

Dansk Landbrug  
Axelborg  
1620 København V  
Att. Lars Eghøj

26. marts 2009

## **Til skatteministeriet**

### **Samlet høringssvar**

---

Dansk Landbrugsrådgivning, Landscentret takker for modtagelse af Forårspakke 2.0 i høring. Nedenfor kommer vi med bemærkninger til forslagets enkelte dele.

Indledningsvis bemærker Landscentret, at Forårspakke 2.0 er særdeles omfattende, og indeholder meget væsentlige ændringer. Det må derfor antages, at der herved er en væsentlig risiko for fejl og mangler.

Ud fra dette, og ud fra en forventning om, at høringen netop er til for, at der herved kan gives en kvalitativ tilbagemelding, er den foreliggende høringsfrist på knap en uge ikke tilfredsstillende. Det kan derfor ikke udelukkes, at der herved vil opstå fejl, som kunne have været undgået, hvis fristen havde været mere realistisk. Såvel lovgivningsfejl som fejl i nedenstående høringssvar. Hermed bliver retssikkerheden mv. offer for hastværk.

Der kan herved henvises til fx erfaringerne med den såkaldte Pinsepakke. Her var det nødvendigt med en meget omfattende justering kort tid efter. Og dengang var der mere tid til at gennemarbejde lovgivningen.

Tillige vanskeliggøres processen ved den måde, hvorpå ministeriet har valgt at fremsætte forslagene. Således er fx indholdsmæssigt sammenhængende ting medtaget i flere forskellige lovforslag. Ligesom eksempelvis ændringer vedrørende fx ejendomsavancebeskatningsloven findes i flere af lovforslagene. Uden at dette fremgår af nogen af overskrifterne.

Desuden savnes der i vidt omfang eksempler til belysning af reglerne. Det kunne også være hensigtsmæssigt, hvis det i sådanne situationer oplystes, hvornår lovforslagene forventedes fremsat.

Såfremt ovennævnte forhold, herunder tidspresset, giver anledning til misforståelser, beklages dette.

Overordnet set er det hensigtsmæssigt med opdatering af grundbeløbene. Dette bør dog gøres konsekvent til 2010-niveau, således at der ikke som foreslået er nogle, der opdateres til 2009-niveau.

Det bemærkes, at den manglende regulering af grundbeløbene i 2010 medfører en meget væsentlig skattestigning. Dette er et stort problem.

Om selskabsbeskatningen bemærkes det, at lovforslagene generelt ses at skærpe beskatningen væsentligt. Og Landscentret er af den opfattelse, at de få ændringer der er i lempelig retning, i væsentligt omfang alene vil føre til forenklinger. Og ikke til lempelser.

Endvidere bemærkes, at der ligger en stor informationsopgave i de mange ændringer. Både overfor borgere og virksomheder. Herunder i ændringerne i indberetninger mv., der allerede skal være gældende for indberetninger for 2009. Endvidere bør der tages højde for, om man systemmæssigt kan tage højde for ændringerne i relation til forskudsopgørelserne, fx i relation til de foreslåede ændringer af beskatningen af personalegoder og ændringerne vedrørende medarbejderobligationer.

Såfremt bemærkningerne giver anledning til spørgsmål er ministeriet meget velkomne til at kontakte Landscentret. Således at der fx ikke kommer til at foreligge misforståelser.

Venlig hilsen

Morten Homann  
*Skattechef*  
Dansk Landbrugsrådgivning  
Landscentret | Økonomi  
[mhm@landscentret.dk](mailto:mhm@landscentret.dk)  
Telefon: 87 40 51 33

Jens Jul Jacobsen  
*Specialkonsulent, cand. jur.*  
Dansk Landbrugsrådgivning  
Landscentret | Økonomi  
[jsj@landscentret.dk](mailto:jsj@landscentret.dk)  
Telefon: 87 40 51 29

---

**J.nr. 2009-211-0009**

**Forslag til lov om ændring af merværdiafgiftsloven og lov om afgift af lønsum m.v. (Ophævelse af visse momsfritagelser og udvidet lønsumsafgift for den finansielle sektor m.v.)**

**1. Ændringerne i afsnit 2.1**

Det fremgår af lovforslaget, at der indføres moms på erhvervsmæssigt salg af fast ejendom i form af nye bygninger med tilhørende jord og byggegrunde.

Hvis en landmand sælger et mindre landbrugsareal på f.eks. 3.000 m<sup>2</sup> til en køber, der ønsker at opføre et parcelhus på grunden, skal landmanden da beregne moms af et sådant salg fra 1. januar 2011?

Hvis en privat person (ikke momsregistreret person) har en grund på f.eks. 5.000 m<sup>2</sup> og frasælger f.eks. 1.000 m<sup>2</sup> til en køber, der ønsker at opføre et parcelhus på grunden, skal sælger da momsregistreres og beregne moms af salget fra 1. januar 2011? Det forudsættes, at det momspligtige salg er over 50.000 kr.

I afsnittet definerer man en bygning i momsmæssig forstand. Det fremgår af definitionen på en bygning, at der herved forstås enhver grundfast konstruktion.

Det ønskes i den forbindelse oplyst om en vindmølle anses for en grundfast konstruktion? (Formentlig er alle vindmøller fastgjort på denne måde, men i hvert fald er større vindmøller fastgjort til grunden med en større betonkonstruktion.) Eller skal man lave en opdeling i en betonkonstruktionsdel og en vindmølledel?

Gælder der tilsvarende forhold vedrørende siloer mv?

Endvidere ønskes svar på, om landmanden skal lave en opdeling af bygningerne i momspligtigt salg af bygninger, som er under 5 år gamle og momsfrit salg af bygninger, der er ældre end 5 år i følgende situation:

En landmand sælger sin landbrugsejendom, der alene består af jord og bygninger. Der hører således ikke nogen besætning, maskiner, beholdninger m.v. til ejendommen. Det antages i eksemplet, at ejendommens bygninger har en alder der varierer fra 1 år til 50 år.

Hvad vil svaret være, hvis ejendommens bygninger er en sammenbygget bygningsmasse, hvor der er tale om både til - og ombygninger, der både er over og under 5 år?

På mange landbrugsejendomme bliver der bygget til og om – og det sker i mange tilfælde hvert år. Det er således relevant at få oplyst i hvilke situationer, der skal beregnes moms og i hvilke, der ikke skal beregnes moms efter de foreslåede regler.

Endvidere ønskes svar på følgende:

Hvis en landmand driver en landbrugsejendom på f.eks. 100 HA og frasælger f.eks. 20 HA til sin nabolandmand, hvor noget af det frasolgte areal ifølge lokalplanen for området er udlagt til parcelhusgrunde til fremtidig beboelse.

Skal der beregnes moms af dette salg?

Skal man dele salget op i et momspligtig og et momsfrit salg, hvis ikke hele arealet er udlagt til bebyggelse?

Landmanden der køber arealet på 20 HA, fortsætter med at drive jorden videre indtil arealet rent faktisk byggemodnes og udbydes til salg.

Hvordan skal man beregne landmandens fradrag for udgifterne ved salget?

## **2. Afsnit 2.3.1 (ejendomsadministration)**

Det fremgår af lovforslaget samt bemærkningerne, at man ønsker at indføre moms på ydelser, hvor en udlejer selv administrerer sine egne ejendomme.

Det ønskes oplyst om en landmand skal beregne moms af en administrationsydelse i forbindelse med, at han f.eks. udlejer sin forpagterbolig til en medarbejder, som han har ansat?

Og om dette også gælder, hvor der sker udlejning til fx et interessentskab, hvor landmanden er medinteressent? (Man kan i givet fald diskutere, om der er grundlag herfor.)

Og om dette også gælder, hvor der sker udlejning til fx et aktieselskab, hvor landmanden er (med)aktionær? (Man kan i givet fald diskutere, om der er grundlag herfor.)

Hvis landmanden udfører viceværtsarbejde for lejer f.eks. i form af snerydning, skal han beregne moms af denne ydelse?

Skal landmanden beregne moms af viceværtsydelsen, hvis ydelsen er inkluderet i den momsfrie udlejning og momsfrie betaling af forpagterboligen?

Landmandens virksomhed(er) i ovennævnte eksempel består i virksomheder; En momspligtig landbrugsvirksomhed og en momsfritaget udlejningsvirksomhed.

Hvis en privat person eller en momsfritaget virksomhed udlejer fast ejendom, skal vedkommende da opkræve moms af administrationsydelsen? Eller vil det forudsætte, at de momspligtige ydelser er på min. 50.000 kr. årligt?

