



Dansk Landbrug

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Sendes per mail til

hl@skm.dk
mhh@skm.dk

27. september 2007

Høring af udkast til lovforslag til ændring af dødsboskatteloven og forskellige andre love (Forhøjelse af beløbsgrænser for skattefritagelse, ændringer som følge af arveloven, nye aktieavancebeskatningsregler, forenklinger mv.)

Dansk Landbrug finder overordnet at bo- og gaveafgifterne skal afskaffes. Det vil medføre en betydelig forenkling både for dødsboer og ved gennemførelse af generationsskifter. Vi skal i den forbindelse henviser til, at der ved den netop gennemførte ændring af arveloven er givet mulighed for ved testamente at lette generationsskiftet i store boer. Vi skal endvidere pege på, at Sverige i 2005 afskaffede bo- og gaveafgifterne.

Dansk Landbrug er tilfreds med intentionerne i dette lovforslag, som vil indebære en væsentlig forenkling af dødsbobe- skatningen, hvor bl.a. en lang række dødsboer bliver fritaget for dødsbobe- skatning. Herudover er det også formålstjenligt, at reglerne forenkles, så både borgere og myndig- heder har lettere ved at forstå reglerne. Vi finder, at det er god lovgivningspraksis, når der i tide sker en ajourføring af anden lovgivning, som opfølgning på lovændringer - i dette tilfælde æn- dring af arveloven. Vi har endvidere bemærket os, at lovforslaget vil fjerne en række uhensigts- mæssigheder, der er i den eksisterende lov.

Vi skal pege på to væsentlige ændringsforslag til udkastet.

For det første indebærer lovforslaget en skævvridning af neutraliteten mellem personligt ejede og selskabsejede virksomheder. Dette skyldes, at afklaringen af, om et dødsbo er skattefritaget, af- hænger af grænsen på 10 mio. kr. En personligt ejet virksomhed indgår med sin aktivmasse, mens et selskab indgår ud fra sin nettoværdi. Derved vil to ens dødsboer med samme aktivmasse og samme nettoformue blive behandlet forskelligt, hvis det ene er en personligt ejet virksomhed og det andet et selskab. Denne skævvridning kan løses ved at lade personligt ejede virksomheder indgå med deres nettoformue opgjort ud fra aktiver og passiver, som indgår i virksomhedsskatte- ordningen.

Supplerende skal bemærkes, at Landbrugsloven sætter begrænsninger for selskabers erhvervelse af landbrugsejendomme. Derfor har et dødsbo, hvori der indgår en landbrugsejendom, ikke sam-

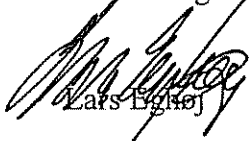
Axelborg, 4 sal
Vesterbrogade 4A
1620 København V
Telefon 33 39 46 00
Telefax 33 39 46 06
dl@danskladbrug.dk
www.danskladbrug.dk

me mulighed for at foretage en skattefri selskabsomdannelse som andre erhvervsvirksomheder. Dette forhold understreger behovet for at gennemføre ovennævnte ligestilling mellem personligt ejede virksomheder og selskaber, ved at lade personligt ejede virksomheder indgå i dødsboet med nettoformuen fra i virksomhedsskatteordningen.

For det andet skal vi pege på, at efterladte samlevære, som er betænkt i et udvidet samlevertestamente, bør have mulighed for at succedere i hele virksomheden og ikke kun i aktiver svarende til arveloddet. Det virker forkert, at nære medarbejdere i levende live har bedre mulighed for at succedere end efterladte samlevære.

Vi skal endvidere henviser til vedlagte høringssvar med tekniske bemærkninger udarbejdet af Dansk Landbrugsrådgivning, Landscentret, hvor ovennævnte synspunkter er uddybet, ligesom der er anført en række afklarende spørgsmål.

Med venlig hilsen



Lars Egebo



Vedr.: Høring om dødsbobeskatning

Landscentret har modtaget udkast til lovforslag om ændring af dødsboskatteloven mv. (Forhøjelse af beløbsgrænser for skattefritagelse, ændringer som følge af arveloven, nye aktieavancebeskatningsregler, forenklinger m.v.) i lovteknisk høring og har i den forbindelse følgende bemærkninger:

Generelt:

Der er tale om et lovforslag som foruden forhøjelse af beløbsgrænsen for skattefrihed og tilpasning til den nye arvelov indeholder en lang række mindre justeringer i den eksisterende lov. Denne revision af loven indeholder en række administrative forenklinger og smidigere regler, der må antages at blive til gavn for såvel myndigheder som dødsboerne. Der er tale om en gennemarbejdet revision af dødsboskatteloven, som Landscentret finder i det væsentligste fjerner de u hensigtsmæssigheder, der er i den eksisterende lov.

