

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Sendt pr. mail til: lovgivningoekonomi@skm.dk

25. november 2019

Høring vedr. ensartet bo- og gaveafgift ved generationsskifte mv.

Dansk Byggeri beklager den uacceptabelt korte høringsfrist for dette lovforslag, som der i skrivende stund endda slet ikke er indgået politisk aftale om.

Generelle bemærkninger

Dansk Byggeri er modstander af arveafgift og bo- og gaveafgift ved generationsskifte. Det konkrete lovforslag er i vores optik gift for landets tusindvis af familieejede virksomheder. Det er en dybt problematisk skat på generationsskifte.

Hvis det fra politisk side ønskes at skabe ligestilling i satserne på arve- og generationsskifteområdet, bør det efter Dansk Byggeris opfattelse ske efter laveste (5%, 2020) og ikke højeste (15%) fællesnævner. Arveafgiften er allerede afskaffet i Sverige og Norge.

Desuden skal der under alle omstændigheder sikres større rimelighed og forudsigelighed i det grundlag skatten på generationsskifte beregnes af, som det tidligere kendtes fra den såkaldte formueskattekurs.

Vi anerkender regeringens vilje til dialog på området og det forsøg på udstrakt hånd til erhvervslivet og virksomhederne, som bl.a. den foreslåede henstandsordning er udtryk for - desværre er denne imødekommelse af meget lille praktisk betydning og ikke tilstrækkelig.

Specifikke bemærkninger

Hvis det ikke politisk lykkes at fastholde den planlagte afgiftssænkelse til 5% i 2020, så foreslår Dansk Byggeri en mere skematisk værdiansættelsesmodel, dvs. en klar, forudsigelig og veldefineret værdifastsættelse, som de 15% skat skal beregnes på baggrund af.

Et konkret forslag fra Dansk Byggeri i den forbindelse kunne være en form for forsigtighedsprincip – ligesom vi har set det i den nye boligskat, hvor man kun betaler skat af 80% af ejendomsværdien – for værdiansættelsen af unoterede familieejede virksomheder, hvor man jo først finder ud af den reelle værdi, den dag, virksomheden bliver solgt på et marked.

Et ligeledes konkret forslag til en værdifastsættelse, der er objektiv og skematisk, kan således være egenkapitalen + opgjort goodwill (jf. goodwill-cirkulæret) med et forsigtighedsnedslag som nævnt ovenfor.

Konklusion

På bundlinjen er Dansk Byggeri fremdeles modstander af lovforslaget og har ikke yderligere bemærkninger.

Venlig hilsen
Dansk Byggeri



Bo Sandberg, cheføkonom

20. november 2019

J.nr. 2019 - 7976

Skatteministeriet

Nicolai Eigtveds Gade 28
DK 1402 – København K

Telefon +45 33 92 33 92
Mail skm@skm.dk

www.skm.dk

Til organisationerne m.v.

**Høring – Forslag til Lov om ændring af boafgiftsloven og skatteforvaltningsloven
(Ensartet bo- og gaveafgift ved generationsskifte og indførelse af retskrav på henstand og forlænget henstandsperiode)**

Hermed sendes Forslag til Lov om ændring af boafgiftsloven og skatteforvaltningsloven (Ensartet bo- og gaveafgift ved generationsskifte og indførelse af retskrav på henstand og forlænget henstandsperiode) i høring.

Der vedlægges endvidere høringsliste og resumé af lovforslaget.

Skatteministeriet skal bede om at modtage eventuelle bemærkninger til lovforslaget senest den 25. november 2019.

Høringsvar bedes sendt til lovgivningoekonomi@skm.dk under henvisning til j.nr. 2019 – 7976 med kopi til STU@skm.dk.

Med venlig hilsen

Søren Tuckjær



Fremsat den 20. november 2019 af skatteministeren (Morten Bødskov)

Forslag

til

Lov om ændring af boafgiftsloven og skatteforvaltningsloven

(Ensartet bo- og gaveafgift ved generationsskifte og indførelse af retskrav på henstand og forlænget henstandsperiode)

§ 1

I boafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 47 af 12. januar 2015, som ændret bl.a. ved § 1 i lov nr. 683 af 8. juni 2017 og senest ved § 7 i lov nr. 688 af 8. juni 2017, foretages følgende ændringer:

1. I § 1 a, stk. 1, 1. pkt., ændres »Boafgiften betales« til: »I boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2016, 2017, 2018 eller 2019, betales boafgiften«.

2. I § 1 a, stk. 4, 1. pkt., ændres »2018,« til: »2018 og«, og », og 5 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2020 eller senere« udgår.

3. I § 1 b, stk. 4, 2. pkt., ændres »2018,« til: »2018 og«, og », og 10 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2020 eller senere« udgår.

4. I § 23 a, stk. 1, 1. pkt., ændres »Gaveafgiften betales« til: »For gaver ydet i 2016, 2017, 2018 eller 2019 betales gaveafgiften«.

5. I § 23 a, stk. 4, ændres »2018,« til: »2018 og«, og »og 5 pct. for gaver ydet i 2020 eller senere« udgår.

6. I § 23 b, stk. 4, 2. pkt., ændres »2018,« til: »2018 og«, og »og 10 pct. for gaver ydet i 2020 eller senere« udgår.

7. § 36, stk. 1 og 2, affattes således:

»En arving, legatar eller gavemodtager, der som arv eller gave modtager aktier eller en erhvervsvirksomhed, der opfylder betingelserne i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 2 og 3, jf. dog stk. 5, eller kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, kan vælge at afdrage den bo- og tillægsboafgift og gaveafgift, der hviler på de nævnte aktiver, over en periode på op til 30 år med lige store årlige afdrag regnet fra det tidspunkt, hvor afgiften forfaldt til betaling. Henstandsbelø-

bet forrentes med en rentesats svarende til standardrenten i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 2, og renten forfalder til betaling samtidig med det årlige afdrag. Valg af afdragsordning for betaling af boafgifter skal meddeles skifteretten samtidig med indsendelse af boopgørelsen, jf. lov om skifte af dødsboer, og valg af afdragsordning for betaling af gaveafgift skal meddeles told- og skatteforvaltningen samtidig med indsendelse af gaveanmeldelsen, jf. § 26.

Stk. 2. Har en arving, legatar eller gavemodtager hjemsted i et land, der ikke er omfattet af overenskomst af 7. december 1989 mellem de nordiske lande om bistand i skattesager eller Rådets direktiv om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger, eller som ikke yder bistand til inddrivelse efter OECD og Europarådets konvention om administrativ bistand i skattesager, er anvendelsen af stk. 1 betinget af, at der over for told- og skatteforvaltningen stilles betryggende sikkerhed for betaling af afgiften. Sikkerheden skal stå i passende forhold til afgiftsbeløbet og kan stilles i form af aktier, obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, bankgaranti eller anden betryggende sikkerhed. Har arvingen, legataren eller gavemodtageren hjemsted i et land, der er omfattet af overenskomsten, direktivet eller konventionen nævnt i 1. pkt., og flytter denne efterfølgende til et land, der ikke er omfattet af nævnte overenskomst, direktiv eller konvention, forfalder afgiften til betaling, medmindre der stilles betryggende sikkerhed, jf. 2. pkt. Har personen hjemsted i et land, der ikke er omfattet af overenskomsten, direktivet eller konventionen nævnt i 1. pkt., og flytter personen efterfølgende til et land, der er omfattet af nævnte overenskomst, direktiv eller konvention, frigives den stillede sikkerhed efter anmodning.«

§ 2

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 678 af 31. maj 2018, som ændret ved § 23 i lov nr. 1555 af 19.

december 2017, § 7 i lov nr. 278 af 17. april 2018, § 12 i lov nr. 1130 af 11. september 2018 og § 6 i lov nr. 1726 af 27. december 2018, foretages følgende ændring:

1. § 5, stk. 1, nr. 11, ophæves.