---

**J.nr. 2009-711-0030**

**Forslag til Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, skattekontrolloven, kildeskatteloven, ligningsloven og forskellige andre love (Enkel og effektiv kontrol samt mindre skatteplanlægning)**

**1. Generelt**

Lovforslaget indeholder meget væsentlige bemyndigelser til skatteministeren. Både vedrørende ikrafttrædelser af forskellige bestemmelser og i relation til indholdsmæssige forhold.

Ud fra en retssikkerhedsmæssig synsvinkel er dette meget uheldigt. Reglerne og ikrafttrædelsesbestemmelserne bør i videre omfang fremgå af loven. Og der bør være mere ensartethed mht. ikrafttrædelserne.

Bemyndigelserne er samtidig med til at gøre, at det er meget uoverskueligt, hvilke regler der gælder og hvornår de i givet fald gælder fra. For både Folketinget, SKAT, skatteydere og skatterådgivere. Dette medfører bl.a. administrative konsekvenser, der ikke er medtaget i bemærkningerne

Endvidere er overskriften meget upræcis.

**2. § 1**

**Lovforslagets § 1, nr. 4 og 6 – ABL §§ 13 A og 14 Tab på børsnoterede aktier samt aktier optaget til handel på et reguleret marked**

Landscentret kan godt følge argumenterne i lovforslaget omkring stramning af mulighederne for at få fradrag for tab på børsnoterede aktier, investeringsfondsforeningsbeviser, aktier optaget til handel på et reguleret marked m.v.

Landscentret finder det dog ikke særlig hensigtsmæssigt, at man indfører skærpsen, som tidligere fremsat senest i L86 for 2007/08, men uden at medtage den udvidede mulighed for tabsfradrag, som ligeledes fremgår af L86.

Landscentret skal derfor opfordre til, at ABL § 13 og § 13 A skrives sammen, som foreslået i L86 for 2007/08. Der vil således også være mulighed for at tab på bl.a. børsnoterede aktier kan modregnes i aktieindkomsten og overskydende tab kan modregnes i den skattepligtiges øvrige skatter.

Landscentret opfordrer SKAT til at gøre meget opmærksom på, at både de oplysninger, som den skattepligtige selv indsender omkring f.eks. købesummer for tidligere år eller indeværende år, samt oplysninger som danske eller udenlandske fondshandlere indberetter, udelukkende registreres og **ikke** lignes af SKAT på oplysningstidspunktet. Og at de først lignes på tidspunktet for en efterfølgende afståelse. Og det bør klart oplyses, hvorledes alle disse oplysninger tjekkes.

I lovforslaget nævnes det, at reglerne samlet set vil give en mindre administrativ byrde til den skattepligtige, idet fondshandlerne skal indberette køb og salg.

Det er dog Landscentrets opfattelse, at der vil være en øget administrativ byrde for den skattepligtige, idet den skattepligtige er nødt til at kontrollere, at samtlige indberettede oplysninger både fra danske og udenlandske fondshandlere er korrekte. Og man bliver afhængige af andres evne til korrekt indberetning. Endvidere skal den skattepligtige selv indsende oplysninger om handler, som ikke er indberettet af en fondshandler. (Det bør i øvrigt præciseres, at dette er muligt, hvor fx en udenlandsk fondshandler ikke vil/kan gøre det).

Oplysningerne skal som udgangspunkt kontrolleres og indsendes inden udløbet af selvangivelsesfristen. Alt dette medfører en væsentlig forøgelse af de administrative byrder, som der ikke er taget tilstrækkeligt højde for.

Tidligere skulle den skattepligtige "bare" have styr på køb og salg, når der skulle opgøres en avance. Denne kunne ligge flere år fremme i tiden. Dette gav en forøget frist til at finde og kontrollere oplysningerne.

Det bemærkes herved, at forslaget er møntet på dem, der ikke er indstillet på at oplyse. Ikke desto mindre kommer det til at ramme alle.

Endvidere kan man for de skattepligtige, som vil have svært ved at overskue årets handler, tvivle på det retssikkerhedsmæssige i, at man er afhængig af andres indberetninger for at opnå et evt. fradrag for tab.

Landscentret vil foreslå, at det præciseres, om indberetningerne skal være inklusive eller eksklusive handelsomkostninger. Alternativt hvordan omkostninger i forbindelse med handlerne skal indberettes, hvis de skal indberettes særskilt.

Endvidere er der tilsyneladende et uløst problem i relation til forkerte indberetninger, hvor den indberetningspligtige ikke længere eksisterer på det tidspunkt, hvor fejlen opdages. Der bør tages stilling til, hvorledes dette løses.

### **3. § 2**

#### **§ 2, nr. 1**

Forslaget er bemærkelsesværdigt ikke omtalt i afsnittet om lovforslagets enkelte elementer (afsnit 3).

Det fremgår ikke nærmere, hvilke anmodninger der tænkes på. Udover at det i de bemærkningerne til bestemmelsen fremgår, at man tænker den brugt i relation til genanbringelse af ejendomsavance. Dette vil man dog ved § 5, nr. 6 indføre særskilt hjemmel til. Og i § 5, nr. 6, uden indstilling fra Skatterådet.

Det bør angives, hvilke andre områder der tænkes på.

Det bør afklares, hvad sammenhængen er i forhold til § 5, nr. 6, således at man ikke indfører to bestemmelser, hvor man i bemærkningerne anfører, at man (blandt andet) vil opnå det samme. Men hvor retsstillingen er forskellig.

Der kan tillige henvises til det indledningsvist anførte om bemyndigelser til skatteministeren.

#### **§ 2, nr. 2, feltlåsning**

Bemærkningerne i afsnit 3.A.4.2. om dokumentation for, at skatteyderen har villet rette forkerte (lave) indberetninger hænger ikke tilstrækkeligt sammen med det oplyste om den tekniske tilrettelæggelse. Og det forværres af, at skatteyderen skal over i bekendtgørelsen om underretningsmåder for at se, at det eksempelvis ikke vil frigøre ved forsæt. Der skabes

således ikke som angivet en klarhed., Det er således ganske uklart og usikkert, hvad der skal til, for at dokumentere, at der ikke er ansvar. Der er således ikke tilstrækkelig retssikkerhed.

Proceduren med, at skatteyder skal rette henvendelse til indberetter, hvorefter denne kan tilrette indberetningen, hvorefter feltet låses op, hvorefter skatteyderen kan tilrette osv., er meget omstændelig. Og den forudsætter, at der i visse tilfælde løbende skal tjekkes, om der er sket ændringer i indberetningen. Dette bør gøres mere enkelt – ikke bare på sigt. Hvis man ikke har en enkelt løsning klar, bør ændringerne udskydes, til denne løsning er klar.

Bemærkningerne i afsnit 8.4 ses ikke at være dækkende for de administrative konsekvenser for borgeren. Og heller ikke for, hvad der skal til, for at der er sket tilstrækkelig underretning.

## **4. § 3**

### **§ 3, nr. 1**

Forslaget er bemærkelsesværdigt heller ikke omtalt i afsnittet om lovforslagets enkelte elementer (afsnit 3).

Begrebsmæssigt er der en forskel på den nugældende § 1, hvor det er et krav, at personen "har bopæl" og så forslaget om "opretholder bopæl". Det bør præciseres, om der herved er tiltænkt en forskel. Særligt i relation til eksempelvis TfS 1986,299 ses der at være en væsentlig forskel.

Såfremt der ønskes en udvidelse af den fulde skattepligt bør virkningstidspunktet genovervejes. Således at man ikke rammes, hvis man har indrettet sig efter den eksisterende lovgivning. Det bemærkes herved, at disse forhold ofte ikke kan ændres uden videre.

### **§ 3, nr. 2**

Forslaget er bemærkelsesværdigt heller ikke omtalt i afsnittet om lovforslagets enkelte elementer (afsnit 3).

Ordet "m.v." bør principalt udgå af forslaget til bestemmelsen. Alternativt bør det klart præciseres, hvad det indebærer.

Det bemærkes herved, at det i bemærkningerne relaterer sig til eksempler på institutioner, mens det i loven relaterer sig til andet end institutioner. Lovteksten er således væsentligt mere omfattende end bemærkningerne lægger op til, idet ordlyden nu omfatter andet end institutioner. Derved sker der reelt en udvidelse af skattepligten.

### **§ 3, nr. 6-8**

Bestemmelserne pålægger skatteyderne en væsentlig højere rente, end den rente der gives ved overskydende skat. Og det tilfører staten meget væsentlige midler på bekostning af skatteborgeren. Særligt hvor beløbene er under 40.000 kr. forekommer ændringerne at være meget indgribende.