Vi vil derfor i det følgende holde os til at komme med bemærkninger til dels forslaget om at forhøje beløbsgrænsen for skattefrihed, hvor vi har bemærkninger/spørgsmål til selve afgrænsningen af de skattefritagne boer, dels de skattemæssige forhold for en efterladt samlever.

Vedrørende afgrænsning af skattefritagne dødsboer:

Det bør være så enkelt som muligt at afgøre om et dødsbo er skattefritaget eller ej. Afskaffelse af den ene af to beløbsgrænser (grænsen for boets nettoformue) som betingelse for skattefritagelse samtidig med klarhed om at skattekrav ikke indgår i vurderingen af, om grænsen på boets aktivmasse er overskredet, er et godt skridt på vejen.

Afgørende for om et dødsbo er skattefritaget eller ej er herefter boets aktivmasse på skæringsdatoen i boopgørelsen før eventuelle skattekrav fra enten mellemprioden eller bobeskatningsperioden, såfremt boet skulle blive skattepligtigt. Landscentret skal opfordre til, at der skabes yderligere klarhed om, hvorledes aktivmassen i øvrigt opgøres gennem eksempler i lovforslagets bemærkninger.

Bobehandlingen vil i langt de fleste tilfælde bestå i at inddrive krav og indfri løse kreditorer samt eventuelt at realisere boets aktiver. Aktiverne kan dog også blive udlagt til arvingerne ofte således at udlægsmodtageren overtager den gæld, der hviler på det pågældende aktiv samt eventuelt godtgøre boet et yderligere beløb af hensyn til fordelingen af arven (arvingskøb).

Ved opgørelsen af dødsboets aktivmasse efter nuværende praksis er det boets aktiver umiddelbart før udlæg og fordeling af arven (repartition), der indgår ved afgørelsen af om grænsen er overskredet eller ej. Landscentret har forstået det således, at der ikke ændres herved.

Boopgørelsen indeholder et regnskab over, hvad der er sket i løbet af boperioden. Samtlige aktiver som afdøde have på dødsdagen vil således fremgå heraf, uanset om aktiverne er solgt under bobehandlingen eller udlægges til arvingerne. Aktiver, som er solgt inden skæringsdagen i boopgørelsen til en tredjemand (ikke arving/legatar) indgår i boopgørelsen med en nettopostering, således at alene provenuet indgår som et aktiv på skæringsdagen (jf. herved SKM 2002.35 LSR). Aktiver, der udlægges til arvingerne evt. med tilhørende passiver (arvingskøb), indgår derimod som bruttoposteringer, hvorved aktivets fulde værdi indgår ved opgørelsen af aktivmassen.

Spørgsmålet om brutto-/nettopostering kan belyses ved følgende eksempler:

I boet er der en ejendom, værdi	14.000.000	
Der er prioritetsgæld		7.000.000
Øvrige aktiver og passiver	<u>2.500.000</u>	<u>1.000.000</u>
I alt	16.500.000	8.000.000
 Nettoformue	 8.500.000	

Situation 1.

Ejendom sælges til tredjemand (ikke arving) – Nettometode

Provenu ved salg af ejendom	Salgspris	14.000.000	
	Prioritetsgæld	7.000.000	7.000.000
Øvrige aktiver og passiver		<u>2.500.000</u>	<u>1.000.000</u>
I alt		9.500.000	1.000.000
 Nettoformue		 8.500.000	

Dette bo er skattefritaget, da aktivmassen er under 10.000.000 Kr.

Spørgsmål

Kan det bekræftes at denne praksis opretholdes?

Såfremt boet først sælger ejendom i slutningen af boperioden vil det ikke være muligt at få finansieringen på plads inden skæringsdagen. Gør det nogen forskel i forhold til at anvende nettopostering, at prioritetsgælden ikke er afregnet inden skæringsdagen (afventer endelig skøde og hjemtagelse af nyt lån fra køber)?

Situation 2.

Ejendom udlægges til arving – Bruttometode

Værdi af ejendom	14.000.000	
Prioritetsgæld (udlagt sammen med ejendommen)		7.000.000
Øvrige aktiver	2.500.000	
Øvrige passiver (udlagt sammen med relevante aktiver)		<u>1.000.000</u>
I alt	16.500.000	8.000.000

Nettoformue 8.500.000

Dette bo er ikke skattefritaget, da aktivmassen er over 10.000.000 kr.

Såfremt en virksomhed, der er ejet i personligt regi, falder i arv, vil anvendelsen af bruttometoden ved udlæg (evt. i form af arvingskøb) kunne medføre, at aktivmassen bliver meget høj, selv om virksomhedens samlede værdi er langt under 10.000.000 kr. Bruttometoden kan for selvstændige erhvervsdrivende dermed besværliggøre et generationsskifte til arvinger.

