlede summerede afdrag på intet tidspunkt overstiger det beløb, som ville være afdraget ved afdrag med lige store årlige beløb.</p> <p>Endvidere spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at både en sædvanlig annuitetslånsprofil og en serielånsprofil vil opfylde denne betingelse.</p> <p>SEGES anfører, at det fremgår af forslaget, at den del af fortjenesten, der vælges udskudt, ikke kan overstige 10 pct. af den kontante afståelsessum for ejendommen, og beder Skatteministeriet bekræfte,</p>	<p>svarer til den udskudte avance.</p> <p>Hvis sælger fejlagtigt angiver, at avancen vælges udskudt over 10 år, men pantebrevet kun har en løbetid på 8 år, vil det kunne behandles som en urigtig oplysning af den skattepligtige indkomst, som Skattestyrelsen kan ændre efter reglerne i skatteforvaltningsloven.</p> <p>Sælgerpantebrevet skal udstedes med en kontant værdi på det beløb, som vælges udskudt, og have en løbetid, der svarer til den periode, som beskatningen er valgt fordelt over, og afdrag på hovedstolen må – som anført – ikke forfalde hurtigere end med lige store årlige beløb. Herved vil den udskudte avance i hele udskydelsesperioden kunne anses for at være finansieret af et sælgerpantebrev. Det kan således bekræftes, at der kan aftales en anden afdragsprofil, hvis denne betingelse er opfyldt. Der henvises endvidere til kommentaren til høringssvaret fra FSR – danske revisorer.</p> <p>Hvis betingelsen om, at hovedstolen ikke må forfalde hurtigere end med lige store årlige beløb, kan opfyldes af et annuitetslån, vil reglerne kunne anvendes. Serielån antages at blive afdraget med lige store årlige afdrag.</p> <p>Det kan bekræftes, at det er den kontantomregnede afståelsessum, der er grundlag for beregningen af den fortjeneste, der kan udskydes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>at den kontante afståelsessum i den forbindelse er den kontantomregnede afståelsessum, jf. EBL § 4, stk. 4.</p> <p>Skatteministeriet bedes endvidere bekræfte, at der i eksempel 1 i lovforslaget er tale om en overdragelsessum på 31 mio. kr. før kontantomregning, idet sælgerpantebrevet på nominelt 5 mio. kr. bliver kontantomregnet til 4 mio. kr.</p> <p>Med udgangspunkt i eksempel 1 i lovforslagets specielle bemærkninger angiver SEGES en situation, hvor der ønskes genanbragt 1.000.000 kr. af ejendomsavancen i stedet for de 3.000.000 kr., som fremgår af eksempel 1. SEGES henviser til, at det fremgår af lovforslaget, at sælgeren af en erhvervsejendom kan vælge at udskyde beskatningen af hele eller en del af ejendomsavancen med op til 10 pct. af afståelsessummen, når der i forbindelse med handlen udstedes et sælgerpantebrev.</p> <p>Skatteministeriet bedes bekræfte, at der kan vælges genanbringelse efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 D, såfremt betingelserne i øvrigt er opfyldt, med et mindre beløb (her konkret 1.000.000 kr.) end de 3.000.000 kr., som anført i Skatteministeriets eksempel 1.</p> <p>SEGES anfører, at det fremgår af lovforslagets § 6 D, stk. 4, at beskatning efter stk. 1 alene kan vælges for fortjeneste, der vedrører den del af den afståede ejendom,</p>	<p>Det har ikke været tanken, at den aftalte overdragelsessum skulle have betydning for eksemplet. Den aftalte overdragelsessum må i øvrigt også være afhængig af kontantomregningen af de øvrige poster, der indgår i berigtigelsen af købesummen.</p> <p>Det bemærkes, at eksemplet er justeret som led i tilpasningen til, at sælgerpantebrevet kan indgå i virksomhedsordningen.</p> <p>Det kan bekræftes, at det er muligt at vælge at udskyde en mindre del af fortjenesten.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>som blev anvendt erhvervsmæssigt i overdragerens eller dennes samlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed, og som anvendes erhvervsmæssigt i erhververens eller dennes samlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed i den periode, som beskattningen af den udskudte ejendomsavance er valgt fordelt over. Udlejning af fast ejendom anses i den forbindelse ikke for erhvervsmæssig virksomhed.</p> <p>Skatteministeriet bedes bekræfte, at der ved bedømmelse af, om erhververen efter overtagelse af en landbrugsejendom driver denne erhvervsmæssigt, anvendes den særlige ligningspraksis, der fremgår af Den Juridiske Vejledning 2019-1, afsnit C.C.1.3.2.1.