Dette skal ses i sammenhæng med, at der ikke kan skaffes adgang til årsopgørelsen på Tastselv før langt inde i året, hvilket har stor betydning for lønmodtagere. Endvidere bliver erhvervsdrivende med variable/usikre indkomster meget hårdt ramt, uden at de har mulighed for at tilpasse skattebetalingen helt nøjagtigt inden udløbet af indkomståret. Disse forhold bør afbødes.

Den forudsatte beregning af skat + renter via regnemodulet vil antageligt tillige medføre rigtig mange indbetalinger, hvor beløbet enten er lidt for lille eller lidt for stort. Dvs. til administrativt kaos og administrativt besvær for både skatteborgeren og det offentlige, herunder i forbindelse med telefonisk kontakt, ekstra indbetalinger, tilbagebetalinger mv. Herunder skal borgeren jo tage højde for valørdage mv. Dette bør forenkles.

Tillige er tillægget i relation til dag-til-dag-renten i bemærkningernes afsnit 3.A.3.2 angivet til 4 procentenheder og ikke de 2, der angives i lovteksten og andre steder i bemærkningerne.

Bl.a. bemærkningernes afsnit 3.A.3.2 tager ikke tilstrækkeligt højde for personer med fremadforskuet indkomstår, idet deres indkomstår ikke vil være færdigt den 1/1.

Af afsnit 3.A.3.2 fremgår, at såfremt den 1. juli i året efter indkomståret falder på en helligdag eller lørdag, forlænges betalingsfristen til den efterfølgende hverdag. Det bør klart fremgå, om dette medfører en forøget rentebetaling.

## **5. § 4**

Der kan henvises til det indledningsvist anførte om de mange bemyndigelser til skatteministeren.

## **6. § 5**

Forslagene er bemærkelsesværdigt heller ikke omtalt i afsnittet om lovforslagets enkelte elementer (afsnit 3).

Der mangler en stillingtagen til konsekvenserne i relation til bestemmelsen om bundfradrag i og med, at man ophæver stk. 3 om ejertidsfradrag. (Salg, hvor der tidligere har været foretaget delsalg). Jf. den nugældende henvisning i EBL § 5, stk. 2 til den nugældende stk. 3.

### **§ 5, nr. 6**

Der henvises til det ovenfor om § 2, nr. 1 anførte.

---

## **Forslag til Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven og forskellige andre love. (Harmonisering af selskabers aktie- og udbyttebeskatning m.v.)**

### **1. Generelt**

Titlen på lovforslaget antyder, at der er tale om foreslåede ændringer vedrørende aktieavance- og udbyttebeskatning, herunder om harmonisering af selskabers aktie- og udbyttebeskatning.

Imidlertid indeholder lovforslaget også meget væsentlige ændringer vedrørende ejendomsavance uden at dette fremgår af overskriften.

### **2. Lovforslagets § 1, nr. 6 – ABL § 4 A, stk. 3 Datterselskabsaktier**

Der findes allerede flere eksempler på ejerstrukturer med "omvendte juletræer", der netop er indsat for at "investeringsprojekter" med mange ejere har været attraktive og rentable for investorerne.

Der har ikke tidligere i selskabsretten eller skatteretten været hindringer for denne form for ejerstruktur. En generel ændring med virkning fra og med 1. januar 2010, vil derfor ramme mange af de tidligere lovlige konstruktioner.

Landscentret foreslår derfor, at ændringen kun gælder for konstruktioner der etableres 1. januar 2010 eller senere, eller alternativt fra tidspunktet for fremsættelse af lovforslaget.

### **3. Datterselskabs-, koncern- og porteføljeaktier**

#### **Forenkling ctr. forøgelse af skattebetalingen**

Den foreslåede ændring med skattefrihed for datterselskabs- og koncernaktier vil helt klart gøre det enklere for koncerner at ændre koncernstrukturen. Man er fri for at skulle tage hensyn til ejertid ved afståelser og udlodninger.

Men det kunne være oplysende at se en oversigt over, hvor stor beskatning, der har været tidligere ved salg af aktier i forbindelse med ændringer i koncernstrukturen. For umiddelbart virker ændringen mere som en forenkling end en mindsning af skattebetalingen.

Der er ikke tvivl om, at ændringen af beskatningen af porteføljeaktier (fra 66 pct. til 100 pct.) og uanset ejertid – for ikke at tale om lagerbeskatningen – vil give en forøgelse af skattebetalingen. Så hvis man sammenholder disse ændringer, er der formentlig ikke tvivl om, at det samlet set vil give en forøgelse af den samlede beskatning for selskaberne.

#### **Lagerbeskatning af porteføljeaktier, konvertible obligationer, fordringer m.v.**

Ud over forøgelsen af beskatningen ved at gøre tidligere skattefrie aktier skattepligtige, vil lagerbeskatningen i flere tilfælde blive hårdere. Og beskatningen adskilles fra likviditeten. Beskatningen vil endvidere i så godt som alle tilfælde ske hurtigere. Og uanset om aktierne, investeringsforeningsbeviserne, fordringerne m.v. beholdes som en langsigtet investering, vil der skulle betales skat løbende i et (aktie)marked, som formentlig vil være stigende fra 1. januar 2010 og frem. Særligt når man sammenholder det med udviklingen de seneste år.

I lovforslagets § 22, stk. 6 foreslås det, at porteføljeaktier, der vil kunne sælges skattefrit efter de tidligere regler, skal anses for at være anskaffet til handelsværdien pr. 1. januar 2010. Det anføres, at det er for at sikre, at avancer optjent i ejertiden ikke beskattes.

Med det faldende aktiemarked in mente vil der i mange tilfælde ikke være tale om en avance i ejertiden. Derimod vil der været tale om et tab, idet man kan forvente, at handelsværdien pr. 1. januar 2010 er lavere end den oprindelige anskaffelsessum, da aktierne jo er anskaffet mere end 3 år tidligere, hvor kurserne generelt set var noget højere.

I et eksempel hvor selskab A har købt aktier i 2006 for 100, og handelsværdien pr. 1. januar 2010 på grund af det faldende aktiemarked er faldet til 50, vil A, hvis det sælger aktierne ultimo 2010 til 80, blive beskattet af en avance på 30 i stedet for at få fradrag for et reelt tab på 20.

Med udviklingen på aktiekurserne de seneste år, vil eksemplet nok være gældende for mange selskaber. Det vil derfor være kritisabelt, at vedtage forslaget i sin nuværende form i disse tider.

Landscentret foreslår derfor, at indgangsværdien pr. 1. januar 2010 skal være det største beløb af enten den oprindelige anskaffelsessum eller handelsværdien pr. 1. januar 2010, da man efter forslaget risikerer at blive beskattet af forskellen fra handelsværdien pr. 1. januar 2010 og op til den oprindelige anskaffelsessum, selv om man reelt har haft et tab.

Endvidere kan lagerbeskatningen medføre en rentebelastning, jf. eksemplet nedenfor til § 11.

#### **4. § 1, nr. 29**

Der er ikke i relation til ABL § 23, stk. 4, 2. pkt. taget hensyn til ændringen af KGL § 25.

Som udgangspunkt bør man afskaffe ABL § 23, stk. 4, 2. pkt., idet den for personer medfører en lagerbeskatning, hvor der er en usymmetrisk beskatning (gevinster er skattepligtige mens tab ikke er fradragsberettigede). Dette gælder både for personer og selskaber, men selskaber bliver med de nye regler omfattet af andre bestemmelser. De væsentlige negative skattemæssige konsekvenser af en asymmetrisk beskatning i samspil med lagerbeskatning er netop baggrunden for at lagerbeskatningen efter det nye KGL § 25, stk. 4, 2. pkt., ikke skal gælde i de i dette punktum anførte situationer.

Såfremt bestemmelsen ikke afskaffes, bør det præciseres, hvad der gælder i relation til tidligere valg, som har været foretaget under helt andre forventninger/regelsæt i KGL § 25. Principalt bør man være fri af tidligere foretagne valg. Og der bør tages hensyn til ændringerne i KGL § 25.

Der henvises til det nedenfor om § 11, nr. 3 og 4 anførte.

#### **5. Lovforslagets § 12, nr. 2 og 3 – LL § 8 J – Udgifter til udvidelse af erhvervsvirksomhed m.v.**

Landscentret finder det bemærkelsesværdigt, at der på nuværende tidspunkt kommer en lovændring. Særligt når der henses til den seneste praksis, hvor Højesteret har gået imod SKATs opfattelse på området. I den forbindelse skal der blandt andet henses til de midler og ressourcer, der er ydet både på rådgivers og myndighedernes side det sidste årti i forbindelse med flere klagesager.