§ 3

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. januar 2020.

Stk. 2. § 1, nr. 7, har virkning for gaver ydet fra og med den 1. januar 2020 og for udlodninger fra boer vedrørende

personer, der er afgang ved døden den 1. januar 2020 eller senere, og for personer, for hvilke der er afsagt dødsfaldskendelse eller dødsformodningsdom den 1. januar 2020 eller senere.

Stk. 3. § 2 har virkning for udlodninger fra boer vedrørende personer, der er afgang ved døden den 1. januar 2020 eller senere, og for personer, for hvilke der er afsagt dødsfaldskendelse eller dødsformodningsdom den 1. januar 2020 eller senere.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. Indledning
2. Lovforslagets indhold
 - 2.1. Tilbagerulning af nedsat bo- og gaveafgift ved overdragelse af erhvervsvirksomhed
 - 2.1.1. Gældende ret
 - 2.1.2. Den foreslåede ordning
 - 2.2. Henstandsordning
 - 2.2.1. Gældende ret
 - 2.2.2. Den foreslåede ordning
3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige
 - 3.1. Økonomiske konsekvenser
 - 3.1.1. Tilbagerulning af nedsat bo- og gaveafgift ved overdragelse af erhvervsvirksomhed
 - 3.1.2. Retskrav på henstand med bo- og gaveafgift
 - 3.2. Implementeringskonsekvenser
4. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.
5. Administrative konsekvenser for borgerne
6. Miljømæssige konsekvenser
7. Forholdet til EU-retten
8. Hørte myndigheder og organisationer m.v.
9. Sammenfattende skema

1. Indledning

Med lovforslaget tilbagerulles lempelsen af bo- og gaveafgiften ved overdragelse af erhvervsvirksomhed, så bo- og gaveafgiften igen kommer til at være den samme for overdragelse af en erhvervsvirksomhed som for overdragelse af andre aktiver.

Med nedsættelsen af bo- og gaveafgiften til 5 pct. ved virksomhedsoverdragelser blev der givet en meget stor skattelettelse til nogle af de mest velhavende danskere. Den prioritering er regeringen uenig i. Regeringen ønsker at investere i fællesskabet og tage fat på de udfordringer, Danmark står overfor. Det sker eksempelvis ved at øge investeringer i uddannelse. Samtidig skal der være gode og stabile vilkår for at drive virksomhed i Danmark, herunder for de familieejede virksomheder, der bidrager med investeringer og arbejdspladser i hele Danmark.

Med forslaget foreslås det således at genindføre en ensartet bo- og gaveafgift på 15 pct., der således bringes tilbage til niveauet for bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder inden nedsættelsen af afgiften, der i 2017 blev gennemført med virkning fra 2016 af den daværende Venstre-regering sammen med Dansk Folkeparti, Liberal Alliance og Det Konservative Folkeparti.

En ensartet beskatning på tværs af overdragelsesformer vil understøtte en mere hensigtsmæssig investerings- og erhvervsstruktur. Ensartet beskatning sikrer således, at skatte-

systemet i mindst mulig grad påvirker valget i forhold til, hvorvidt en virksomhed skal overdrages til f.eks. eksterne købere eller generationsskiftes inden for familien. Tilbage-
rulningen skønnes derfor ikke at føre til reduceret vækst eller beskæftigelse. Dette understøttes bl.a. af De Økonomiske Råd.

Hertil kommer, at forslaget trækker i retning af at mindske indkomstforskellene.

Det foreslås samtidig, at adgangen til henstand forbedres i lyset af, at den gældende henstandsordning kun har været anvendt i et meget begrænset antal tilfælde. Det foreslås at indføre retskrav på henstand og forlænge henstandsperioden fra 15 til 30 år. Det vil give sikkerhed for, at bo- og gaveafgiften altid vil kunne betales i løbet af en periode på op til 30 år.

Indførelse af retskrav på henstand vil således indebære, at der ikke skal anmodes om henstand, og at Skatteforvaltningen ikke – som efter de gældende regler – vil skulle foretages en konkret vurdering af, om den afdragsvise betaling skønnes rimelig af hensyn til kapitalforholdene i virksomheden og dennes fortsatte beståen.

De foreslåede ændringer af henstandsordningen, hvorefter der skal gælde et retskrav på henstand og en længere henstandsperiode, vil betyde, at likviditeten kun vil blive påvirket i mindre grad i forbindelse med overdragelsen.

Værdiansættelse af virksomheden vil fortsat skulle ske til handelsværdien. Det vil i langt de fleste tilfælde kunne ske ud fra de relativt simple og skematiske retningslinjer i de såkaldte aktie- og goodwillcirkulærer.

Beregningsmodellerne i de to cirkulærer tager imidlertid udgangspunkt i virksomhedens historiske resultater og vil derfor ikke nødvendigvis indikere en markedsværdi ved værdiansættelse af eksempelvis en virksomhed, som må forventes ikke at have samme fremtidige vækst og afkast, som den historisk har haft, og som skaber ikke uvæsentlige immaterielle aktiver. Værdifastsættelsen vil i givet fald skulle ske ud fra de mere komplicerede metoder i Skattestyrelsens værdiansættelsesvejledning, der svarer til dem, erhvervslivets rådgivere anvender, og som tilsvarende finder anvendelse i TP-sager og ved overdragelse mellem hovedaktionær og selskab.

2. Lovforslagets indhold

2.1. Tilbagerulning af nedsat bo- og gaveafgift ved overdragelse af erhvervsvirksomhed

2.1.1. Gældende ret

Arv og gave beskattes efter boafgiftsloven eller statsskatteloven. Boafgiften beregnes under ét af den samlede arvebeholdning, som den afdøde person efterlader sig, jf. boafgiftslovens § 4.

Ved arv af anden formue end erhvervsvirksomheder til nære familiemedlemmer beregnes boafgiften – ud over et bundfradrag – som en proportional afgift på 15 pct., jf. § 1, stk. 1. Ægtefæller er dog undtaget fra boafgiftspligten, jf. § 3, stk. 1, litra a.

Af arv, herunder også erhvervsvirksomheder, der tilfalder andre, betales tillige en tillægsboafgift på 25 pct., jf. § 1, stk. 2. De 25 pct. beregnes efter fradrag af de nævnte 15 pct., jf. § 7, således at den samlede bo- og tillægsboafgift udgør 36,25 pct.

Gaver mellem ægtefæller, der ikke er fraseparerede, er afgiftsfri, jf. § 22, stk. 3. Nærtbeslægtede kan give hinanden afgiftsfrie gaver under visse beløbsgrænser, jf. § 22. Af gaver vedrørende anden formue end aktier og erhvervsvirksomhed, der overstiger disse beløbsgrænser, betales en gaveafgift på 15 pct. af det overskydende beløb, jf. § 23, stk. 1, dog 36,25 pct. af gaver til bedsteforældre og stedforældre, jf. § 23, stk. 2. Gaver til ikke-nærtbeslægtede er indkomstskattepligtige, jf. statsskattelovens § 5, litra c.

Ved generationsskifte af erhvervsvirksomhed, drevet i personligt regi såvel som i selskabsform, til den nære familie – i levende live eller ved arv – betales der en nedsat afgift på 13 pct. i 2016 og 2017, 7 pct. i 2018, 6 pct. i 2019 og 5 pct. i 2020 og frem, jf. boafgiftslovens § 1 a, stk. 4, henholdsvis § 23 a, stk. 4. I tilfælde, hvor arvelader eller gavegiver ikke har afkom, kan overdragelse ske med nedsat afgift til søskende og disses børn og børnebørn, jf. § 1 a, stk. 1, 2. pkt. og § 23 a, stk. 1, 2. pkt.