</p> <p>SEGES anfører, at det fremgår af lovforslaget, at hvis reglerne i § 6 D benyttes, medregnes den udskudte ejendomsavance ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i de indtil 10 nærmest efterfølgende indkomstår.</p> <p>Skatteministeriet bedes bekræfte, at den udskudte ejendomsavance i de indtil 10 nærmest efterfølgende indkomstår er en fortjeneste, omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 1. SEGES beder ligeledes Skatteministeriet bekræfte, at medregning af avancen henføres til beskatning som kapitalindkomst, jf. personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 14, når der er tale om personer.</p>	<p>Det kan bekræftes, at den anførte praksis skal anvendes ved vurderingen af, om erhververen driver erhvervsmæssig virksomhed.</p> <p>Det kan bekræftes, at den udskudte fortjeneste anses for fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 6, der for en fysisk person medregnes til kapitalindkomsten henholdsvis virksomhedsindkomst, hvis virksomhedsskatteordningen anvendes. For selskaber medregnes den udskudte fortjeneste som anden fortjeneste ved afståelse af fast ejendom til selskabets skattepligtige indkomst.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Skatteministeriet bedes endvidere bekræfte, at medregning af avancen vil blive beskattet som en del af virksomhedens resultat, såfremt virksomhedsskattelovens regler anvendes.</p> <p>Endelig beder SEGES Skatteministeriet bekræfte, at medregning af avancen sker til selskabets indkomst, når sælger er et selskab.</p> <p>SEGES anfører, at der i de gældende genanbringelsesregler er adgang til at anvende den såkaldte 3 måneders regel, jf. ejendomsavancebeskatningslovens §§ 6 A, stk. 2, nr. 2: ”Hvis skattemyndighederne ændrer ansættelse vedrørende afståelse af fast ejendom, kan den skattepligtige begære reglen i stk. 1 anvendt, dog senest 3 måneder efter, at meddelelsen om ansættelsesændringen er modtaget.”</p> <p>SEGES opfordrer til, at samme regel ligeledes bør gælde i de foreslåede regler i ejendomsavancebeskatningsloven § 6 D.</p> <p>Med udgangspunkt i eksempel 1 i bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser forudsættes i eksempel 4, at Skattestyrelsen i år 3 foretager en ligningsmæssig ændring, hvor ejendomsavancen nedsættes til 2.500.000 kr.</p> <p>Der spørges endvidere, om Skatteministeriet kan bekræfte, at Skattestyrelsen skal genoptage skatteansættelsen for henholdsvis år 1 og år 2 og nedsætte udskudt ejendomsavance til beskatning fra</p>	<p>Lovforslaget er justeret, så en tilsvarende regel finder anvendelse i forhold til pantebrevsmodellen.</p> <p>Det kan bekræftes, at Skattestyrelsen kan foretage en ændring af skatteansættelsen som anført.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>300.000 kr. til 250.000 kr. og at den skattepligtige (sælger) i år 3-10 efterfølgende skal beskattes af en udskudt ejendomsavance på 250.000 kr. i stedet for 300.000 kr.</p> <p>SEGES anfører, at det efter gældende praksis om genanbringelse er valgfrit, om der vælges genanbringelse efter ejendomsavancebeskatningslovens §§ 6 A eller 6 C, såfremt betingelserne er opfyldt.</p> <p>Med udgangspunkt i eksempel 1 i lovforslagets specielle bemærkninger anfører SEGES i eksempel 5 og 6 tilfælde, hvor der er anskaffet en erhvervsjendom for 1.500.000 kr. og foretaget en forbedringsudgift på 500.000 kr. på en anden erhvervsjendom. Der ønskes alternativt genanbragt 1.500.000 kr., jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A (eksempel 5) eller genanbragt 500.000 kr., jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 6 C (eksempel 6).</p> <p>Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at det er valgfrit, om der vælges genanbringelse efter ejendomsavancebeskatningslovens §§ 6 A, 6 C eller § 6 D, såfremt betingelserne for genanbringelse i øvrigt er opfyldt, jf. eksempel 1, 5 og 6.</p> <p>Med udgangspunkt i eksempel 1 i lovforslagets specielle bemærkninger anfører SEGES i eksempel 7 en situation, hvor der er anskaffet en erhvervsjendom for 1.500.000 kr. og foretaget en forbedringsud-</p>	<p>Det kan bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>gift på 500.000 kr. på en anden erhvervsejendom. Der ønskes samtidig med genanbringelse efter de foreslåede regler i § 6 D genanbragt 1.500.000 kr., jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A, og genanbragt 500.000 kr. efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 C.