## **6. Lovforslagets § 15, nr. 9 og 10 – SFL § 52, stk. 3 og § 53**

### **Omkostningsgodtgørelse for selskaber**

Landscentret mener ikke, at der er grundlag for en så omfattende forskelsbehandling mellem selskaber og personer. Det anføres i lovforslagets "enkelte elementer", at det er på baggrund af, at der er en vis risiko for udnyttelse af reglerne om omkostningsgodtgørelse, ved at samtlige oplysninger i en skattesag ikke fremlægges under behandlingen hos SKAT, men "gemmes" til længere oppe i klagesystemet.

Endvidere strider lovforslaget afgørende med de argumenter, der er lagt til grund ved de senere lovændringer om omkostningsgodtgørelse.

Landscentret vil herudover for det første gerne spørge, om der er udarbejdet undersøgelser om forholdet, der støtter forslagens påstand?

For det andet vil Landscentret gerne spørge, om det ud fra disse undersøgelser er godtgjort, at rådgivere for selskabskunder eller selskaberne selv "gemmer" oplysninger og anden dokumentation til brug i sagen, således at det er omfattet af omkostningsgodtgørelsesmuligheden i klagesystemet?

For det tredje vil Landscentret gerne spørge, om hvordan forslagens argument hænger sammen med afskæring af omkostningsgodtgørelse i syn & skønssager?

Endvidere er Landscentret uenig i forslagens argument om, at der ikke ses at være retssikkerhedsmæssige betænkeligheder ved at afskaffe muligheden for omkostningsgodtgørelse, når selskaberne i stedet får mulighed for at fratrække udgiften i indkomstopgørelsen.

Det er Landscentrets opfattelse, at der er en væsentlig forskel på, at udgiften bliver dækket med henholdsvis 50 eller 100 pct., eller om der gives fradrag i indkomsten til en skatteværdi på maksimalt 25 pct. (Det er i øvrigt ikke sikkert, at fradragsretten kan udnyttes).

## **7. Foreslåede ændringer for omstruktureringer uden tilladelse fra SKAT**

Overordnet set hilser Landscentret de foreslåede forenklede regler om muligheder for skattefrie omstruktureringer uden tilladelse fra SKAT i ABL og FSL velkommen.

Landscentret finder det dog betænkeligt, at der så kort tid efter vedtagelsen af L23, hvor der blandt andet blev strammet op om reglerne for udlodningsbegrænsning, fremsættes et noget ændret regelsæt.

Landscentret vil anmode om, at det præciseres – evt. i form af en overgangsbestemmelse, om skattefrie omstruktureringer uden tilladelse fra SKAT følger de tidligere regelsæt med bl.a. udlodningsbegrænsning til følge, eller om de følger de nye regelsæt og dermed får en tillempet periode med begrænsning i mulighederne for afståelse.

## **8. § 2, nr. 1-2 og 6 mv. (Opjustering af grundbeløb til 2010-niveau)**

Forslagene fremgår ikke af overskriften mv. Overskriften er dermed misvisende. Der henvises til det i indledningen og andre steder anførte.

## 9. § 2, nr. 3-5

Det foreslås, at 90%-nedslaget vedrørende genvundne afskrivninger på bygninger og installationer afskaffes. Forslagene fremgår ikke af overskriften mv. Overskriften er dermed misvisende.

Genvundne afskrivninger på en bygning er udtryk for, at der er foretaget for store skattemæssige afskrivninger i forhold til den faktiske værdiforringelse af bygningen. Når dette konstateres ved salg af bygningen, skal der ske en form for efterbeskatning af de for meget fratrukne afskrivninger, nemlig de "genvundne afskrivninger".

I det år, hvor der konstateres genvundne afskrivninger på bygninger, vil der ofte være en høj indkomst, da der ofte er store avancer mv., der kommer til beskatning som skattepligtig indkomst. Derfor vil der ofte være tale om, at de genvundne afskrivninger beskattes med den højeste marginalskatteprocent.

I de indkomstår, hvor der foretages skattemæssige afskrivninger på bygningerne, vil den skattemæssige fradragsværdi afhænge af det aktuelle indkomstårs indkomstniveau. Fradragsværdien af de foretagne bygningsafskrivninger vil således variere fra 25% til ca. 62%. (Nedsættes for fremtiden til maksimalt 56 %)

Oprindeligt blev genvundne afskrivninger på bygninger beskattet som særlig indkomst, dvs. med en 50% skat. Selv om marginalskatteprocenten dengang var på over 60%, blev de genvundne afskrivninger på bygningerne kun beskattet med 50%. Begrundelsen herfor må bl.a. antages at være, at fradragsværdien af de foretagne afskrivninger kunne være meget varierende.

Folketinget vedtog i 1996 at ophæve loven om særlig indkomst. Der indførtes samtidig en overgangsregel, hvorefter først 85% (1996 og 1997) og senere 90% af de genvundne afskrivninger skulle medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Dette var begrundet med, at ingen genvundne afskrivninger skulle beskattes højere end hidtil på grund af ophævelsen af den særlige indkomstbeskatning.

Lovgiver har således såvel før som efter ophævelsen af den særlige indkomstbeskatning på 50% haft forståelse for, at der skulle ske en compensation for, at de afskrivninger, der ved realisation af bygningerne viser sig at være genvundne, har haft en varierende (og derfor ikke altid særlig høj) fradragsværdi. Lovgiver må således have ment, at det ikke var rimeligt at beskatte med en høj marginalskat, når der reelt var tale om en form for efterbeskatning af et fradrag, der ikke nødvendigvis havde en tilsvarende høj fradragsværdi. Med andre ord har man ment, at der skal være en vis form for symmetri mellem et fradrags skatteværdi og beskatningsprocenten ved "tilbageførslen" af det for meget foretagne fradrag.

Andre steder i skattelovgivningen er der taget højde for en sådan symmetri. Der henvises bl.a. til, at der i etableringskontoloven sker en compensation for, at fradraget for indskud på etableringskonto kun er et ligningsmæssigt fradrag med en fradragsværdi på ca. 33%. Dette kompenseres ved, at der ved investering i bygninger kun skal ske en reduktion af afskrivningsgrundlaget for bygningen med 58%.

Der kan endvidere henvises til den overgangssaldo for aktier, der blev indført med virkning fra 2007. Denne sikrede, at der ikke blev betalt en højere skat af tidligere års overskud eller opskrivninger, end det der var tilsigtet med den nye aktieindkomstskatteprocent på 45.

Landscentret opfordrer derfor til, at forslaget om afskaffelse af 90%-nedslaget ikke medtages i det endelige lovforslag. Henset til nedsættelsen af marginalsatten burde man gå den anden vej.

## 10. § 5, stk. 2

Forslagene fremgår ikke af overskriften mv. Overskriften er dermed misvisende.

Der foreslås en præcisering af, at det kun er mælkekvoter omfattet af EBL, der skal indgå i fordeling af afståelsessummen, jf. EBL § 4, stk. 5. Mælkekvoter omfattet af afskrivningslovens § 40 C skal ifølge forslaget ikke indgå i fordelingen. Disse kvoter skal dog indgå i en fordeling af den samlede kontantomregnede salgssum efter reglerne i afskrivningslovens § 45, stk. 2.

Landscentret ønsker i forbindelse med ændringen af EBL § 4, stk. 5 at få præciseret, om der gælder et FIFO-princip eller et gennemsnitsprincip, når der skal ske opdeling af mælkekvoter, anskaffet før 19. maj 1993 og mælkekvoter anskaffet den 19. maj 1993 eller senere. Det bemærkes, at der ifølge afskrivningslovens § 40C, stk. 12 gælder et first in – first out princip, når en skatteyder ejer mælkekvoter anskaffet før 1. januar 2005 og mælkekvoter anskaffet 1. januar 2005 eller senere.