Afgrænsningen af de virksomheder, der kan overdrages til nedsat afgift, er baseret på reglerne om skattemæssig suc-

cession, jf. §§ 1 a henholdsvis 23 a. Der er ikke krav om, at parterne rent faktisk vælger at overdrage virksomheden med succession, eller at udlodningen fra boet sker med succession. Det er tilstrækkeligt, at betingelserne for at overdrage eller udlodde virksomheden med skattemæssig succession er opfyldt.

Adgangen til skattemæssig succession, dvs. overdragelse, hvor modtageren indtræder i overdragerens skattemæssig stilling, og nedsat bo- og gaveafgift er betinget af, at det selskab, der overdrages, ikke har karakter af en såkaldt pengetank.

Efter aktieavancebeskatningslovens § 34 stk. 1, nr. 3, er der tale om en pengetank, hvis et selskabs virksomhed i overvejende grad består af passiv kapitalanbringelse. Der vil være tale om en passiv kapitalanbringelse, hvis mindst 50 pct. af indtægterne (indtægtskriteriet) opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår stammer fra eller mindst 50 pct. af handelsværdien af aktiverne (aktivkriteriet) opgjort på overdragelsestidspunktet eller opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår vedrører fast ejendom, kontanter, værdipapirer el.lign., jf. aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 6.

For personligt ejede virksomheder er skattemæssig succession og dermed nedsat bo- og gaveafgift betinget af, at der er tale om en erhvervsvirksomhed, en af flere erhvervsvirksomheder eller en andel af en eller flere erhvervsvirksomheder, jf. kildeskattelovens § 33 C. Overdragelse af enkeltstående aktiver er ikke omfattet af adgangen til nedsat afgift, medmindre de udgør en erhvervsvirksomhed. Udlejningsejendomme kan ikke overdrages med skattemæssig succession, medmindre ejendommen benyttes til landbrug eller skovbrug.

Det er en betingelse, at erhvervsvirksomheden skal være ejet i mindst et år før dødsfaldet eller gavedispositionen, jf. boafgiftslovens § 1 a, stk. 2, nr. 1, henholdsvis § 23 a, stk. 2, nr. 1.

Endvidere er det en betingelse, at ejerskabet til virksomheden opretholdes i en periode på mindst 3 år efter generationsskiftet, jf. nærmere §§ 1 b henholdsvis 23 b, svarende til ejertidskravet ved visse skattefrie omstruktureringer.

Endeligt er det en betingelse, at ejeren eller dennes nærtstående har deltaget i virksomhedens drift i mindst 1 år i ikke uvæsentligt omfang (personligt ejede virksomheder) eller deltaget i virksomhedens ledelse (virksomheder i selskabsform) i mindst 1 år, jf. § 1 a, stk. 2, nr. 2, henholdsvis § 23 a, stk. 2, nr. 2. Passiv investering i eksempelvis en mindre del af en erhvervsvirksomhed (porteføljelinvestering) omfattes således ikke.

Et salg inden 3-års-periodens udløb indebærer, at afgifts-nedsættelsen bortfalder forholdsmæssigt på grundlag af den del af virksomheden, som sælges, sammenholdt med den del af 3-års-perioden, som ikke er udløbet, jf. § 1 b, stk. 1, og § 23 b, stk. 1. Bo- og gaveafgiften for denne del af arvebeholdningen eller gaven forhøjes til den almindeligt gældende sats på 15 pct. Dette gælder dog ikke, hvis overdragelsen sker som følge af arvingens, legatærens eller gavemodtage-

rens død, livstruende sygdom eller ved gave til nærtstående familie i personkredsen omfattet af den nedsatte bo- eller gaveafgift, jf. § 1 b, stk. 2, henholdsvis § 23 b, stk. 2.

Den nedsatte bo- og gaveafgift omfatter også modtageren af arv og gave, der er hjemmehørende i udlandet. Har modtageren hjemsted i et land, der ikke er omfattet af overenskomsten af 7. december 1989 mellem de nordiske lande om bistand i skattesager, Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger (herafter benævnt EU's inddrivelsesdirektiv) eller OECD og Europarådets konvention om administrativ bistand i skattesager, er afgiftsnedsættelsen betinget af, at der overfor skatteforvaltningen stilles sikkerhed for betaling af en eventuel afgiftsforhøjelse ved manglende overholdelse af ejertidskravet, jf. § 1 b, stk. 3, henholdsvis § 23 b, stk. 3.

2.1.2. Den foreslåede ordning

Det foreslås at forhøje bo- og gaveafgiftssatsen til 15 pct. i 2020 og frem ved overdragelse af erhvervsvirksomheder ved generationsskifte til nærtstående familie, dvs. den personkreds, hvortil der i 2019 betales 6 pct. i bo- og gaveafgift og efter de gældende regler i 2020 og frem ville skulle have været betalt 5 pct. i afgift.

Efter lovforslaget vil der ved overdragelse af gave og udlodning af arv skulle betales den samme afgiftssats på 15 pct., uanset om der er tale om en erhvervsvirksomhed eller anden formue.

2.2. Henstandsordning

2.2.1. Gældende ret

Der kan efter reglerne i boafgiftslovens § 36, stk. 1 og 2, ydes henstand med eller afdragsvis betaling af bo- og tillægsboafgifter samt gaveafgift mod forrentning af henstandsbeløbet. Renten udgør Nationalbankens diskonto plus 1 procentpoint, dog mindst 3 pct. p.a.

Henstand kan gives for fast ejendom uden tidsbegrænsning og i indtil 15 år for en erhvervsvirksomhed og for hovedaktionæraktier og -anparter, når det skønnes rimeligt af hensyn til kapitalforholdene i virksomheden og dennes fortsatte beståen. Ved hovedaktionæraktier forstås aktier som afgrænset i aktieavancebeskatningsloven § 4, stk. 1-3. Hvis der modtages en skov som arv eller gave, har arvingen m.v. et retskrav på henstand.

Det er efter boafgiftslovens § 17, stk. 1, skifteretterne, der i henhold til § 80 i lov om skifte af dødsboer beregner og opkræver bo- og tillægsboafgifterne. Opkrævning af gaveafgiften varetages af Skatteforvaltningen. Det er Skatteforvaltningen, der kan give henstand med eller afdragsvis betaling af såvel bo- og tillægsboafgifter som gaveafgifter.

Der kan kun gives henstand for bo- og tillægsboafgifter, der forholdsmæssigt falder på de udloddede aktiver, jf. § 36, stk. 1 og 2. Udgifter til renter ved henstand efter boafgiftsloven er fradragsberettigede ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Der kan stilles krav om betryggende sikkerhed. Sikkerhed kan stilles i form af bankgaranti, pant i fast ejendom og håndpant i værdipapirer eller fysiske aktiver.

Den pågældende arving, legatar eller gavemodtager, der har opnået henstand eller afdragsvis betaling med boafgifter eller gaveafgift efter stk. 1 eller 2, hæfter alene for de boafgifter eller den gaveafgift, der gives henstand m.v. for, jf. boafgiftslovens § 36, stk. 3.

Afhændes de aktiver, for hvilke der er givet henstand eller afdragsvis betaling med boafgifter eller gaveafgift, forfalder afgifterne eller de resterende afgifter til betaling senest 4 uger efter afhændelsen med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere, jf. boafgiftslovens § 36, stk. 4.

Afgår den arving, legatar eller gavemodtager, der har fået henstand m.v., ved døden, inden afgifterne er betalt, forfalder afgifterne eller de resterende afgifter ligeledes til betaling, jf. boafgiftslovens § 36, stk. 5.

