

BECH-BRUUN

Folketingets Skatteudvalg

Aarhus - 30. marts 2017

Michael Serup
Partner

T +45 72 27 33 02
mcs@bechbruun.com

Sagsnr. 025639-0001
Dok.nr. 16821235.1

Lovforslag L 183 om ændring af bo- og gaveafgiftsloven mv.

Jeg vil hermed anmode Folketingets Skatteudvalg om at søge afklaring af enkelte punkter i relation til det nu foreliggende lovforslag om ændring af bo- og gaveafgiftsloven mv.

Overordnet vil lovforslaget indebære en væsentlig forbedring af rammevilkårene for generationskifte af familieejede virksomheder i Danmark. Det samlede billede er derfor meget positivt.

Lovforslaget giver imidlertid anledning til dels at pege på nogle EU-retlige problemstillinger, dels at søge afklaring af nogle fortolkningsspørgsmål.

1. Skattemæssig succession til modtagere hjemmehørende udenfor Danmark

Det fremgår af lovforslaget, at adgangen til afgiftsnedsættelse ved boudlæg og gaveoverdragelse ikke er betinget af, at modtageren er skattemæssigt hjemmehørende i Danmark. Dette er efter min opfattelse et rigtigt valg, der er i overensstemmelse med EU-retten.

Dette valg er imidlertid ikke foreneligt med, at de gældende regler for skattemæssig succession kræver, at erhververen har skattemæssigt hjemsted i Danmark. Har modtageren ikke skattemæssigt hjemsted i Danmark, er succession udelukket, og der vil udløses almindelig realisationsbeskatning ved overdragelsen.

Det vil grundlæggende gøre adgangen til afgiftsnedsættelse illusorisk, hvis man er nødt til at acceptere realisationsbeskatning for at kunne opnå afgiftsnedsættelse. Hvis der ikke er samspil mellem afgiftsreglerne og successionsreglerne modvirkes formålet med lovforslaget.

Dertil kommer imidlertid som det principielt væsentligste, at de gældende regler for skattemæssig succession ikke er forenelige med EU-retten, fordi de udgør en ulovlig forskelsbehandling af EU-borgere alene afhængig af skattemæssigt hjemsted.

Skatteministeriet har under høringsprocessen forsvaret de gældende regler med, at "Begrænsningen er nødvendig for at sikre sammenhængen i beskatningen", men man har ikke

nærmere begrundet, hvordan begrænsningen kan anses for nødvendig i den forstand, som EU-Domstolens praksis definerer kravet til nødvendighed.

Det er efter min opfattelse åbenbart, at de gældende successionsregler ikke kan anses som nødvendige af hensyn til sammenhængen i beskatningen, og at reglerne derfor er i strid med diskriminationsforbuddet i EU-retten.

Der er intet til hinder for at give adgang til succession for modtagere uden hjemsted i Danmark efter samme principper, som gælder for etablering af henstand ved fraflytning fra Danmark. Det er helt enkelt at opføre en avance ved boudlæg og overdragelse efter helt samme principper, som gælder ved exitbeskatning, og så give modtageren henstand med betaling efter selvsamme principper.

Det er i dag hyppigt forekommende, at en eller flere blandt næste generation er hjemmehørende udenfor Danmark, når en virksomhed skal generationsskiftes. Derfor er problemstillingen af stor praktisk relevans og reelt styrende for, hvordan man kan indrette den fremtidige ejerstruktur.

Jeg foreslår derfor, at lovforslaget justeres, så man sikrer EU-retlig ligestilling også i relation til adgangen til skattemæssig succession. Det har både principiel og praktisk betydning, at de danske regler ikke begrænser mulighederne for at videreføre et familieeje af danske virksomheder.

Skatteudvalget bør anmode skatteministeren om at få udarbejdet en noget mere grundig EU-retlig analyse end den, der ligger til grund for Skatteministeriets kommentarer under høringsprocessen. Skatteministeren bør sikre sig, at analysen rent faktisk baserer sig på de foreliggende EU-domme, og ministeren bør i den forbindelse have for øje, at det kun er et spørgsmål om tid, før man må forvente en konkret domstolssag.