Der henvises til tidligere korrespondance mellem Skatteministeriet og Landscentret i forbindelse med indførslen af AL § 40 C (lovforslag L 28-1, 2004/05, J.nr. 2004-411-0034), hvor ministeriet bl.a. anførte:

*"Efter den foreslåede bestemmelse i afskrivningslovens § 40 C, stk. 11, skal der anvendes FIFO (first in – first out)-princippet, hvis skatteyderen både ejer mælkekvote anskaffet før 1. januar 2005 og mælkekvote anskaffet 1. januar 2005 eller senere.*

*Essensen i Dansk Landbrugsrådgivnings bemærkninger til denne bestemmelse synes at være, at der i forhold til de foreslåede regler i afskrivningslovens § 40 C i øvrigt skal anvendes FIFO-princippet, hvor der ved den skattemæssige behandling skal træffes et valg mellem mælkekvoter med samme rettigheder, dog ikke i tilfælde, hvor der i forhold til de gældende regler efter anden lovgivning, f.eks. efter ejendomsavancebeskatningsloven, måtte foreligge en anden praksis baseret på konkrete afgørelser.*

*Herudover henstiller Dansk Landbrugsrådgivning, at der ikke tages hensyn til forskellige fedtprocenter ved anvendelsen af FIFO-princippet, således at mælkekvoten kan opfattes som en enhed uanset forskellige fedtprocenter.*

*Kommentar:*

*Skatteministeriet kan tilslutte sig synspunkterne således, som de er beskrevet ovenfor."*

I en Landsskatteretskendelse af 15. september 2004 (2-4-1847-1188 af 15. september 2004) er der anvendt et gennemsnitsprincip. Sagen drejede sig først og fremmest om en anden problemstilling vedrørende mælkekvoten. Men Landsskatteretten anvendte som nævnt et gennemsnitsprincip. Det bør i loven angives, om kendelsen mv. er udtryk for, at der efter reglerne i EBL gælder et gennemsnitsprincip. Og Skatteministeriets kommentar bør klargøres i relation til AL § 40 C.

## 11. § 5, stk. 5

Det foreslås, at der ikke længere kan genanbringes ejendomsavance i nogen form for fast ejendom, der udlejes (herunder bortforpagtes).

Landbruget påpegede ved indførelsen af genanbringelsesreglen i 1993 bl.a.:

*"Det bør afklares, om man kan anvende genanbringelsesreglen også i tilfælde, hvor den solgte ejendom tidligere er blevet anvendt i ejerens (eller ægtefællens) erhvervsvirksomhed, selv om den på salgstidspunktet kun anvendes til udlejning. Hvis disse tilfælde ikke er omfattet af § 6 A, bør reglen ændres således, at den tidligere anvendelse af ejendommen i ejers erhvervsvirksomhed berettiger til at anvende genanbringelsesreglen."*

Den daværende skatteminister anførte herefter:

*"Regeringen agter at fremsætte ændringsforslag, der ændrer anvendelsesmulighederne for genanbringelsesreglen, således at der bliver adgang til at anvende bestemmelsen ved såvel genopførelse ved indtruffen skade, opførelse af til- og nybygninger som ved bortforpagtede landbrugsejendomme."*

Det bemærkes i øvrigt, at der i 2005 blev lukket et såkaldt "skattehul", således at det ikke længere er muligt at unddrage sig beskatning af en tidligere genanbragt ejendomsavance.

Forslaget strider tilsyneladende mod disse relevante og stadig gældende bemærkninger. Og det gælder også for andre erhverv.

I bemærkningerne til de nu foreslåede ændringer er der to eksempler, der viser hvordan de foreslåede regler virker.

Landscentret ønsker en præcisering af, om begrænsningen af genanbringelsesmulighederne gælder såvel ved salg af udlejede landbrugsejendomme som ved køb af udlejede landbrugsejendomme.

Der ønskes endvidere en præcisering af, hvordan afgrænsningen i de to viste eksempler foretages. Herunder ønskes afklaret, hvad der menes med begrebet "begrænset del" i sætningen "og vil bortforpagte en begrænset del af ejendommen til naboen". Anvendelsen af et sådant begreb giver ikke sikkerhed om, hvad der gælder.

Der ønskes endvidere en præcisering af, hvordan de foreslåede regler virker, når f.eks. to landmænd har et interessentskab, hvor den ene eller begge interessenter udlejer deres landbrugsejendom til interessentskabet. Er der i denne situation tale om udlejning af fast ejendom, der udelukker anvendelse af genanbringelsesreglerne?

På side 46 i lovforslaget (pkt. 3.7) anføres:

*"Ingen af disse opstramninger af genanbringelsesreglerne berører genanbringelse, der allerede er foretaget."*

På side 34 i lovforslaget anføres:

*"Initiativet træder i kraft hurtigst muligt."*

På side 56 i lovforslaget (pkt. 4.7) anføres, at finansårsvirkningen i 2009 skønnes at udgøre godt 5 mio. kr.

Ifølge § 22 i lovforslaget har loven generelt virkning fra og med indkomståret 2010. Der ses ikke at være andre virkningstidspunkter vedrørende de foreslåede genanbringelsesregler.

Der ønskes en afklaring af følgende:

1. Fra hvilket tidspunkt har de foreslåede regler virkning?
2. Gælder de foreslåede regler, hvis der allerede er disponeret i tillid til de gældende regler? Fx hvis der på nuværende tidspunkt er indgået forpagtningsaftaler og/eller aftaler om køb eller salg af udlejede landbrugsejendomme?

3. Hvad menes der med "Ingen af disse opstramninger af genanbringelsesreglerne berører genanbringelse, der allerede er foretaget"?
4. Kan det bekræftes, at man kan genanbringe i en landbrugsejendom, der på købstidspunktet ikke er udlejet?
5. Kan sælgeren af en landbrugsejendom genanbringe ejendomsavance fra en på salgstidspunktet udlejet landbrugsejendom, når sælgeren på et tidligere tidspunkt selv har drevet ejendommen aktivt?
6. Indebærer de foreslåede regler, at den købte ejendom ikke må være udlejet på selvangivelsestidspunktet (nedsættelsestidspunktet)?
7. Hvordan virker de skærpede regler, hvis f.eks. en driftsbygning bruges aktivt til ferielejligheder/bondegårdsferie, mens resten af ejendommen drives aktivt af ejeren? Det bemærkes, at ferieudlejning ikke kan sammenlignes med traditionel langtidsudlejning.
8. Gælder de foreslåede regler også, hvis udlejningen af landbrugsejendommen sker mellem interesseforbundne parter (interessentskaber, interessenter, aktie- og anpartsselskaber ejet af landmanden, hovedaktionærer), herunder hvor udlejningen foretages for at fremme et hensigtsmæssigt generationsskifte?

Afhængigt af svarene vil der være væsentlige hindringer for forretningsmæssigt begrundet tilrettelæggelse af virksomhedsstrukturen. Særligt når der henses til landbrugslovens bestemmelser.

Et eksempel kan være, at reglerne umiddelbart vil forhindre genanbringelse i en ejendom, der lejes ud til et selskab/datterselskab, landmanden ejer, der driver landbrugsvirksomheden. Landscentret skal derfor meget kraftigt opfordre til, at der tages højde for sådanne forretningsmæssige begrundede udlejning ved, at der i givet fald indføres regler, så der kan udlejes til selskaber, hvori ejeren har en væsentlig indflydelse.

Et andet eksempel er som nævnt usikkerheden om udlejning til interessentskaber, hvor ejeren er den ene af interessenterne. Der henvises herved til, at der er skattemæssig transparens.

## **12. § 5, stk. 6**

Det foreslås, at der kun kan ske genanbringelse inden for Danmark, Færøerne, Grønland og i lande, der er medlem af EU eller EØS og som udveksler oplysninger med Danmark.

De skærpede regler begrundes i kontrolvanskeligheder.

Det findes imidlertid besynderligt, hvis erhvervsdrivende ikke længere kan genanbringe ejendomsavance fra Danmark i f.eks. Australien og USA, når der samtidig foregår livlig samhandel med disse lande, f.eks. af landbrugsprodukter. Det er tillige Landscentrets erfaring, at et stort antal virksomheder med anvendelse af muligheden for genanbringelse har etableret forretningsmæssigt begrundede investeringer i lande uden for EU/EØS.

Hvis det alene er kontrolvanskeligheder, der begrunder de foreslåede ændringer, bør der i stedet gøres en indsats på at få udviklet samarbejdet mellem skattemyndigheder verden over.

Der ønskes i øvrigt en afklaring af, hvordan det sikres, at skatteyderne er klar over, om "*den fremmede stat udveksler oplysninger med de danske myndigheder*".

Endvidere savnes der klarhed over ikrafttrædelse og virkningstidspunktet.

## **13. § 5, nr. 7 og 8**

Forslagene fremgår ikke af overskriften mv. Overskriften er dermed misvisende.

Der foreslås en lempelse af parcelhusreglen for ejere af større ejendomme, der har indledt en udstykningssag og flytter i beskyttet bolig mv. Ændringen medfører, at de ikke behøver blive boende indtil udstykningssagen er afsluttet, for at boligen (inkl. et grundareal på maks. 1400 m<sup>2</sup>) kan sælges skattefrit. Der ses ikke at være taget højde for den tilsvarende problemstilling i relation til ejendomme omfattet af § 9.