2.2.2. Den foreslåede ordning

De gældende regler om bevillingsmæssig henstand med betaling af bo- og gaveafgift foreslås ophævet, idet adgangen til henstand efter disse regler stort set ikke har været anvendt. I stedet foreslås det at give arvingen, legataren eller gavemodtageren et retskrav på henstand uden sikkerhedsstillelse, når arven m.v. består af en erhvervsvirksomhed. Det kan være aktier, dvs. en virksomhed i selskabsform, eller en personligt ejet virksomhed.

De særlige regler om mulighed for ubegrænset henstand vedrørende fast ejendom og retskrav på henstand vedrørende skove videreføres ikke.

Henstandsordningen vil bl.a. omfatte de virksomheder, der bliver omfattet af den foreslåede forhøjelse af bo- og gaveafgiften.

Det foreslås således, at adgangen til at vælge henstand skal gælde ved overdragelse af aktier, hvor selskabets virksomhed ikke i overvejende grad anses for at bestå i passiv kapitalanbringelse, dvs. at der ikke må være tale om et såkaldt pengetankselskab efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 34. For personligt ejede selskaber skal der være tale om en virksomhed eller en andel heraf, der er omfattet af kildeskattelovens § 33 C.

Der stilles ikke krav til erhververen, dvs. at alle erhververe vil have mulighed for at vælge henstand, når erhvervelsen er omfattet af boafgiftsloven, og de foreslåede betingelser vedrørende aktierne eller virksomheden er opfyldt.

Efter det foreslåede retskrav vil arvingen m.v. altid have mulighed for at afdrage bo- og gaveafgift over en længere årrække. Skatteforvaltningen skal således ikke foretage en skønsmæssig vurdering i forbindelse med anmodningen, når de foreslåede objektive betingelser er opfyldt.

Det foreslås, at afgiften skal kunne afdrages med lige store årlige afdrag over en periode på op til 30 år.

Der foreslås endvidere at ændre den rentesats, som henstandsbeløb for bo- og tillægsboafgifter og gaveafgifter forrentes med. Rentesatsen foreslås ifølge forslaget ændret fra den gældende rentesats på 1 pct. p.a. over Nationalbankens diskonto, dog mindst 3 pct. p.a., til standardrenten i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 2. Det er vurderingen, at standardrenten er et bedre udtryk for markedsrenten.

Standardrenten beregnes efter nærmere regler på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Danmarks Nationalbank opgjorte kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber i månederne juli, august og september forud for det til indkomståret svarende kalenderår. Standardrenten udgør 2,7 pct. for 2019. Standardrenten offentliggøres senest den 15. december forud for det til indkomståret svarende kalenderår.

Reglerne i boafgiftslovens § 36, stk. 3-5, vil fortsat finde anvendelse.

3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

3.1. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

3.1.1. Tilbagerulning af nedsat bo- og gaveafgift ved overdragelse af erhvervsvirksomhed

Med lovforslaget forslås en forhøjelse af bo- og gaveafgiften ved overdragelse af en erhvervsvirksomhed fra 5 pct. til 15 pct.

Det er forbundet med betydelig usikkerhed at vurdere de provenumæssige konsekvenser. Ligesom i forbindelse med

afgiftsnedsættelsen med vedtagelsen af L 183 om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love (Nedsættelse af bo- og gaveafgiften ved generationsskifte af erhvervsvirksomheder og genoptagelse af skatteansættelsen for værdipapirer m.v.) fra folketingsåret 2016-17 lægges det beregningsteknisk til grund, at der i gennemsnit fremadrettet vil blive overdraget aktiver til en samlet værdi på ca. 13,5 mia. kr., når der korrigeres for ophævelsen af formueskattekursen i februar 2015. Det skal understreges, at tallet er forbundet med stor usikkerhed og vil udvise stor variation fra år til år.

På denne baggrund vurderes det, at det umiddelbare merprovenu ved en satsforhøjelse på ét procentpoint udgør ca. 130 mio. kr. En del af dette merprovenu vil blive opvejet af færre indtægter fra moms og afgifter, fordi den disponible indkomst hos arvingerne/gavemodtagerne reduceres. Indregnes dette tilbageløb, reduceres merprovenuet ved en satsforhøjelse på ét procentpoint til ca. 100 mio. kr. Satsforhøjelsen skønnes under disse forudsætninger at medføre et merprovenu efter tilbageløb på ca. 1.000 mio. kr. årligt, *jf. tabel 1*.

Tabel 1. Provenumæssige konsekvenser ved forhøjelse af bo- og gaveafgiften for erhvervsvirksomheder

Mia. kr. (2020-niveau)	2020	2021	2022	2023	2024	2025	Varigt	Finansår 2020
Umiddelbar virkning	1,3	1,3	1,3	1,3	1,3	1,3	1,3	0,2
Virkning efter tilbageløb	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	-
Virkning efter tilbageløb og adfærd	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	-

Idet forslaget vil indebære en ensartet beskatning på tværs af overdragelsesformer, vurderes forslaget ikke at reducere vækst eller beskæftigelse. Forslaget vurderes derfor ikke at give anledning til adfærdsmæssige effekter.

Da der typisk vil være en vis sagsbehandlingstid i forbindelse med behandlingen af boopgørelser i forbindelse med dødsfald, vurderes merprovenuet kun at udgøre 200 mio. kr. i finansåret 2020.

Forslaget trækker i retning af at mindske indkomstforskellene. Med forslaget foreslås det at ophæve en skatteudgift svarende til den umiddelbare provenuvirkning. Forslaget har ikke provenumæssige konsekvenser for kommunerne og regionerne.

De foreslåede regler lever op til de syv principper for digitaliseringsklar lovgivning.

3.1.2 Retskrav på henstand med bo og gaveafgift

Med lovforslaget foreslås det at give retskrav på henstand med bo- og gaveafgift ved overdragelse af en erhvervsvirksomhed. Idet henstandsbeløbet forrentes med en rente svarende til markedsrenten, forventes retskravet ikke at have statsfinansielle konsekvenser.

Forslaget har ikke provenumæssige konsekvenser for kommunerne og regionerne.

De foreslåede regler lever op til de syv principper for digitaliseringsklar lovgivning.

3.2. Implementeringskonsekvenser for det offentlige

Forhøjelsen af bo- og gaveafgiften ved overdragelse af erhvervsvirksomhed til den almindelige bo- og gaveafgiftssats på 15 pct. samt indførelsen af en ændret henstandsordning med retskrav på henstand og afdragsvis betaling af afgiften på op til 30 år med en markedsrente svarende til kassekreditrenten uden sikkerhedsstillelse for ikke-finansielle virksomheder skønnes at medføre løbende administrative omkostninger på 7,3 mio. kr. i 2020 og 2021 og herefter 4,1 mio. kr. årligt. Hertil kommer forventede systemudviklingsomkostninger på 0,2 mio. kr. i 2021.

4. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

Den foreslåede forhøjelse af bo- og gaveafgiften vil øge beskatningen i forbindelse med generationsskifte af en erhvervsvirksomhed, hvilket isoleret set vil øge likviditetsbelastningen for virksomheder, der overdrages inden for familien.

Med lovforslaget foreslås det imidlertid samtidig at indføre et retskrav på henstand, således at beskatningen kan afdrages gradvis over 30 år, hvilket i vidt omfang begrænser

likviditetsbelastningen i forbindelse med generationsskiftet. De foreslåede regler forventes ikke i øvrigt at have nævneværdige konsekvenser for erhvervslivet. De foreslåede regler vurderes ikke at indeholde regulering, der er relevant i forhold til principperne for agil erhvervsrettet regulering.

5. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for borgerne.

6. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ikke miljømæssige konsekvenser.