</p> <p>Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at der kan vælges genanbringelse efter ejendomsavancebeskatningsloven samtidig efter §§ 6 A, 6 C og § 6 D, såfremt betingelserne for genanbringelse i øvrigt er opfyldt, jf. eksempel 7.</p> <p>Med udgangspunkt i eksempel 1 i lovforslagets specielle bemærkninger anfører SEGES i eksempel 8-10 en situation, hvor der yderligere er anskaffet en erhvervsejendom for 1.500.000 kr. og foretaget en forbedringsudgift på 500.000 kr. på en anden erhvervsejendom. Der ønskes forskellige kombinationer af genanbringelser.</p> <p>Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at der kan vælges genanbringelse efter ejendomsavancebeskatningsloven med kombinationer efter §§ 6 A, 6 C og § 6 D, såfremt betingelserne for genanbringelse i øvrigt er opfyldt.</p> <p>SEGES anfører, at der i de gældende genanbringelsesregler er adgang til at videregenbringe en ejendomsavance.</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det kan bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Med udgangspunkt i eksempel 1 i lovforslagets specielle bemærkninger anfører SEGES i sit eksempel 11 en situation, hvor der yderligere er foretaget en forbedringsudgift på 1.000.000 kr. på en anden erhvervsjendom i år 6. Der ønskes genanbragt udskudt ejendomsavance efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 C.</p> <p>Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at der kan vælges videregenanbringelse efter ejendomsavancebeskatningslovens §§ 6 A og 6 C, såfremt betingelserne i øvrigt er opfyldt, når der kommer udskudt ejendomsavance til beskatning i år 1-10, som anført i eksempel 11.</p> <p>SEGES anfører, at det af Den Juridiske Vejledning 2019-1 C.H.2.1.11.2 bl.a. fremgår, at hvis der afstås flere ejendomme, hvor der er både fortjeneste og tab, kan ejeren vælge at overføre hele fortjenesten til modregning i anskaffelsessummen for en ny ejendom, i det omfang fortjenesten kan rummes i anskaffelsessummen. Ejeren kan også vælge at modregne fortjenesten i eventuelle tab ved afståelse af fast ejendom. Endvidere kan en eller flere fortjenester fordeles og modregnes i anskaffelsessummen for en eller flere ejendomme, hvis betingelserne i øvrigt er opfyldt. Der henvises endvidere til Ligningsrådets bindende forhåndsbesked 99/00-482-00102 af 21. december 2000 spørgsmål 5.</p>	<p>Det kan bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Med udgangspunkt i eksempel 1 i lovforslagets specielle bemærkninger anfører SEGES i eksempel 12 en situation, hvor der i indkomstår 0 (salgsåret) er frasolgt en anden ejendom med et ejendomsavance-tab på 2.800.000 kr.</p> <p>Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at der kan vælges modregning af tab først og efterfølgende genanbringelse efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 D, såfremt betingelserne for genanbringelse i øvrigt er opfyldt jf. eksempel 12.</p> <p>Med udgangspunkt i eksempel 1 i lovforslagets specielle bemærkninger anfører SEGES i eksempel 13 en situation, hvor der i indkomstår 0 (salgsåret) er frasolgt en anden ejendom med et ejendomsavance-tab på 2.800.000 kr. Resttab bliver herefter 800.000 kr., der kan fremføres til modregning. Der henvises til Skatterådets bindende svar 12-112415 af 21. maj 2013 spørgsmål 7 (SKM2013.382.SR) og Den Juridiske Vejledning 2019-1 C.H.2.1.11.2.</p> <p>Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at der kan vælges genanbringelse efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 D først og efterfølgende modregning af tab, såfremt betingelserne for genanbringelse i øvrigt er opfyldt.</p> <p>Med udgangspunkt i eksempel 1 i lovforslagets specielle bemærkninger anfører SEGES i eksempel 14 en situation, hvor der i indkomstår</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det kan bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>0 er frasolgt en anden ejendom med et ejendomsavancetab på 2.800.000 kr. Der tages udgangspunkt i den valgte rækkefølge i eksempel 13. Herudover sker der modregning af resttabet på 800.000 kr.</p> <p>Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at der kan ske modregning af resttabet på 800.000 kr. i den udskudte ejendomsavance efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 D, såfremt betingelserne for genanbringelse i øvrigt er opfyldt.