Landscentret er af den opfattelse, at de foreslåede regler ikke kun skal gælde i tilfælde af forværret sundhedstilstand. Også i andre situationer bør det gælde, at parcelhusreglen finder anvendelse, hvis ejeren på tidspunktet for indsendelse af anmodning om udstykning bebor ejendommen.

Landscentret skal endvidere foreslå, at der indføres en tilsvarende regel om skattefrihed efter såvel EBL § 8 og § 9 i følgende situation: Der frasælges jord fra en landbrugsejendom, der bebos af ejeren. Ejeren fraflytter ejendommen (f.eks. for at flytte på plejehjem) og sætter den resterende bygningsparcel til salg. Inden bygningsparcellen bliver solgt, bliver den af vurderingsmyndighederne omkodet til en kode 01-ejendom (beboelsesejendom). Efter SKATs opfattelse er der herefter ikke skattefrihed hverken efter EBL § 8 eller § 9.

Landscentret skal ligeledes foreslå, at der indføres skattefrihed i følgende situation: Et parcelhus beliggende på en 1300 m<sup>2</sup> grund fraflyttes og huset udlejes. Parcelhuset og grunden kunne på fraflytningstidspunktet være solgt skattefrit. Senere frasælges fx 20 m<sup>2</sup> skattefrit, til fx vej. Restejendommen med parcelhus og 1280 m<sup>2</sup> kan efter SKATs opfattelse ikke sælges skattefrit, idet der efter frasalg af de 20 m<sup>2</sup> er tale om en ny ejendom, jf. SKATs pjece.

## 14. § 11

Regelsættet for opgørelse af gevinst og tab bliver meget kompliceret med forslagene. Dette burde gøres mere enkelt.

### § 11, nr. 3

I 1. punktum angives, at personer mv. kan vælge at anvende lagerprincippet på børsnoterede obligationer. Efter 2. pkt. træffes valget samlet for børsnoterede obligationer (fordringer) og børsnoteret obligationsgæld.

Der er dermed modstrid mellem 1. og 2. pkt.

- For det første kan man efter 1. pkt. ikke vælge lagerprincippet for gæld.
- For det andet er der forskel på obligationer og fordringer, jf. fx SKM-2008-786. Der er således ikke lighed mellem obligationer og fordringer, hvilket der lægges op til med 2. pkt. uden at det fremgår af 1. pkt.

Modstriden går igen i bemærkningerne.

Endvidere bør det fremgå, hvad konsekvensen er, når noget, der hidtil har været beskattet efter et lagerprincip overgår til beskatning efter realisationsprincippet. Gerne med eksempler.

I øvrigt findes der i princippet ikke "børsnoteret obligationsgæld". Gælden er ikke noteret på børsen. Det er alene de underliggende obligationer, der er børsnoterede. Man kan således godt opgøre konsekvenserne nøjagtigt ud fra børskursændringerne. Og man har således et godt argument for at give mulighed for, at man vælger lagerprincippet for disse. Men det bør i så fald præciseres, hvad der er tale om. Og hvilke ændringer, der i så fald kan opgøres efter lagerprincippet. I øvrigt har skattedepartementet i TfS 1999.192 Skd udtalt sig om den gældende formulering.

Efter de nugældende regler kan man vælge lagerprincippet for følgende to grupper:

- børsnoterede obligationer i danske kroner
- fordringer og gæld i fremmed valuta

Valget er bindende. Med den væsentlige ændring af bestemmelsen, herunder ophævelsen af muligheden for at vælge lagerprincippet for den sidste gruppe, må det betyde, at skatteyderne fra og med 2010 må være fri af tidligere valg. Dette bør fremgå klart af loven og bemærkningerne, men er nu helt uomtalt.

Endvidere bør det fremgå, hvad konsekvenserne er i relation til ABL § 23, stk. 4, 2. pkt. Denne bestemmelse er ikke tilstrækkeligt konsekvens rettet i lovforslagets § 1, nr. 29. Også i denne situation bør det angives, at skatteyderne må være fri af valg foretaget efter de tidligere regler, med mindre man helt afskaffer ABL § 23, stk. 4, 2. pkt. under hensyn til, at der ikke i alle tilfælde er en symmetrisk beskatning af disse beviser. Dette er netop baggrunden for at lagerbeskatningen efter det nye stk. 4, 2. pkt. ikke skal gælde i de i punktummet anførte situationer. Der henvises til det ovenfor om § 1, nr. 29 anførte.

Set i forhold til systematikken i KGL er det meget uheldigt med en henvisning til § 33. Dette afsnit vedrører ikke fordringer og gæld, men finansielle kontrakter.

Hvis man vælger at lave så vidt forskellige regler for personer og selskaber er det meget hensigtsmæssigt med en adskillelse af reglerne.

#### **§ 11, nr. 4**

Skal den nye stk. 3 forstås således, at valget fx kan træffes for gæld omfattet af § 19, stk. 2 og 4, men ikke for resten?

Kan det bekræftes, at det nye stk. 4 er et fuldt lagerprincip, således at alle ændringer indgår? Herunder at alle omkostninger kan fratrækkes i år 1?

Kan det bekræftes, at den nye stk. 5 skal forstås således, at valget fx kan træffes for fordringer men ikke for gæld og omvendt?

Den nye stk. 5 henviser til fordringer, der ikke er omfattet af stk. 4. De i bemærkningerne angivne eksempler på fordringer er dog omfattet af det nye stk. 4. De er alene undtaget fra beskatning efter et lagerprincip, jf. stk. 4, 2. pkt. Det er ikke det samme.

I øvrigt findes der ikke "børsnoteret gæld". Gælden er ikke noteret på børsen. Det er alene de underliggende obligationer, der er børsnoterede. Man kan således godt opgøre konsekvenserne nøjagtigt ud fra børskursændringerne. Og man har således et godt argument for at give mulighed for, at man vælger lagerprincippet for disse. Men det bør i så fald præciseres, hvad der er tale om. Og hvilke ændringer, der i så fald kan opgøres efter lagerprincippet.

Bestemmelsen er således meget upræcis. Og der kan – som følge af tilretningerne – være behov for også at se på forslagene til stk. 6 mv.

#### **Generelt**

Indførelse af et tvunget lagerprincip for selskaber medfører betydelige skattemæssige, administrative og økonomiske ulemper. Herunder at skattebetalingen løsrives fra likviditeten. Samt tilsyneladende også i et vist omfang fra de regnskabsmæssige principper.

Dermed kan selskaber fx komme til at betale "skat" af gevinster, de ikke realiserer, jf. følgende eksempel:

	Primoværdi	Ultimoværdi	Skattemæssige konsekvenser
År 1	100	150	Indkomst på 50
År 2-5	150	150	
År 6	150	100	Fradrag på 50

Herved kommer selskabet til at bære rentebyrden af skatten i hele perioden. Og denne ulempe kan forværres, hvis fradraget ikke kan udnyttes, men skal fremføres som underskud.

Herudover giver det praktiske problemer i relation til at opgøre markedsværdien af fordringer og gæld.

---

**J.nr. 2009-311-0025**

**Forslag til forslag til lov om en grøn check. (Skattefri kompensation for forhøjede energi- og miljøafgifter m.v.)**

**1. § 3, stk. 2**

Det bør fremgå klarere af loven, hvilken af forældrenes indkomst, der skal danne grundlag for nedsættelsen af de 300 kr.

Det fremgår af § 6, hvem af forældrene beløbet skal udbetales til.

Det fremgår ligeledes af J. nr. 2009-311-0027 side 14 under afsnittet "Måltrettet grøn check" at:

*"Den grønne check aftrappes for personer med indkomster over 360.000 kr. (opgjort som indkomstgrundlaget for topskatten). Indkomstaftappingen for børn baseres på den voksne modtagers indkomst."*

---

**Forslag til Lov om ændring af pensionsbeskatningsloven. (Loft for indbetalinger til rateordninger og ophørende livrenter og forhøjelse af aldersgrænsen for udbetaling af kapitalpensionsordninger m.v.)**

**1. § 1, nr. 22-24, 26 og 38**

På s. 26 anfører man de muligheder en skatteyder har, hvis han indskyder mere end 100.000 kr. på en pensionsordning, som er omfattet af beløbsgrænsen på nævnte beløb.

Det ønskes oplyst om en skatteyder, der f.eks. indskyder 150.000 kr. på en ratepension i 2010, kan overføre det resterende fradrag på 50.000 kr. til et senere indkomstår?