7. Forholdet til EU-retten

Adgangen til at vælge henstand med betaling af bo- og gaveafgifter gælder, uanset hvor arvingen m.v. har hjemsted. Der stilles krav om betryggende sikkerhedsstillelse for betalingen, hvis en arving eller gavemodtager har hjemsted i en stat, hvor afgiften ikke kan inddrives på grundlag af EU's inddrivelsesdirektiv eller OECD og Europarådets konvention om administrativ bistand i skattesager. På dette grundlag vurderes lovforslaget at være i overensstemmelse med EU-retten.

9. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/mindreudgifter	Negative konsekvenser/merudgifter
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Forhøjelsen af bo- og gaveafgiften forventes at medføre et årligt merprovener på ca. 1,0 mia. kr. årligt.	Ingen
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Den foreslåede forhøjelse og ændrede henstandsordning skønnes at medføre løbende administrative omkostninger på 7,3 mio. kr. i 2020 og 2021 og herefter 4,1 mio. kr. årligt. Hertil kommer forventede systemudviklingsomkostninger på 0,2 mio. kr. i 2021.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Med lovforslaget foreslås at indføre et retskrav på henstand, således at beskatningen kan afdrages gradvis over 30 år, hvilket i vidt omfang begrænser likviditetsbelastningen i forbindelse med generationsskiftet.	Den foreslåede forhøjelse af bo- og gaveafgiften vil øge beskatningen i forbindelse med generationsskifte af en erhvervs virksomhed, hvilket isoleret set vil øge likviditetsbelastningen for virksomheder, der overdrages inden for familien.
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Adgangen til at vælge henstand med betaling af bo- og gaveafgifter gælder, uanset hvor arvingen m.v. har hjemsted. Der stilles krav om betryggende sikkerhedsstillelse for betalingen, hvis en arving eller gavemodtager har hjemsted i en stat, hvor afgiften	

Lovforslaget indeholder herudover ikke EU-retlige aspekter.

8. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Lovforslaget er samtidig med fremsættelsen den 20. november 2019 sendt i høring med frist til den 25. november 2019 hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

Advokatsamfundet, agroSkat, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, borger- og retssikkerhedschefen i Skatteforvaltningen, Business Danmark, Børsmæglerforeningen, CEPOS, Cevea, Danmarks Rederiforening, Dansk Aktionærforening, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Byggeri, Dansk Erhverv, Dansk Landbrugsrådgivning, Dansk Skovforening, Danske Advokater, Danske Ejendomsprojekt-udbydere, Brancheorganisation, Den Danske Dommerforening, DI, Domstolsstyrelsen, Ejendomsforeningen Danmark, Ejerlederne, Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering, Finansrådet, Finanstilsynet, Foreningen Danske Revisorer, FSR - danske revisorer, Håndværksrådet, IBIS, Kraka, Landbrug & Fødevarer, Landsskatteretten, Mellemfolkeligt Samvirke, SEGES, Skatteankestyrelsen og SRF Skattefaglig Forening.

	ikke kan inddrives på grundlag af EU's inddrivelsesdirektiv eller OECD og Europarådets konvention om administrativ bistand i skattesager.	
	På dette grundlag vurderes lovforslaget at være i overensstemmelse med EU-retten.	
	Lovforslaget indeholder herudover ikke EU-retlige aspekter.	
Er i strid med de fem principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering /Går videre end minimumskrav i EU-regulering (sæt X)	JA	NEJ X

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Efter de gældende regler betales en nedsat boafgift for den del af arvebeholdningen, der udgøres af erhvervsvirksomhed. Boafgiften udgør 13 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2016 eller 2017, 7 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2018, 6 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2019, og 5 pct. i boer vedrørende personer, der afgår ved døden i 2020 eller senere. Den nedsatte boafgift finder tilsvarende anvendelse for boer efter personer, for hvilke der afsiges dødsfaldskendelse eller dødsformodningsdom i de anførte år.

Det foreslås i nr. 1 at ændre boafgiftslovens § 1 a, stk. 1, 1. pkt., således at boafgiftssatsen vedrørende overdragelse af erhvervsvirksomhed forhøjes til 15 pct. svarende til satsen ved overdragelse af anden formue. I boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2020 eller senere, foreslås det således, at modtagere af aktier og virksomheder vil skulle betale den almindelige boafgift på 15 pct. Dette vil endvidere indebære, at samme boafgiftssats skal gælde for boer efter personer, for hvilke der afsiges dødsfaldskendelse eller dødsformodningsdom i 2020 eller senere.

Til nr. 2

Boafgiften vedrørende overdragelse af erhvervsvirksomhed nedsættes efter gældende ret gradvist i perioden 2016 til 2020, således at afgiften udgør 5 pct. i boer vedrørende personer, der afgår ved døden i 2020 eller senere, eller over for hvem der i 2020 eller senere afsiges dødsfaldskendelse eller dødsformodningsdom.

Det foreslås i lovforslagets nr. 2 at ændre boafgiftslovens § 1 a, stk. 4, 1. pkt., således at der af udlodninger i boer vedrørende personer, der afgår ved døden i 2020 eller senere, ligesom det var tilfældet før 2016, vil skulle betales den almindelige boafgift på 15 pct. Det foreslås ligeledes at ændre § 1 a, stk. 4, 2. pkt., således at samme sats skal gælde vedrørende udlodninger i boer vedrørende personer overfor hvem, der i 2020 eller senere afsiges dødsfaldskendelse eller dødsformodningsdom.

Til nr. 3

Efter gældende ret gælder, at hvis udlodningen af aktierne eller virksomheden fra et bo medfører et skattemæssigt tab hos boet, så skal afgiftsnedsettelsen (forskellen mellem afgiftssatsen på 15 pct. og den konkrete anvendte afgiftssats af aktivets værdi) modregnes i skatteværdien af boets tabsfradrag, herunder kildeartsbegrænsede tab, som boet kan udnytte, jf. boafgiftslovens § 1 b, stk. 4.

Som konsekvens af, at den nedsatte boafgift foreslås at ophøre med virkning fra 2020, vil der fra 2020 og fremover ikke længere kunne foreligge nogen afgiftsnedsettelse til modregning i skatteværdien af boets tabsfradrag. Det foreslås derfor i forslagets nr. 3 at ændre § 1 b, stk. 4, 2. pkt., således at der med virkning for boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2020 eller senere ikke vil skulle ske modregning i skatteværdien af boets tabsfradrag.

Til nr. 4

Der betales efter gældende ret en nedsat gaveafgift for overdragelse af aktier og erhvervsvirksomheder, der opfylder betingelserne for at kunne overdrages med succession, jf. aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, 5 og 6, eller kildeskattelovens § 33 C, stk. 1.

Det foreslås i lovforslagets nr. 4 at ændre boafgiftslovens § 23 a, stk. 1, 1. pkt., således at gaveafgiften vedrørende overdragelse af aktier og erhvervsvirksomhed forhøjes til 15 pct. svarende til satsen ved overdragelse af anden formue. For gaver ydet i 2020 eller senere vil der således skulle betales den almindelige boafgift på 15 pct. vedrørende overdragelser af aktier og virksomheder.

Til nr. 5

Gaveafgiften vedrørende overdragelse af erhvervsvirksomhed nedsættes gradvist i perioden 2016 til 2020, således at afgiften udgør 5 pct. for gaver, som vil blive ydet i 2020 eller senere.

Det foreslås i forslagets nr. 5 at ændre § 23 a, stk. 4, således at der for gaver ydet i 2020 eller senere, ligesom det var tilfældet før 2016, vil skulle betales den almindelige gaveafgift på 15 pct.

Til nr. 6

Hvis overdragelsen af aktierne eller virksomheden medfører et skattemæssigt tab hos overdrageren, skal afgiftsnedsættelsen (forskellen mellem afgiftssatsen på 15 pct. og den konkrete anvendte afgiftssats af aktivets værdi) efter de gældende regler modregnes i skatteværdien af overdragerens tabsfradrag, herunder kildeartsbegrænsede tab, som overdrageren kan udnytte, jf. boafgiftslovens § 23 b, stk. 4.

