

Skatteudvalget  
Folketinget  
Christiansborg  
1240 København K

Dir. tel +45 53 50 80 50  
kwa@skattesager.com

**18. februar 2021**

**L 133 (2021/2022) Forslag til lov om ændring af dødsboskatteloven og kildeskatteloven  
(indgreb mod skatteundgåelse ved overtagelse af virksomhed i virksomhedsordningen)**

I anledning af det fremsatte lovforslag nr. L 133 tillader vi os at rette henvendelse til Folketingets Skatteudvalg vedrørende lovforslagets § 2 nr. 1 og nr. 2.

De foreslåede ændringer i kildeskattelovens § 25 A, stk. 1 og § 26 A, stk. 5 synes alene at ændre beregningen og størrelsen af de opsparede overskud, der skal overdrages til ægtefællen ved overdragelse af en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder.

**Spørgsmål**

Skatteministeren bedes bekræfte, at der fortsat er aftalefrihed mellem ægtefæller ved overdragelse af finansielle aktiver efter gennemførelsen af de foreslåede ændringer i kildeskattelovens § 25 A, stk. 1 og § 26 A, stk. 5, jf. skatterådets offentliggjorte praksis i SKM2021.4.SR og SKM2021.26.SR?

**Baggrund**

I kildeskattelovens § 25 A, stk. 1 foreslås det at indsætte 3. til -5. pkt., således at § 25 A, stk. 1, får følgende ordlyd (de foreslåede ændringer er nedenfor markeret i kursiv):

Stk. 1. Indkomst, der vedrører en erhvervsvirksomhed, medregnes ved opgørelsen af skattepligtig indkomst, personlig indkomst og kapitalindkomst, jf. personsattelovens §§ 2-4, samt ved opgørelsen af den arbejdsmarkedsbidragspligtige indkomst hos den ægtefælle, der driver virksomheden. Deltager begge ægtefæller i driften, medregnes indkomst som nævnt i 1. pkt. hos den ægtefælle, der i overvejende grad driver virksomheden, jf. dog stk. 8. *Anvender den ægtefælle, der driver virksomheden, ved udgangen af indkomståret forud for overgangen af driften af virksomheden til den anden ægtefælle, virksomhedsordningen, jf. virksomhedsskattelovens afsnit I, kan en ægtefælle, som overtager driften af virksomheden, indtræde i den overdragende ægtefælles virksomhedsordning, herunder overtage indestående på konto for opsparet*

overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, ved udløbet af indkomståret forud for overgangen af driften af virksomheden, såfremt overgangen af driften af virksomheden finder sted dagen efter dette indkomstårs udløb. Såfremt overgangen af driften vedrører en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder, jf. virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3, kan den ægtefælle, som nu driver virksomheden, overtage den del af indestående på konto for opsparet overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, der svarer til den pågældende del af virksomheden eller den pågældende virksomhed. § 26 A, stk. 5, 2.-4 pkt., og stk. 6 finder tilsvarende anvendelse.

Kildeskattelovens § 26 A, stk. 5, 3. og 4. pkt., foreslås ophævet, og i stedet indsat et nyt 3. pkt., således at § 26 A, stk. 5, får følgende ordlyd (de foreslåede ændringer er nedenfor markeret i kursiv):

Stk. 5. Såfremt overdragelsen vedrører en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder, jf. virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3, kan ægtefællen overtage den del af indestående på konto for opsparet overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, der svarer til den pågældende del af virksomheden eller den pågældende virksomhed. Denne del beregnes som forholdet mellem den del af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen, der kan henføres til den nævnte virksomhed, og hele kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsesåret. *Den forholdsmæssige del af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen beregnes efter forholdet mellem værdien af aktiverne ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen i den nævnte virksomhed og samtlige aktiver indskudt i virksomhedsordningen. Ved beregningen af den forholdsmæssige del ses bort fra finansielle aktiver. Der kan ikke overtages et indestående på konto for opsparet overskud, der er større end den positive værdi af kapitalafkastgrundlaget opgjort efter virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1 og 2, ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsesåret, der kan henføres til den pågældende virksomhed.* Foreligger der flere konti for opsparet overskud, medregnes en forholdsmæssig del af hver af kontiene.