Skal skatteyderen fratrække de 50.000 kr. i 2011?

Eller kan beløbet blive stående og først fratrækkes i et senere indkomstår, hvor skatteyder efter eget ønske vælger at fratrække beløbet?

Hvis skatteyder vælger at få det overskydende beløb udbetalt, efter hvilken lovhjemmel sker den afgiftsfrie udbetaling i givet fald?

I eksemplet nederst på s. 26 er det sidste indkomstår 2010. Det ønskes oplyst om der ikke er tale om en skrivefejl, sådan at der rettelig burde stå 2011?

Der ses ikke at være taget tilstrækkeligt hensyn til selvstændigt erhvervsdrivende med svingende indkomster, idet man afskaffer muligheden for indskud på ratepensioner mv. svarende til 30 % af erhvervsoverskuddet. Der bør indføres en undtagelse hertil dækkende disse situationer.

**2. § 1, nr. 27, 28, 30 og 31**

Er det korrekt forstået, at eksemplet på s. 28 viser, at en selvstændig erhvervsdrivende har mulighed for at indskyde op til 30 % af virksomhedens overskud i 2015 på en pensionsordning med løbende udbetalinger (hvor der ikke er nogen beløbsgrænse på 100.000 kr.) og op til 100.000 kr. på en anden pensionsordning, der er omfattet af nævnte beløbsgrænse?

**3. Afsnit 2.1.2**

Det fremgår af lovforslaget og de tilhørende bemærkninger på s. 14, at hvis man foretager et engangsindskud på en pensionsordning med løbende udbetalinger, bortset fra ophørende livrenter, berøres man ikke af lovforslaget.

Det ønskes oplyst om indskud på en livrente, der ikke er ophørende, efter 1. januar 2010 er omfattet af de gældende fradragsfordelingsregler i pensionsbeskatningslovens § 18 med valg mellem 1/10 reglen, det almindelige opfyldningsfradrag på 46.000 kr. (2009) samt for selvstændigt erhvervsdrivende 30%-s-reglen.

Samtidig finder Landscentret, at man bør overveje at ændre det almindelige opfyldningsfradrag på 46.000 kr. til 100.000 kr., således at man får et grundbeløb og ikke to forskellige beløb at forholde sig til. Dvs. indføre 100.000 kr. som grænsen også i det almindelige

opfyldningsfradrag også for pensionsordninger med løbende udbetalinger (ikke ophørende) og i øvrigt ikke have nogen øvre grænse for indskuddets størrelse, som man også nævner i bemærkningerne til lovforslaget.

Det vil gøre det lettere at forstå, forklare og administrere reglerne, fordi der er tale om en højere grad af ensartethed. Som forslaget foreligger nu, opretholder man tilsyneladende en mindre del af de bestående fradragsregler og samtidig indfører man et nyt sæt fradragsregler.

Hvis dette er korrekt opfattet, er der ikke tale om nogen forenklinger, men snarere tale om mere komplekse regler. Dette forstærkes af, at hvis man vil spare op til en tilstrækkelig alderspension, vil flere end tidligere med de nye regler skulle til at forholde sig til flere forskellige typer af ordninger.

---

**Lov om ændring af personskatteloven og andre love. (Forårspakke 2.0 – Vækst, klima, lavere skat)**

**1. § 1, nr. 16 og 17 – ABL §§ 8a, stk. 1 og 2 Ændring af beskatningsprocenterne for aktieindkomst**

Det foreslås, at skatten på aktieindkomst under 48.300 kr. (2010-niveau) nedsættes fra 28 pct. til 27 pct. fra indkomståret 2012. Endvidere foreslås det, at skatten på aktieindkomst over henholdsvis 48.300 kr. og 106.100 kr.(2010-niveau) nedsættes fra henholdsvis 43 og 45 pct. til 42 pct. fra indkomståret 2010.

Det anføres i bemærkningerne til lovforslaget, at forslaget skal ses i sammenhæng med nedsættelsen af beskatningen af lønindkomst. Nedsættelsen af beskatningen af aktieindkomst skal sikre, at sammenhængen i forhold til marginalsatten på lønindkomst fastholdes.

I afsnit 3.2.2. anføres:

*"Satserne for aktieindkomstsatten er fastsat ud fra hensynet til det såkaldte hovedaktionærproblem.*

*Det er således hensigten, at det ikke skal være en fordel at modtage udbytter i stedet for løn*

*for personer, der har mulighed for selv at sammensætte deres aflønning. Dette sikres ved, at den samlede skat på større udbytter bestående af først selskabsskat og dernæst aktieindkomstskat fremover bliver 56,5 pct. svarende til den højeste marginalskat på lønindkomst på ca. 56 pct."*

Landscentret skal påpege, at marginalsatten på lønindkomst efter de foreslåede regler bliver ca. 56 pct. inkl. kirkeskat og arbejdsmarkedsbidrag. Hvis man ikke betaler kirkeskat, er marginalsatten på 55,38 pct. Marginalsatten på positiv kapitalindkomst bliver ca. 51,5 pct.

Med de foreslåede regler bliver den samlede marginalskat på aktieudbytter 56,5 pct.

Det er efter Landscentrets opfattelse ikke hensigtsmæssigt, at der er forskel på marginalbeskatningen af løn og aktieudbytter. Det er ligeledes Landscentrets opfattelse, at sammenligningen skal foretages mellem marginalbeskatningen af positiv kapitalindkomst og aktieudbytter, som har været kendetegnet i de seneste ændringer af skatteprocenterne af aktieindkomst.

Der henvises til bemærkninger til L31 2000/01:

*"Ændring af aktieindkomstbeskatningen*

*Indkomst indtjent gennem et selskab beskattes på to niveauer. Først med selskabsskat og derefter på aktionærniveau som udbytte eller aktieavance. Niveaut skal ligge, så der ikke er skattemæssige fordele forbundet ved at konvertere løn til udbytte.*

*De foreslåede ændringer vedrørende reglerne for aktieindkomstbeskatningen går ud på at forhøje satserne for skat på aktieindkomst fra 25/40 pct. til 28/43 pct. Derved bevares overensstemmelsen mellem den samlede beskatning af indkomst indtjent gennem et selskab sammenholdt med beskatningen af indkomst indtjent direkte af en person.*

*Efter gældende regler beskattes aktieindkomst under 38.500 kr. (2001) med 25 pct. Skat af aktieindkomst, der overstiger denne beløbsgrænse, beregnes med 40 pct.*

*Det foreslås at forhøje skatten på aktieindkomst under 38.500 kr. (2001) fra 25 pct. til 28 pct. og over beløbsgrænsen fra 40 pct. til 43 pct. Den foreslåede forhøjelse af aktieindkomstskatten indebærer, at den samlede beskatning hos selskab og aktionær af aktieindkomst under 38.500 kr. (2001) bliver 49,6 pct., og over beløbsgrænsen 60,1 pct.*

*Beskatningen af aktieindkomst skal ses i sammenhæng med både kapitalindkomstbeskatningen og beskatningen af lønindkomst. Det tilsigtes, at aktieindkomstskatten ligger på et niveau, så det er skattemæssigt neutralt, om en indkomst indtjenes som løn, rente eller udbytte. Det tilstræbes således, at der ikke er skattemæssige fordele forbundet med at konvertere eksempelvis løn til udbytte. Ved at tilpasse aktieindkomstbeskatningen til skatten af kapital- og lønindkomst opnås et enklere skattesystem, idet det ikke er nødvendigt med komplicerede værnsregler, der skal forhindre skatteomgåelse.*

*Dermed indebærer ændringerne, at den samlede beskatning fastholdes på samme niveau, og at overensstemmelsen bevares mellem den samlede beskatning af indkomst indtjent gennem et selskab sammenholdt med beskatningen af indkomst indtjent direkte af en person."*

Samt bemærkningerne til L213 2006/7:

*"Til § 9*

*Til nr. 1*

*Det foreslås i forbindelse med forslaget om reduktion af selskabsskattesatsen fra 28 pct. til 25 pct. at indføre et nyt progressionstrin for beskatningen af aktieindkomst, jf. forslaget til personskattelovens § 8 a, stk. 2, 2. pkt.*

*Aktieindkomst, der overstiger grundbeløbet i § 8 a, stk. 2, 2. pkt. (100.000 kr. i 2007), beskattes herefter med 45 pct.*

*Aktieindkomst under 45.500 kr. (2007) beskattes fortsat med 28 pct. svarende til en samlet beskatning hos selskab og aktionær på 46 pct. Aktieindkomst mellem 45.500 kr. og 100.000 kr. (2007) beskattes fortsat med 43 pct. svarende til en samlet beskatning hos selskab og aktionær på 57,25 pct. Aktieindkomst over 100.000 kr. (2007) beskattes med 45 pct. svarende til en samlet beskatning hos selskab og aktionær på 58,75 pct., se dog i det følgende om den foreslåede overgangsordning. "*

Ved de tidligere lovforslag, har beskatningen af aktieindkomst på det laveste niveau ligget lidt over niveauet for mellemskatteprocenten, mens marginalbeskatningen af aktieindkomst har ligget på niveauet for marginalbeskatningen af positiv kapitalindkomst, altså topskatteniveau eksklusiv arbejdsmarkedsbidrag.