Som konsekvens af, at den nedsatte gaveafgift foreslås at ophøre med virkning fra 2020, vil der fra 2020 og fremover ikke længere kunne foreligge nogen afgiftsnedsættelse til modregning i skatteværdien af overdragerens tabsfradrag. Det foreslås derfor i forslaget nr. 6 at ændre § 23 b, stk. 4, således at der med virkning for gaver ydet i 2020 eller senere ikke vil skulle ske modregning i skatteværdien af overdragerens tabsfradrag.

Til nr. 7

Den gældende henstands- og afdragsordning for bo- og tillægsboafgifter og gaveafgifter er fastsat i boafgiftslovens § 36, jf. afsnit 2.2.1. i de almindelige bemærkninger.

Afgrænsningen af de virksomheder m.v., hvor der er mulighed for at opnå henstand med betaling af bo- og gaveafgift, og den gældende rentesats, er fastsat i boafgiftslovens § 36, stk. 1 og 2. Disse regler foreslås ophævet, idet reglerne stort set ikke har været anvendt.

De gældende regler om henstand, hvorefter henstand forudsætter tilladelse fra Skatteforvaltningen, foreslås erstattet af nye regler. Det foreslås i *stk. 1, 1. pkt.*, at den arving, legatar eller gavemodtager, der som arv eller gave modtager aktier eller en erhvervsvirksomhed, der er omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 2 og 3, jf. dog stk. 5, eller kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, skal kunne vælge at afdrage den bo- og tillægsboafgift og gaveafgift, der hviler på de nævnte aktiver, over en periode på op til 30 år med lige store årlige beløb regnet fra det tidspunkt, hvor afgiften forfaldt til betaling.

Ved overdragelse af aktier vil selskabet skulle opfylde betingelserne for ikke at være en såkaldt pengetank efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3, jf. dog stk. 5, på overdragelsestidspunktet.

Det indebærer for det første, at overdragelsen skal udgøre mindst 1 pct. af aktie- eller anpartskapitalen. For det andet må virksomheden i selskabet ikke i overvejende grad bestå af passiv kapitalanbringelse. Passiv kapitalanbringelse foreligger, hvis mindst 50 pct. af selskabets indtægter stammer fra fast ejendom eller besiddelse af kontanter, værdipapirer eller lignende, eller hvis mindst 50 pct. af selskabets aktiver udgøres af sådanne aktiver, medmindre de pågældende aktiver indgår i virksomhedens aktive del.

For indtægter foretages opgørelsen som den regnskabsmæssige nettoomsætning tillagt summen af øvrige regnskabsførte indtægter opgjort som gennemsnittet af de seneste tre regnskabsår. For aktiver ses på, om handelsværdien af selskabets ejendomme, kontanter, værdipapirer eller lignende udgør mindst 50 pct. af selskabets samlede aktiver på

overdragelsestidspunktet eller som gennemsnit over de seneste tre regnskabsår.

Det følger af forslaget, at aktier omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 5, 2. og 3. pkt., vil give adgang til at vælge henstand. Det omfatter overdragelse af aktier i et selskab, som udøver næring med køb og salg af værdipapirer eller ved finansieringsvirksomhed, hvorfor erhvervelse af aktier i disse selskaber også vil kunne give adgang til henstand med betaling af bo- og gaveafgift. Det vil være en betingelse, at selskabet er omfattet af lov om finansiel virksomhed eller tilsvarende for udenlandske selskaber.

Det følger ligeledes af forslaget, at erhvervelse af aktier omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 5, 1. pkt., ligeledes vil give mulighed for at vælge henstand. Det vil for det første betyde, at der kan vælges henstand ved erhvervelse af næringsaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 17, uanset at det selskab, som der overdrages næringsaktier i, har karakter af en pengetank efter aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3, jf. stk. 6. For det andet vil der også kunne vælges henstand ved erhvervelse af andelsbeviser m.v., jf. aktieavancebeskatningslovens § 18, uanset den forening, der overdrages andelsbeviser i, udgør en pengetank.

Ved overdragelse af en personligt ejet virksomhed skal virksomheden være omfattet af kildeskattelovens § 33 C, stk. 1. Det indebærer, at der skal være tale om overdragelse af en selvstændig erhvervsvirksomhed eller en andel heraf. Udlejning af anden fast ejendom end fast ejendom, som efter ejendomsvurderingsloven anses for landbrugs- eller skovejendom, anses i denne forbindelse ikke for erhvervsvirksomhed.

Ved forslaget foreslås således et retskrav på henstand uden sikkerhedsstillelse, hvis de fastsatte betingelser er opfyldt. Skatteforvaltningen skal ikke derudover foretage en skønsmæssig vurdering af, om der er behov for henstand af hensyn til virksomhedens fortsatte beståen.

Det foreslås i *stk. 1, 2. pkt.*, at henstandsbeløbet vil skulle forrentes med en rentesats svarende til standardrenten i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 2. Standardrenten udgør for 2019 2,7 pct. Endvidere foreslås, at renten forfalder til betaling samtidig med det årlige afdrag.

Standardrenten beregnes efter nærmere regler på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Danmarks Nationalbank opgjorte kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber i månederne juli, august og september forud for det til indkomståret svarende kalenderår.

Det foreslås i *stk. 1, 3. pkt.*, at valg af henstand med betaling af boafgift skal meddeles skifteretten samtidig med indsendelse af boopgørelsen, jf. lov om skifte af dødsboer, og valg af afdragsordning for betaling af gaveafgift skal meddeles Skatteforvaltningen samtidig med indsendelse af gaveanmeldelsen, jf. boafgiftslovens § 26.

Reglerne om indsendelse af boopgørelse fremgår af §§ 31 og 32 i lov om skifte af dødsboer for privat skiftede boer og af §§ 66-68 for bobestyrerboer. Boafgifterne forfalder ifølge boafgiftslovens § 19 til betaling 4 uger efter, at boet har

modtaget afgiftsopkrævningen, med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere. Falder den sidste rettidige betalingsdag på en helligdag eller lørdag, forlænges fristen til den følgende hverdag.

Gaveafgift forfalder ifølge boafgiftslovens § 30 til betaling samtidig med indgivelse af gaveanmeldelsen. Afgiftspligten af gaver, der i et kalenderår er modtaget ud over bundgrænsen i boafgiftslovens § 22, indtræder ved modtagelsen af gaven. Gavegiver og gavemodtager skal senest den 1. maj i det følgende år indgive anmeldelse om gaven og dens afgiftspligtige værdi til Skatteforvaltningen.

I meddelelsen til skifteretten eller Skatteforvaltningen skal angives den periode, dvs. det antal år, som afgiften vælges afdraget over, herunder størrelsen af det årlige afdrag. Er der valgt en afdragsperiode, der er kortere end 30 år, kan perioden efterfølgende begæres forlænget til i alt 30 år med virkning for det resterende afgiftsbeløb.

I *stk. 2, 1. og 2. pkt.*, foreslås det, at har en arving, legatar eller gavemodtager hjemsted i et land, der ikke er omfattet af overenskomst af 7. december 1989 mellem de nordiske lande om bistand i skattesager, EU's inddrivelsesdirektiv eller som ikke yder bistand til inddrivelse efter OECD og Europarådets konvention om administrativ bistand i skattesager, er anvendelsen af *stk. 1* betinget af, at der over for Skatteforvaltningen stilles betryggende sikkerhed for betaling af afgiften.

Sikkerheden skal stå i passende forhold til afgiftsbeløbet og kan stilles i form af aktier, obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, bankgaranti eller anden betryggende sikkerhed.