På side 12 i tabel 2 i lovforslagets bemærkninger til bestemmelsen gives der følgende eksempel på, at der maksimalt kan overdrages 50.000 kr. af saldo på konto for opsparet overskud til ægtefællen i forbindelse med overdragelse af udlejningsvirksomheden:

	Mindre virksomhed	Udlejnings virksomhed	Samlet
Udlejningsejendom	0	2.500.000	2.500.000
Mindre virksomhed	250.000	0	250.000
Finansielle aktiver	10.000.000	0	10.000.000
Aktiver i alt	10.250.000	2.500.000	12.750.000
Prioritetsgæld	0	-2.450.000	-2.450.000
Kapitalafkastgrundlag	10.250.000	50.000	10.300.000

Opsparet overskud ekskl. virksomhedsskat	12.000.000
Andel af saldo på konto for opsparret overskud, der kan overdrages til ægtefællen, $50.000/10.300.000 \times 12.000.000$	58.252
Maksimal andel af saldo på konto for opsparret overskud, der kan overdrages til ægtefællen	50.000

Hvis det som eksempel antages, at den mindre virksomhed i tabel 2 på side 12 overdrages til ægtefællen, og det forudsættes, at ægtefællen driver den mindre virksomhed efter ejerskiftet, vil der i denne situation maksimalt kunne overføres 10.250.000 kr. af opsparret overskud til ægtefællen, jf. nedenstående opgørelse:

	Mindre virksomhed	Udlejnings virksomhed	Samlet
Udlejningsejendom	0	2.500.000	2.500.000
Mindre virksomhed	250.000	0	250.000
Finansielle aktiver	10.000.000	0	10.000.000
Aktiver i alt	10.250.000	2.500.000	12.750.000
Prioritetsgæld	0	-2.450.000	-2.450.000
Kapitalafkastgrundlag	10.250.000	50.000	10.300.000
Opsparet overskud ekskl. virksomhedsskat			12.000.000
Andel af saldo på konto for opsparret overskud, der kan overdrages til ægtefællen, $10.250.000/10.300.000 \times 12.000.000$			11.941.748
Maksimal andel af saldo på konto for opsparret overskud, der kan overdrages til ægtefællen			10.250.000

Det fremgår ikke af de foreslåede lovændringer i kildeskattelovens § 25, stk. 1 eller § 26 A, stk. 5, at de finansielle aktiver på 10.000.000 kr. skal overdrages til ægtefællen ved overdragelsen af den mindre virksomhed. Det fremgår alene af bestemmelsen i kildeskattelovens § 26 A, stk. 5, at der kan ikke overtages et indestående på konto for opsparret overskud, der er større end den positive værdi af kapitalafkastgrundlaget ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsesåret, der kan henføres til den pågældende virksomhed.

I SKM2021.4.SR og SKM2021.26.SR svarede Skatterådet, at det efter kildeskattelovens § 26 A, stk. 5, alene er en betingelse, at der sker overdragelse mellem ægtefæller af en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder. Det er således Skatterådets opfattelse, at der er aftalefrihed vedrørende fordelingen af finansielle aktiver efter bestemmelsen i kildeskattelovens § 26 A, stk. 5, herunder likviderne, der kan bevares i overdragerens virksomhedsordning, selvom likviderne kan henføres til den virksomhed der overdrages til ægtefællen.

De foreslåede ændringer i kildeskattelovens § 25 A, stk. 1 og § 26 A, stk. 5, synes ikke at ændre Skatterådets praksis i SKM2021.4.SR og SKM2021.26.SR. De foreslåede ændringer i kildeskattelovens § 25 A, stk. 1 og § 26 A, stk. 5 stiller således ikke som betingelse, at de

finansielle aktiver på 10.000.000 kr. i eksemplet ovenfor skal medoverdrages til ægtefællen. Der må fortsat være aftalefrihed mellem ægtefællerne vedrørende fordelingen af finansielle aktiver efter bestemmelsen i kildeskattelovens § 26 A, stk. 5.

ooo0ooo

Vi står gerne til rådighed for en uddybning af ovenstående.

Med venlig hilsen

Kim Wind Andersen  
Managing partner, Master of Tax Auditing