</p> <p>Med udgangspunkt i eksempel 1 i lovforslagets specielle bemærkninger anfører SEGES i eksempel 15 en situation, hvor der i indkomstår 7 er frasolgt en anden ejendom med et ejendomsavancetab på 2.800.000 kr. Resttab bliver herefter 1.600.000 kr. (2.800.000 kr. – 1.200.000 kr.), der kan fremføres til modregning.</p> <p>Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at der kan ske modregning af tabsbeløb på 1.200.000 kr. i den udskudte ejendomsavance efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 D, såfremt betingelserne for genanbringelse i øvrigt er opfyldt.</p> <p><i>Virksomhedsordningen</i> SEGES bemærker indledningsvist, at erhvervsmæssige aktiver kan indgå i virksomhedsordningen.</p> <p>I relation til sælgerpantebreve, herunder sælgerpantebreve, der opstår</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Der henvises til kommentaren til høringssvaret fra FSR – danske revisorer, hvoraf det fremgår, at lovforslaget er justeret, således at et sælgerpantebrev kan indgå i virksomhedsordningen, hvis det er</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>som led i anvendelsen af de foreslåede regler, er der behov for en afklaring af, hvad der skal til for, at de kan indgå i virksomhedsordningen, såfremt sælger fortsat anvender denne.</p> <p>SEGES spørger om, sælgerpantebrevet kan indgå i virksomhedsordningen, selvom det har en længere løbetid end de 10 år, ejendomsavancen periodiseres over?</p> <p>SEGES spørger endvidere, om sælgerpantebrevet kan indgå i virksomhedsordningen, selvom sælgerpantebrevet udgør mere end 10</p>	<p>omfattet af den foreslåede pantebrevsmodel.</p> <p>Det kan ikke bekræftes.</p> <p>Som det fremgår af kommentaren til FSR – danske revisorer, er lovforslaget ændret, således at et sælgerpantebrev omfattet af den nye pantebrevsmodel altid kan indgå i virksomhedsordningen. Lovforslaget er dog samtidig ændret, således at det foreslås, at et sælgerpantebrevs løbetid skal svare til den periode, som beskatningen af avancen vælges fordelt over, hvis den foreslåede pantebrevsmodel ønskes anvendt.</p> <p>Det vil sige, at et sælgerpantebrev med en løbetid på mere end 10 år, som er maksimum for fordelingen af beskatningen af avancen, ikke omfattes af den foreslåede pantebrevsmodel. Det er dog ikke nødvendigvis ensbetydende med, at et sælgerpantebrev ikke kan indgå i virksomhedsordningen. Hvorvidt et sælgerpantebrev med en løbetid længere end 10 år kan indgå i virksomhedsordningen, vil afhænge af, om pantebrevet efter en konkret vurdering må anses for erhvervs-mæssigt begrundet.</p> <p>Det kan ikke bekræftes. Lovforslaget er ændret, således at det foreslås, at sælgerpantebrevets kursværdi skal svare til den avance,</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>pct. af overdragelsessummen. I eksempel 1 i lovforslagets almindelige bemærkninger er der en ejendomsavance på 5 mio. kr., og en kontant afståelsessum på 30 mio. kr. Vil et sælgerpantebrev på 5 mio. kr. til kurs 80 i den situation kunne indgå i virksomhedsordningen?</p> <p>SEGES spørger også, om Skatteministeriet kan bekræfte, at hvis sælgerpantebrevet i eksempel 1 havde været 10 mio. kr. til kurs 80 ville det kunne indgå i virksomhedsordningen?</p> <p>SEGES ønsker, at Skatteministeriet bekræfter, at det er uden betydning for sælgerpantebrevets placering i virksomhedsordningen, om det er hele ejendommen, der er overdraget, eller om det er en ideel del, der er overdraget, således at sælger fortsat er med til at drive ejendommen?</p> <p>SEGES ønsker endvidere, at Skatteministeriet bekræfter, at sælgerpantebrevet indgår på kapitalafkastgrundlaget med kursværdien?</p> <p>SEGES spørger, om Skatteministeriet kan bekræfte, at hvis virksomhedsordningen anvendes, kan der så ske opsparing af ejendomsavancen i de år, den skal indtægtsføres?</p> <p>I visse tilfælde vil sælgerpantebrevet blive oprettet på et tidspunkt, hvor virksomhedsordningen ikke anvendes. I så fald kan det være, at</p>	<p>som vælges udskudt efter pantebrevsmodellen.</p> <p>Det kan ikke bekræftes, jf. kommentaren ovenfor.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det afgørende er, at sælgerpantebrevet omfattes den foreslåede pantebrevsmodel.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Nej, sælgerpantebrevet skal ikke indgå, men det kan indgå i virksomhedsordningen på det tidspunkt, hvor sælger tilvælger ordningen.</p>