Dette er begrundet i, at adgangen til at vælge henstand med betaling af bo- og gaveafgifter gælder, uanset hvor arvingen m.v. har hjemsted. Hvis arvingen har hjemsted i udlandet, foreslås det, at der skal stilles sikkerhed for afgiften, hvis det pågældende udland ikke er forpligtet til at yde Skatteforvaltningen bistand til at inddrive afgiften i tilfælde af misligholdelse, herunder manglende betaling ved bortfald af henstanden.

I *stk. 2, 3. og 4. pkt.*, foreslås det, at har arvingen, legatar eller gavemodtageren hjemsted i et land, der er omfattet af overenskomsten, direktivet eller konventionen nævnt i 1. pkt., og flytter denne efterfølgende til et land, der ikke er omfattet af nævnte overenskomst, direktiv eller konvention, forfalder afgiften til betaling, medmindre der stilles betryggende sikkerhed, jf. 2. pkt.

Har personen hjemsted i et land, der ikke er omfattet af overenskomsten, direktivet eller konventionen nævnt i 1. pkt., og flytter personen efterfølgende til et land, der er omfattet af nævnte overenskomst, direktiv eller konvention, friges den stillede sikkerhed efter anmodning.

Dette indebærer, at der tages hensyn for den situation, hvor arvingen efterfølgende flytter til et land, der ikke yder administrativ bistand i skattesager, hvilket vil udløse pligt til

at stille sikkerhed for afgiften. Hvis arvingen oprindeligt har stillet sikkerhed for betaling af afgiften, og arvingen flytter til et land, der yder administrativ bistand i skattesager, vil sikkerheden kunne frigives.

Til § 2

Til nr. 1

Efter gældende ret behandles klager over Skatteforvaltningens afgørelser om ændret fordeling af arvebeholdningen mellem afgiftsgrundlaget for erhvervsvirksomheder og den øvrige del af arvebeholdningen efter boafgiftslovens § 12 a, der ikke vedrører værdiansættelse efter boafgiftslovens § 12, af skatteankenævnene, jf. skatteforvaltningslovens § 5, stk. 1, nr. 11.

Det foreslås i nr. 1 at ophæve § 5, stk. 1, nr. 11.

Med den foreslåede tilbagerulning af afgiftsnedsættelsen ved overdragelse af aktier og erhvervsvirksomheder vil der med virkning fra 2020 skulle betales den samme boafgift for aktier og erhvervsvirksomheder som for andre aktiver. Arvebeholdningen vil således ikke længere skulle fordeles mellem erhvervsvirksomhed og øvrig formue, og der vil derfor kun være ét afgiftsgrundlag for boafgiften. Der vil derfor med virkning fra 2020 ikke længere skulle træffes afgørelse om fordeling af arvebeholdningen mellem erhvervsvirksomheder og øvrig formue. Det foreslås derfor at klageadgangen ophæves.

Til § 3

Det foreslås i *stk. 1*, at loven træder i kraft den 1. januar 2020.

Det foreslås i *stk. 2*, at § 1, nr. 7, har virkning for henstand med bo- og gaveafgift vedrørende gaver ydet fra og med den 1. januar 2020 og udlodninger fra boer vedrørende personer, der er afgået ved døden den 1. januar 2020 eller senere, og for personer, for hvilke der er afsagt dødsfaldskendelse eller dødsformodningsdom den 1. januar 2020 eller senere.

Forslaget indebærer, at de foreslåede regler om retskrav på henstand med betaling af bo- og gaveafgift vil omfatte arv og gaver, som vil blive omfattet af den foreslåede afgiftsforhøjelse til 15 pct.

Det foreslås i *stk. 3*, at klageadgangen til skatteankenævnene over afgørelser om fordeling af arvebeholdning mellem afgiftsgrundlaget for erhvervsvirksomheder og den øvrige del af arvebeholdningen afskaffes med virkning for boer vedrørende personer afgået ved døden den 1. januar 2020 eller senere, og for personer, for hvilke der er afsagt dødsfaldskendelse eller dødsformodningsdom den 1. januar 2020 eller senere.

Loven gælder hverken for Færøerne eller Grønland, fordi de love, der foreslås ændret, ikke gælder for Færøerne eller Grønland og ikke indeholder en hjemmel til at sætte lovene i kraft for Færøerne eller Grønland.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende lov

Lovforslaget

§ 1

§ 1 a.

Boafgiften betales med den i stk. 4 anførte sats af værdien af aktier og virksomheder, der tilfalder en fysisk person, der opfylder betingelserne i dødsboskattelovens § 36, stk. 1, for succession i det overdragne, og som efter dødsboskattelovens § 37, stk. 1, 1. og 2. pkt., kan succedere med hensyn til værdier, der overstiger modtagerens andel i boet, og som ikke er omfattet af den personkreds, hvor der skal betales tillægsboafgift af arv. Hvis afdøde ikke har efterladt sig afkom, finder 1. pkt. tilsvarende anvendelse på aktier og virksomheder, som tilfalder afdødes søskende og disses børn og børnebørn, hvorefter reglerne om tillægsboafgift ikke finder anvendelse.

Stk. 2-3. - - -

Stk. 4. Boafgiften efter stk. 1 udgør 13 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2016 eller 2017, 7 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2018, 6 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2019 og 5 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2020 eller senere. 1 pkt. finder tilsvarende anvendelse for boer efter personer, for hvilke der afsiges dødsfaldskendelse eller dødsformodningsdom i anførte år.

§ 1 b. - - -

Stk. 4. Har overdragelsen af et aktiv omfattet af § 1 a, stk. 1 medført et skattemæssigt tab, der kan udnyttes af boet, modregnes den i 2. pkt. anførte procentsats af aktivets værdi i skatteværdien af tabet ved opgørelsen af boets skattepligtige indkomst. Procentsatsen udgør 2 pct. i boer vedrøren-

I boafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 47 af 12. januar 2015, som ændret ved § 1 i lov nr. 683 af 8. juni 2017 og § 7 i lov nr. 688 af 8. juni 2017, foretages følgende ændringer:

1. I § 1 a, stk. 1, 1. pkt., ændres »Boafgiften betales« til: »I boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2016, 2017, 2018 eller 2019, betales boafgiften«.

2. I § 1 a, stk. 4, 1. pkt., ændres »2018,« til »2018 og«, og »og 5 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2020 eller senere« udgår.

3. I § 1 b, stk. 4, 2. pkt., ændres »2018,« til: »2018 og«, og »og 10 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2020 eller senere« udgår.

de personer, der er afgået ved døden i 2016 eller 2017, 8 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2018, 9 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2019 og 10 pct. i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2020 eller senere.

§ 23 a.

Gaveafgiften betales med den i stk. 4 anførte sats af værdien af aktier og virksomheder, der opfylder betingelserne for at kunne overdrages med succession, jf. aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, 5 og 6, eller kildeskattelovens § 33 C, stk. 1. Hvis gavegiver ikke har afkom, finder 1. pkt. tilsvarende anvendelse på aktier og virksomheder, som tilfalder gavegivers søskende og disses børn og børnebørn.

Stk. 2-3. - - -

Stk. 4. Gaveafgiften efter stk. 1 udgør 13 pct. for gaver ydet i 2016 og 2017, 7 pct. for gaver ydet i 2018, 6 pct. for gaver ydet i 2019 og 5 pct. for gaver ydet i 2020 eller senere.