Havde afdøde i stedet drevet virksomheden i selskabsform vil alene virksomhedens nettoværdi påvirke boopgørelsen. Forholdet kan belyses ved et eksempel:

	Aktiver	Passiver
Ejendom, værdi	4.500.000	
Prioritetsgæld		2.500.000
Virksomhedsaktiver	7.000.000	
gæld i virksomhed		5.000.000
Likvider	<u>1.000.000</u>	
I alt	12.500.000	7.500.000

Udlægges virksomhed og ejendommen til arvingerne vil boet ikke være skattefritaget, idet aktivmassen vil overstige 10.000.000 kr.

Drives virksomheden i et selskabsform vil virksomheden alene indgå i boopgørelsen med værdien af aktierne. Sættes værdien af aktierne til 2.000.000 kr. svarende til egenkapitalen vil boopgørelsen i stedet se således ud:

	Aktiver	Passiver
Ejendom, værdi	4.500.000	
Prioritetsgæld		2.500.000
Aktier, værdi	2.000.000	
Likvider	<u>1.000.000</u>	
I alt	7.500.000	2.500.000

Boet er da skattefritaget, idet aktivmassen er under 10.000.000 kr.

Landbrugsloven sætter begrænsninger for selskabers erhvervelse af landbrugsejendomme. Således skal der efter Landbrugslovens § 20 være en fysisk person, der opfylder de almindelige betingelser for erhvervelse efter landbrugsloven. Dermed vil et dødsbo ikke efter landbrugslovens § 20 kunne indskyde en landbrugsvirksomhed i et selskab.

For at sidestille virksomhed drevet i privat regi og drevet i selskabsform, skal Landscentret foreslå, at virksomhed drevet i privat regi ved opgørelsen af aktivmassen alene medtages til nettoværdien. Dette kunne f.eks. gøres således, at de aktiver og passiver der har været inddraget i en virksomhedsskatteordning indgår i aktivmassen efter nettometoden.

Ligestilling af visse efterladte samlevere med efterlevende ægtefæller.

Landscentret kan tilslutte sig, at efterladte samlevere, der arver efter et udvidet samlevertestamente, søges ligestillet med efterlevende ægtefæller.

Det kan dog konstateres at ligestillingen i det væsentligste går på, at den efterladte samlever kan overtage den faste ejendom på samme vilkår som en efterlevende ægtefælle.

Arver en efterladt samlever efter et udvidet samlevertestamente en virksomhed, som var ejet af afdøde, synes reglerne ikke at tage højde herfor.

Da der ikke er særlige beskatningsregler for samlevere i lighed med KSL § 25A er der ikke behov for at reglerne i dødsboskattelovens §§ 44 -48. Har den efterladte samlever arbejdet i afdødes virksomhed efter dødsfaldet efter aftale med boet vil boet efter Landscentrets opfattelse have fradrag i boindkomsten herfor, ligesom den efterlevende samlever vil være skattepligtig af indtægten i sin indkomstopgørelse. Kan dette bekræftes.

Skal den efterlevende samlever have udlagt sin arv ved udlæg af virksomheden gælder de regler der gælder for udlodningsmodtagere i øvrigt. Med henvisningen i § 41, stk. 2 til § 43, stk. 1, der gøre lovens §§ 34-40 anvendelige også for efterladte samlevere gives der ikke efterladte samlevere nogen særstatus, idet disse regler ville gælde under alle omstændigheder, hvor samleveren som arving får udlagt aktiver fra boet. En efterladt samlever vil således kunne få udlagt en virksomhed med succession – for så vidt angår værdier svarende til arvelodden. Overstiger værdien af virksomheden arvelodden kan der således ikke succederes fuldt ud.

For de ugifte samlevere, hvor begge har arbejdet i den enes virksomhed, eller hvor de ugifte samlevende har ejet en virksomhed sammen, kan dette få nogle store konsekvenser for den efterladte samlever.

Det forekommer endvidere ulogisk, at en efterladt samlever stilles ringere end en medarbejder, der har overtaget en virksomhed med succession i ejerens levende live. Var den efterladte samlever medarbejder i virksomheden, forekommer det særdeles uhensigtsmæssigt, at mulighederne for at overtage virksomheden med succession ved et måske pludseligt dødsfald er ringere end i levende live.

Landscentret skal derfor foreslå, at den kreds der efter § 37 kan succedere i værdier udover sin arvelod udvides med efterladte samlevere.

Tilsvarende kan der være behov for at en efterladt samlever har mulighed for at indtræde i henstand efter ABL § 38, EBL § 6 B og KGL § 37, jf dødsboskattelovens § 51. Ligesom der også kan være behov for at overtage indskud på etableringskonto, jf. dødsboskattelovens § 43, stk. 3

Venlig hilsen

Kurt Emil Skytte
Specialkonsulent

Jane K. Bille
Advokat, ph.d.