Organisation

Bemærkninger

sælger fx i år 3 påbegynder anvendelse af virksomhedsordningen. SEGES spørger, om sælgerpantebrevet i givet fald skal indgå i virksomhedsordningen i det indkomstår, hvor sælger benytter virksomhedsordningen første gang – konkret i år 3?

Det forudsættes herved, at der var tale om afståelse af en ejendom, der indgik i den erhvervmæssige virksomhed.

SEGES ønsker afklaret, at hvis sælgerpantebrevet skal indgå i virksomhedsordningen, om det så skal indgå på både indskudskontoen og kapitalafkastgrundet til kursværdien på tidspunktet, hvor der sker indtræden i virksomhedsordningen?

SEGES spørger, om sælger i eksemplet frit kan vælge, om sælgerpantebrevet indgår i virksomhedsordningen eller holdes udenfor?

Kommentarer

Det afgørende er, at sælgerpantebrevet er omfattet den foreslåede pantebrevsmodel på tidspunktet, hvor sælger tilvælger virksomhedsordningen.

Det kan bekræftes.

Sælgerpantebrevet indgår på indskudskontoen og i kapitalafkastgrundlaget til kursværdien på det tidspunkt, hvor den skattepligtige indtræder i virksomhedsordningen.

Det bemærkes dog, at kapitalafkastgrundlaget skal opgøres løbende, og at det vil være den til hver en tid gældende kursværdi for sælgerpantebrevet, som skal lægges til grund ved opgørelsen af kapitalafkastgrundlaget.

Der er frit valg i forhold til, om sælgerpantebrevet skal indgå i virksomhedsordningen. Lovforslaget er ændret, således at et sælgerpantebrev omfattet af pantebrevsmodellen kan indgå i virksomhedsordningen. Men det er stadig muligt at holde et sælgerpantebrev uden for virksomhedsordningen, selvom det er omfattet af pantebrevsmodellen.

Det bemærkes dog, at sælgerpante-

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>SEGES spørger endvidere om, hvorvidt der vil være forskel, afhængigt af om det er hele ejendommen, der er overdraget, eller om det er en ideel del, der er overdraget, således at sælger fortsat er med til at drive ejendommen?</p> <p>Det anføres, at der efter lovforslaget skal ske førtidig beskatning af den udskudte avance ved sælgers død. Der spørges, om dette også omfatter den situation, hvor boet overgår til den længstlevende ægtefælle til hensidder i uskiftet bo, således at der vil ske beskatning af den udskudte avance, selvom boet ikke skiftes, men overtages af den længstlevende ægtefælle.</p> <p>SEGES opfordrer til, at der ikke skal ske fremrykket beskatning ved død, hvor der sker beskatning efter reglerne i dødsboskattelovens kapitel 10 om beskatning af den</p>	<p>brevet indgår i virksomhedsordningen, hvis ordningen er tilvalgt på tidspunktet for sælgerpantebrevets stiftelse – altså det tidspunkt, hvor ejendommen overdrages. I sådanne tilfælde skal sælgerpantebrevet hæves ud af virksomhedsordningen via hæverækkefølgen med de evt. skattemæssige konsekvenser dette må have.</p> <p>Det gør ingen forskel, jf. svaret ovenfor.</p> <p>Det bemærkes dog, at sælgerpantebrevet ikke i sig selv er tilstrækkeligt til at opretholde virksomhedsordningen.</p> <p>Det afgørende for at kunne anvende virksomhedsordningen er, at den skattepligtige anses for at drive selvstændig erhvervsvirksomhed efter virksomhedsskattelovens regler.</p> <p>Lovforslaget er justeret, således at en ægtefælle, der hensidder i uskiftet bo, kan indtræde i anvendelsen af den afdøde ægtefælles stilling i relations til pantebrevsmodellen.</p>

Organisation

Bemærkninger

længstlevende ægtefælle ved uskiftet bo, mv., hvorved længstlevende ægtefælle succederer i førstafdødes skattemæssige stilling efter dødsboscattelovens § 59.