§ 23 b. - - -

Stk. 4. Har overdragelsen af et aktiv ved gave omfattet af § 23 a, stk. 1, medført et skattemæssigt tab, der kan udnyttes af overdrageren i det indkomstår, hvori overdragelsen finder sted, modregnes den i 2. pkt. anførte procentsats af gavens værdi i skatteværdien af tabet ved opgørelsen af overdragerens skattepligtige indkomst. Procentsatsen, jf. 1. pkt., udgør 2 pct. for gaver ydet i 2016 eller 2017, 8 pct. for gaver ydet i 2018, 9 pct. for gaver ydet i 2019 og 10 pct. for gaver ydet i 2020 eller senere.

§ 36.

Told- og skatteforvaltningen kan give henstand med betaling af bo- og tillægsboafgift og gaveafgift eller tillade afdragsvis betaling af afgiften vedrørende fast ejendom uden tidsbegrænsning og i indtil 15 år for en selvstændig erhvervsvirksomhed og hovedaktionæraktier og -anparter, når det skønnes rimeligt af hensyn til kapitalforholdene i virksomheden og dennes fortsatte beståen. Der kan stilles krav om betryggende sikkerhed for af-

4. I § 23 a, stk. 1, 1. pkt., ændres »Gaveafgiften betales« til: »For gaver ydet i 2016, 2017, 2018 eller 2019 betales gaveafgiften«.

5. I § 23 a, stk. 4, ændres »2018,« til: »2018 og«, og »og 5 pct. for gaver ydet i 2020 eller senere« udgår.

6. I § 23 b, stk. 4, 2. pkt., ændres »2018,« til: »2018 og«, og »og 10 pct. for gaver ydet i 2020 eller senere« udgår.

7. § 36 stk. 1 og 2, affattes således:

»En arving, legatar eller gavemodtager, der som arv eller gave modtager aktier eller en erhvervsvirksomhed, der opfylder betingelserne i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3, jf. stk. 5, 2. og 3. pkt. eller kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, kan vælge at afdrage den bo- og tillægsboafgift og gaveafgift, der hviler på de nævnte aktiver over en periode på op til 30 år med lige store årlige afdrag regnet fra det tidspunkt, hvor afgiften forfaldt

gifterne. Henstandsbeløbet forrentes med en rentesats på 1 pct. p.a. over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a.

Stk. 2. Den arving, legatar eller gavemodtager, der som arv eller gave modtager skov, kan kræve, at der gives henstand m.v. efter stk. 1 for de på skoven hvilende boafgifter eller gaveafgift.

Stk. 3-6. - - -

til betaling. Henstandsbeløbet forrentes med en rentesats svarende til standardrenten i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 2, og renten forfalder til betaling samtidig med det årlige afdrag. Valg af afdragsordning for betaling af boafgifter skal meddeles skifteretten med indsendelse af boopgørelsen, jf. lov om skifte af dødsboer, og valg af afdragsordning for betaling af gaveafgift skal meddeles told- og skatteforvaltningen samtidig med indsendelse af gaveanmeldelsen, jf. § 26.

Stk. 2. Har en arving, legatar eller gavemodtager hjemsted i et land, der ikke er omfattet af overenskomst af 7. december 1989 mellem de nordiske lande om bistand i skattesager, Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010 eller OECD og Europarådets konvention om administrativ bistand i skattesager, er anvendelsen af stk. 1 betinget af, at der over for told- og skatteforvaltningen stilles betryggende sikkerhed for betaling af afgiften. Sikkerheden skal stå i passende forhold til afgiftsbeløbet og kan stilles i form af aktier, obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, bankgaranti eller anden betryggende sikkerhed. Har arvingen, legataren eller gavemodtageren hjemsted i et land, der er omfattet af overenskomsten, direktivet eller konventionen nævnt i 1. pkt., og flytter denne efterfølgende til et land, der ikke er omfattet af nævnte overenskomst, direktiv eller konvention, forfalder afgiften til betaling, medmindre der stilles betryggende sikkerhed, jf. 2. pkt. Har personen hjemsted i et land, der ikke er omfattet af overenskomsten, direktivet eller konventionen nævnt i 1. pkt., og flytter personen efterfølgende til et land, der er omfattet af nævnte overenskomst, direktiv eller konvention, frigives den stillede sikkerhed efter anmodning.

§ 2

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 678 af 31. maj 2018, som ændret ved § 23 i lov nr. 1555 af 19. december 2017, § 7 i lov nr. 278 af 17. april 2018, § 12 i lov nr. 1130 af 11. september 2018 og § 6 i lov nr. 1726 af 27. december 2018, foretages følgende ændring:

§ 5.

1. § 5, stk. 1, nr. 11, ophæves.

Skatteankenævnene afgør klager over told- og skatteforvaltningens afgørelse vedrørende fysiske personer og dødsboer om:

1-10) - - -

11) Boafgiftslovens § 12 a, der ikke vedrører værdiansættelse efter boafgiftslovens § 12.

Sik. 2. - - -

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

Med lovforslaget tilbagerulles lempelsen af bo- og gaveafgiften ved overdragelse af erhvervsvirksomhed, så bo- og gaveafgiften igen kommer til at være den samme for overdragelse af en erhvervsvirksomhed som for overdragelse af andre aktiver.

Med forslaget foreslås det således at genindføre en ensartet bo- og gaveafgift, således der også for overdragelse af aktier og erhvervsvirksomheder fra 2020 betales en bo- og gaveafgift på 15 pct.

Det foreslås samtidig, at den gældende henstandsordning forbedres ved at indføre retskrav på henstand og forlænge henstandsperioden fra 15 til 30 år ved virksomhedsoverdragelser mv. Det vil give sikkerhed for, at bo- og gaveafgiften altid vil kunne betales i løbet af en periode på op til 30 år, uden at der skal foretages en konkret vurdering af, om betingelserne for henstand er opfyldt.

De foreslåede ændringer af henstandsordningen vil betyde, at likviditeten kun vil blive påvirket i mindre grad i forbindelse med overdragelsen.

Endelig foreslås det at ændre den rentesats, som henstandsbeløb for bo- og gaveafgift forrentes med. Rentesatsen foreslås ændret fra den gældende rentesats på 1 pct. p.a. over Nationalbankens diskonto, dog mindst 3 pct. p.a., til standardrenten i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 2. Det er vurderingen, at standardrenten er et bedre udtryk for markedsrenten.

Tilbagerulningen af afgiftsnedsættelsen skønnes at medføre et umiddelbart merprovenu på ca. 1,3 mia. kr. årligt fra og med 2020. Efter tilbageløb og adfærd skønnes et varigt merprovenu på ca. 1 mia. kr. årligt fra 2020.

20. november 2019
J.nr. 2019 - 7976

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
DK 1402 – København K

Telefon +45 33 92 33 92
Mail skm@skm.dk

www.skm.dk

Høringsliste – Forslag til Lov om ændring af boafgiftsloven og skatteforvaltningsloven (Ensartet bo- og gaveafgift ved generationsskifte og indførelse af retskrav på henstand og forlænget henstandsperiode)

Advokatsamfundet
agroSkat
Arbejderbevægelsens Erhvervsråd
Borger- og retssikkerhedschefen i Skatteforvaltningen
Business Danmark
Børsmæglerforeningen
CEPOS
Cevea
Danmarks Rederiforening
Dansk Aktionærforening
Dansk Arbejdsgiverforening
Dansk Byggeri
Dansk Erhverv
Dansk Landbrugsrådgivning
Dansk Skovforening
Danske Advokater
Danske Ejendomsprojekt-udbyderes Brancheorganisation
Den Danske Dommerforening
DI
Digitaliseringsstyrelsen
Domstolsstyrelsen
Ejendomsforeningen Danmark
Ejerlederne
Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering
Finansrådet
Finanstilsynet
Foreningen Danske Revisorer
FSR - danske revisorer
Håndværksrådet
IBIS
Kraka
Landbrug & Fødevarer
Landsskatteretten

Mellemfolkeligt Samvirke
SEGES
Skatteankestyrelsen
SRF Skattefaglig Forening