I mellemtiden kan ministeren overveje, om der kan peges på EU-retlige, politiske eller praktiske begrundelser for, at et familiemedlem i udlandet skal gives adgang til afgiftsnedsættelse men skal afskæres fra skattemæssig succession.

2. Skattemæssig succession i henstandssaldo

Jeg har i høringsprocessen tilsvarende peget på, at det er i strid med EU-retten, at livsarvinger mv. ikke kan succedere i en henstandssaldo, hvis en ejer dør efter at være fraflyttet Danmark og i den forbindelse har fået henstand med exitbeskatningen.

Skatteministeriet har hertil lakonisk svaret, at dette tema ligger udenfor rammerne af lovforslaget.

Dette er jeg ikke enig i. Lovforslaget drejer sig om at sikre gode regler for fortsat familieeje af danske virksomheder, og dette hensyn gælder, uanset om ejeren (eller en af flere ejere) er fraflyttet Danmark.

Der er intet til hinder for, at livsarvinger mv. kan opretholde en henstandsordning efter de betingelser, der i øvrigt gælder for den fraflyttede aktionær.

Derfor er den gældende begrænsning i strid med EU-retten, og jeg foreslår, at man justerer lovforslaget, så dette problem løses.

Jeg henviser i øvrigt til mine bemærkninger ovenfor, herunder med forslaget om, at skatteministeren får udarbejdet en mere grundig EU-retlig analyse.

3. Succession ved udlejning af fast ejendom i særlige tilfælde

Lovforslaget præciserer i bemærkningerne, at udlejning af fast ejendom efter en konkret vurdering kan anses som en del af en aktiv virksomhed, fx hvis der er tale om et typehus-firma, der foretager midlertidig udlejning af opførte huse, som ikke har kunnet sælges.

Disse bemærkninger bidrager positivt til den praktiske anvendelse af successionsreglerne.

Jeg vil i den forbindelse anmode Skatteudvalget om at indhente bekræftelse fra skatteministeren på, at den praksis, der har dannet sig i relation til de tilsvarende regler i pensionsbeskatningslovens § 15 A om ophørspension, også finder anvendelse i relation til skattemæssig succession efter aktieavancebeskatningslovens § 34 mv.

Det fremgår således af Skattedepartementets udtalelse af 8. november 2001 (j.nr. 12.2001-352-285), at udlejning af fast ejendom fra en hovedaktionær personligt til det kontrollerede selskab vil kunne anses for aktiv virksomhed, hvis ejendommen anvendes i selskabets drift.

Ligeledes er det i praksis antaget, at der indrømmes en vis afviklingsperiode fra salg af virksomhed indtil salg af ejendom, inden en mellemliggende udlejning af ejendommen skal anses som en passiv udlejningsvirksomhed, jf. fx SKM 2007.623 LSR og SKM 2007.667 LSR.

De grunde, der i disse tilfælde taler for at anse en udlejningsaktivitet for at være knyttet til en aktiv virksomhed, gør sig med samme styrke gældende i relation til skattemæssig succession.

Jeg finder derfor, at der efter en konkret vurdering bør være mulighed for at anse udlejning af fast ejendom som knyttet til en aktiv virksomhed i tilfælde, hvor der er en kvalificeret

sammenhæng mellem udlejningen af ejendommen og ejerskabet til aktierne i driftsselskabet.

Afslutningsvist vil jeg bemærke, at jeg håber, at der kan skabes bred politisk tilslutning til lovforslaget, så de forbedrede rammevilkår vil hvile på et stabilt grundlag, som de familieejede virksomheder kan planlægge og disponere ud fra.

Med venlig hilsen

Michael Serup

Dette brev er sendt elektronisk og er derfor ikke forsynet med underskrift.