Det anføres, at det ikke er usædvanligt, at ægtefæller driver en ejendom, som den anden ejer, helt eller delvis. Det betyder, at der kan være forskel på, hvem der skal medregne ejendomsavancen, idet denne medregnes hos den ægtefælle, som har drevet virksomheden, og hvem der vil udstede sælgerpantebrevet, idet dette vil blive udstedt af den ægtefælle, der ejer ejendommen.

I de situationer, hvor den ene ægtefælle har drevet virksomheden og dermed skal medregne ejendomsavancen, og den anden, som sælger, skal udstede sælgerpantebrevet, kan ægtefællerne finde det hensigtsmæssigt, at skattesubjektet for avance og sælgerpantebrevet er den samme. Der henvises til, at overdragelser mellem ægtefæller udløser normalt ikke beskatning.

SEGES spørger, om Skatteministeriet kan bekræfte, at en overdragelse af sælgerpantebrevet mellem ægtefællerne, der er samlevende, eller overdragelse i forbindelse med ægteskabets ophør, ikke anses for en afståelse i forhold til § 6 D, stk. 3, nr. 2, med henvisning til at overdragelsen er omfattet af tvungen succession efter kildeskattelovens § 26B, eller statsskattelovens § 5.

Kommentarer

Lovforslaget er justeret, således at overdragelse af sælgerpantebrevet mellem ægtefæller i de anførte situationer ikke anses for en afståelse, der medfører fremrykning af beskatningen.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>SEGES anfører, at hvis der er forskel på den ægtefælle, som udskyder beskatning og den, som udsteder sælgerpantebrevet, og den, som har sælgerpantebrevet, dør, fører en ordlydsfortolkning af såvel § 6 D, stk. 3, nr. 2 som nr. 3 til, at udskydelsen af beskatningen opføres.</p> <p>I disse tilfælde synes det ifølge SEGES mere hensigtsmæssigt, at reglen åbner mulighed for, at den ægtefælle, som har udskudt ejendomsavancen, kan opretholde udskydelsen mod at overtage sælgerpantebrevet med succession i forbindelse med enten skifte efter dødsboskattelovens § 36, jf. § 29, stk. 5, eller overtagelse af boet til uskiftet bo efter dødsboskattelovens § 59.</p> <p>SEGES opfordrer derfor til, at der ses bort fra overdragelser mellem ægtefæller, herunder at det ikke udløser beskatning, at den ene ægtefælle dør, forudsat at der sker succession.</p> <p><i>Ophørspension</i></p> <p>Såfremt sælgeren opfylder betingelserne i pensionsbeskatningslovens § 15 A om at indskyde på ophørspension, vil sælgeren kunne indskyde et beløb svarende til de konstaterede fortjenester ved overdragelsen, dog maksimalt 2.803.900 kr. (2019).</p> <p>SEGES spørger, om Skatteministeriet kan bekræfte, at den ejendomsavance, som medregnes i det</p>	<p>Lovforslaget er justeret, jf. ovenfor.</p> <p>Lovforslaget er justeret, jf. ovenfor.</p> <p>En hel eller delvis udskydelse af avancen efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 D vil kunne have betydning for muligheden for indskud på ophørspension efter pensionsbeskatningslovens § 15 A.</p> <p>Efter pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 6, 3. pkt., kan indbetalingen til ophørspensionen ikke overstige den fortjeneste, som medregnes ved personens indkomstopgørelse. Det vil således alene være et</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>beløb, som kan indskydes på ophørspension, udgør den avance, som kan opgøres efter ejendomsavancelovens regler, således at det er uden betydning for anvendelse af ophørspension, om beskattningen af avancen helt eller delvis udskydes efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 D.</p> <p>SEGES belyser spørgsmålet med følgende eksempel: I forbindelse med overdragelse af en ejendom, udgør de samlede avancer 3.500.000 kr. Ejendomsavancen udgør 2.000.000 kr. og udskydes i 10 år.</p> <p>Der spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at der i forbindelse med salget kan oprettes en ophørspension på indtil 2.803.900 kr., som der indbetales til i salgsåret eller efter sælgerens eget valg indbetales til inden 10 år.</p> <p>Hvis ovenstående ikke kan bekræftes, spørges, om Skatteministeriet kan bekræfte, at der vil kunne ske indskud på ophørspension med et beløb svarende til årets skattepligtige andel af den udskudte ejendomsavance, i takt med at den indtægtsføres, under forudsætning af at det maksimale beløb for indskud på ophørspension ikke er overskredet.</p> <p>Der spørges endvidere, om Skatteministeriet kan bekræfte, at der i salgsåret vil kunne oprettes en ophørspension på 1.500.000 mio. kr. (andre avancer) og i de efterføl-</p>	<p>beløb svarende til den del af avancen, der ikke er udskudt til senere indkomstår, der i første omgang vil kunne indbetales til ophørspensionen. Dette skal ses i lyset af, at det primære sigte med reglerne om ophørspension er at give mulighed for at neutralisere den avancebeskatning, der sker i afståelsesåret, men ikke mere.</p> <p>Det kan således bekræftes, at der i forbindelse med salget i eksemplet kan oprettes en ophørspension med et beløb svarende til salgsårets skattepligtige andel af den udskudte ejendomsavance, dvs. på 1,5 mio. kr. I de følgende år vil der kunne indbetales beløb på den oprettede ordning svarende til årets skattepligtige andel af den udskudte ejendomsavance, i takt med at den indtægtsføres, under forudsætning af, at det maksimale beløb for indskud på ophørspension ikke er overskredet, og at betingelserne for indskud efter pensionsbeskatningslovens § 15 A i øvrigt er opfyldt.</p> <p>Der vil ikke i de efterfølgende år kunne oprettes nye ophørspensioner, bortset fra det første år efter salgsåret. En pensionsordning anses således kun for omfattet af pensionsbeskatningslovens § 15 A, hvis den er oprettet senest i det indkomstår, der følger efter det indkomstår, hvor afståelsen eller delafståelsen af virksomheden har fundet sted.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>gende år oprettes nye ophørs- pensioner på indtil 200.000 kr. årligt, dog samlet maksimalt 2.803.900 kr. (reguleret).</p>	
<p><i>SRF – Skattefaglig Forening</i></p>	<p>SRF – Skattefaglig Forening anfører, at ved ophør af sælgers skattepligt kan der gives henstand med betaling af skatten, hvilket ifølge lovforslagets § 1, nr. 1 til § 6 D, stk. 13, 1. pkt., er betinget af, at der for hvert år, hvor der er en positiv henstandssaldo, gives oplysninger efter skattekontrollovens § 2. Samtidig med disse oplysninger skal der iflg. § 1, nr. 1, til § 6 D, stk. 13, 2. pkt., gives oplysninger om de forhold i stk. 3, nr. 1-3, der medfører forfald af henstandsbeløbet.</p> <p>Det forekommer ifølge SRF – Skattefaglig Forening betænkeligt, at tidspunktet for sælgers skattepligt af udskudt ejendomsavance afhænger af, om køber fortsætter den erhvervsmæssige anvendelse af ejendommen, herunder hvordan den skattepligtige sælger skal få kendskab hertil.</p> <p>Det anføres, at skattemyndighedernes muligheder og rolle i spørgsmålet om købers fortsatte erhvervsmæssige anvendelse af ejendommen i forhold til sælgers beskatning ikke ses at være nærmere fastsat i lovforslaget eller be- lyst i bemærkningerne. Det bemærkes hertil, at gældende regler om tavshedspligt i såvel skatteforvaltningslovens § 17 som databe-</p>	<p>Det er vurderingen, at denne oplysningspligt for sælgeren af en erhvervsjendom, der er fraflyttet, ikke adskiller sig fra, at andre sælgere som led indkomstopgørelsen skal medregne beløb til beskatning ved købers videresalg eller ændrede anvendelse af ejendommen. Det må forventes, at parterne i pantevilkårene aftaler, at der skal betales ekstraordinære afdrag i de pågældende tilfælde, således at sælgeren har en interesse i at holde sig orienteret herom.</p> <p>Skattestyrelsen har ikke en særlig undersøgelsespligt i forhold til pantebrevsmodellen.</p>

Organisation

Bemærkninger

skyttelsesloven kan være en hindring for skattemyndighedernes ligningsarbejde i forhold til den foreslåede § 6 D, stk. 3 nr. 1, om udskydelse betinget af købers fortsatte erhvervsmæssige anvendelse af ejendommen.

SRF Skattefaglig Forening finder, at det bør tydeliggøres, om det er alle typer af afståelser af ejendom efter den foreslåede § 6 D, stk. 3, nr. 1, der udløser beskatning af restsaldo efter denne regel, herunder overdragelser som ikke udløser beskatning, fx salg mellem ægtefæller, skattefri virksomhedsomdannelse, udlæg fra købers dødsbo med succession og generationsskifter efter kildeskattelovens § 33 C.

SRF Skattefaglig Forening finder, at det med forslaget om at kunne udskyde indtægtsførelsen af en ejendomsavance efter den foreslåede § 6 D, stk. 6, må fordre, at der med baggrund i de afgivne oplysninger etableres en IT-løsning hos skattemyndighederne til at beregne og automatisk sikre indkomstbeskatning af den udskudte ejendomsavance og kursgevinst.

SRF Skattefaglig Forening bemærker følgende til beregningerne:

Restgælden på 1 mio. kr. er kursansat til $80 = 800.000$ kr., og indgår i afståelsessummen for ejendommen. Anskaffelsessummen for fordringen er således 800.000 kr. efter kursgevinstloven.

Kommentarer

Der henvises til kommentaren til SEGES for så vidt angår overdragelse mellem ægtefæller. Bortset herfra er det alle typer afståelser af ejendommen, der udløser beskatning, uanset om overdragelsen i øvrigt er sket med skattemæssig succession.

På baggrund af det forholdsvist begrænsede antal overdragelser, hvor pantebrevsmodellen forventes anvendt, vurderes ordningen ikke at have implementeringsmæssige konsekvenser for det offentlige af betydning. Viser det sig, at pantebrevsmodellen bliver anvendt i større omfang end forudsat, kan det blive aktuelt at vurdere, om det medfører behov for en it-understøttet administration af ordningen.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Bortfalder 75 pct. af de 1 mio. kr. ved akkord, har sælger fradrag for 75 pct. af 1 mio. anskaffet til kurs 80 = 600.000 kr. (og ikke 750.000 kr.) i akkordåret efter kursgevinstloven.</p> <p>Skatterevisorforeningen finder, at det bør fremgå tydeligere af eksemplet, at bortakkordering af 75 pct. af gælden først sker i år 10 eller senere.</p> <p>Det anføres, at såfremt der sker bortakkordering i år 9, skal den tilsvarende resterende udskudte ejendomsavance på 75 pct. af 600.000 kr. = 450.000 kr. vel beskattes i år 9, jf. § 6 D, stk. 3, nr. 2, idet nedsettelse af gæld ved akkord vel også i relation til den foreslåede ejendomsavancebeskatningslov § 6 D skal anses for en indfrielse.</p> <p>Desuden skal den resterende udskudte ejendomsavance på den del af sælgerpantebrevet som ikke bortakkorderes, indtægtsføres efter § 6 D, stk. 1, dvs. 25 pct. af 300.000 kr. = 75.000 kr. i år 9 og 75.000 kr. i år 10.</p> <p>SRF Skattefaglig Forening finder, at det bør præciseres i den foreslåede § 6 D, stk. 2, 1. pkt., om der ved ”den kontante afståelsessum” menes den kontante del af afståelsessummen, eller om det er den kontantomregnede afståelsessum, jf. gældende ejendomsavancebeskatningslov § 4, stk. 4, om kontantomregning af afståelsessummer, hvilket har betydning for den maksimale skatteudskydelse.</p>	<p>Eksemplet er justeret.</p> <p>Det er den kontantomregnede afståelsessum, hvilket er præciseret i lovforslaget.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>SRF Skattefaglig Forening bemærker, at der ikke i lovforslaget ses at være indlagt en værnsregel mod udnyttelse af den foreslåede bestemmelse ud over formålet med bestemmelsen, nemlig ”at skabe bedre muligheder for generationskifte for unge landmænd”.</p> <p>Hvis der med ”den kontante afståelsessum” i den foreslåede § 6 D, stk. 2, 1. pkt. menes ”den kontantomregnede afståelsessum”, kan der blive en tilskyndelse til en generel udskydelse af ejendomsavancebeskatning ved afståelse af landbrugsejendomme og andre erhvervsjendomme uanset finansieringsbehovet hos erhverver.</p>	<p>Som Skatterevisorforeningen også anfører, gælder de foreslåede regler ikke kun landbrugsejendomme, men alle erhvervsjendomme.</p> <p>De foreslåede regler kan ifølge forslaget ikke anvendes ved overdragelse mellem parter, der er omfattet af ligningslovens § 2.</p> <p>Det er umiddelbart vurderingen, at dette dækker behovet for værnsregler, når det tages i betragtning, at den foreslåede udskydelse af beskatningen er begrænset til 10 år efter salgsåret, ligesom den avance, der kan udskydes, er begrænset til et beløb på maksimalt 10 pct. af den kontantomregnede afståelsessum.</p>