Hvis det nu indføres, at marginalbeskatningen af aktieindkomst ligger over niveauet for marginalbeskatningen af personlig indkomst, altså topskatteniveau *inklusiv* arbejdsmarkedsbidrag, vil der blive en skævvridning i sammenligningsgrundlaget.

Endvidere vil f.eks. ejendomsavancer i en personlig ejet virksomhed marginalt blive beskattet væsentligt lavere end ejendomsavancer i en virksomhed ejet af et selskab – 51,5 pct. i forhold til 56,5 pct.

Den foreslåede ændring stemmer heller ikke overens med grundtanken bag flere af forslagene. Nemlig at der ikke skal være forskel på, om man investerer i f.eks. obligationer eller aktier m.v. Med forslaget vil der være en væsentlig forskel, da marginalbeskatningen på obligationer er på 51,5 pct. (efter forslaget), mens marginalbeskatningen på aktier er på 56,5 pct. (efter forslaget).

Landscentret foreslår derfor, at procentsatserne for beskatning af aktieindkomst sættes ned til f.eks. henholdsvis 20 pct. og 35 pct., så der bliver sammenhæng mellem beskatningen af opsparing, der beskattes som kapitalindkomst og opsparing, der beskattes som aktieindkomst.

Alternativt kan selskabsskatten sænkes til f.eks. 17 pct. for at opnå samme effekt på marginalbeskatningen af aktieindkomst. Dette vil i så betyde, at også den foreløbige virksomhedsskat skal nedsættes mv.

## **2. § 1, nr. 30**

Der indføres en kompensationsordning for personer med stor gæld eller store ligningsmæssige fradrag i forhold til indkomsten. Den særlige kompensationsordning sikrer angiveligt skatteyderne en compensation, hvis tabet som følge af den lavere skatteværdi af rentefradraget og af de ligningsmæssige fradrag er større end gevinsten ved de foreslåede nedsættelser af indkomstskatten.

Kompensationsordningen baseres på værdien af fradragene i det aktuelle indkomstår og udformes, så compensationen indregnes automatisk i forskuds- og årsopgørelsen. Kompensationsordningen løber frem til indkomståret 2019, hvorefter der tages stilling til en eventuel videreførelse.

Ifølge bemærkningerne medfører ordningen ikke administrativt besvær for den skattepligtige, da fradraget automatisk vil blive indregnet i årsopgørelsen.

Under punktet "8. Administrative konsekvenser for borgerne" anføres:

*"Lovforslaget indeholder alene ændringer af satser og beløbsgrænser m.v., der automatisk indgår i den maskinelle beregning af borgernes indkomstskatter. Lovforslaget har således som udgangspunkt ingen administrative konsekvenser for borgerne. Det kan dog ikke udelukkes, at de forholdsvis mange ændringer af personbeskatningsreglerne kan give anledning til spørgsmål og tvivl hos borgerne om de konkrete konsekvenser af de samlede ændringer eller delelementer heraf."*

Hvordan sikres, at skatteborgerne kan forstå den forholdsvis komplicerede beregning af kompensationsbeløbet og eventuelt selv beregne dette?

## **3. Andet**

Det er et meget væsentligt problem, at der ikke er taget højde for nulstillingen af personskattelovens § 20 i relation til EBL § 5 A. (J.nr. 2009-311-0027, lov om ændring af personskatteloven og andre love § 1, nr. 29).

Som anført tidligere sker der en stor skattestigning i kraft af, at der ikke sker regulering af grundbeløbende i 2010.

---

**Lov om ændring af ligningsloven og lov om indkomstbeskatning af selvstændige erhvervsdrivende. (Ændrede regler for beskatning af personalegoder, befordringsfradrag, gavefradrag, dagplejefradrag og rejsefradrag m.v.)**

**1. § 1, nr. 55 og 61 (Multimediebeskatning)**

Det fremgår af lovforslaget, at en skattepligtig, der af sin arbejdsgiver får stillet computer med sædvanligt tilbehør, telefon, herunder oprettelses-, abonnements- og forbrugsudgifter samt selve telefonapparatet, og adgang til datakommunikation via en internetforbindelse, herunder engangsudgiften til etablering af internetforbindelsen, skal beskattes med et grundbeløb på 5.000 kr., for rådigheden herover.

Forslaget stemmer ikke overens med ønsket om et fleksibelt arbejdsmarked. Og det vil ramme uforholdsmæssigt hårdt, hvor "medierne" er nødvendige at medtage, samt for personer, der grundet deres arbejdes karakter ikke kommer på arbejdspladsen dagligt. Tilsvarende vil det også ramme svage grupper, såsom fx handicappede, der alene kan arbejde hjemmefra. Og det vil medføre mange administrative konsekvenser. Der kan endvidere henvises til de hensyn, der lå bag forenklingen af reglerne om beskatning af fri bil. Her fik man mulighed for at tage en bil med hjem, når man næste dag skulle på tjenesterejse.

Der er således grundlæggende forhold, der taler for, at forslaget ikke gennemføres. Og at beskatningen af fri telefon afskaffes under hensyn til den flydende grænse omtalt i bemærkningerne mellem de forskellige medier.

De nedennævnte bemærkninger er således alene relevante, hvis forslaget opretholdes. Overordnet bemærkes det, at lovforslaget rejser en lang række praktiske problemer, som der ikke er taget højde for i bemærkningerne mv.

Som lovforslaget er udformet, sker der fuld beskatning med 5.000 kr., selv om det ikke er hele "pakken", der er stillet til rådighed. Såfremt forslaget gennemføres bør der ske en differentiering af de 5.000 kr., når det kun er dele af "pakken", der er stillet til rådighed.

Det forekommer tilsvarende ikke begrundet, at de 5.000 kr. i givet fald ikke kan reduceres med en egenbetaling. Der bør derfor indføres en reduktion af beskatningen ved egenbetaling.

Det bør præciseres og uddybes, at beskatningen ikke finder sted, hvis computeren, telefonen mv. alene anvendes på forretningsrejser. Også hvor den af praktiske årsager

- tages med hjem dagen før en tjenesterejse
- først afleveres dagen efter en tjenesterejse

Endvidere bør det nærmere angives, hvorledes man godtgør, at der ikke er rådighed over medierne til privat anvendelse. Der bør angives så mange eksempler på godtgørelse som muligt. Herunder, men ikke alene, bør det angives,

- om en ordre fra arbejdsgiveren er nok
- om en erklæring er nok
- hvorledes en selvstændigt erhvervsdrivende skal godtgøre, at han/hun ikke har rådighed over "medierne" til privatandelse?

De angivne bemærkninger forstærker de ekstreme administrative vanskeligheder ved forslaget.

## **2. Andet**

### **Gaver**

Fjernelserne af bundfradraget i LL § 8A bør af forenklingsmæssige årsager indføres fra og med 2010.

Kan det bekræftes, at forpligtelseserklæringer omfattet af LL § 12, indgået i forventning til en fradragsværdi på 33,5 %, kan opsiges i fx 2012, 2013 eller lignende, under hensyn til bristende forudsætninger, idet der med lovændringerne sker en væsentlig nedsættelse af fradragsværdien? (Nedsættelsen sker fra 33,5 % til 25,5 %, eller med ca. 24 %) Og at dette kan ske, uden at de tidligere år skal genoptages? Og uanset om ydelserne ikke er løbet i mindst 10 år?

### **Medarbejderobligationer**

Når reglerne vedrørende medarbejderobligationer ændres, bør man overveje at ophæve de lovmæssige bindinger i relation til de allerede indgående aftaler. Således at der – dog under forudsætning af aftale med debitor om førtidig indfrielse – skattemæssigt er mulighed for at få udbetalt beløbene, uden andre skattemæssige konsekvenser, end den gældende afgift. Dette vil samtidig være med til, at skabe større likviditet hos forbrugerne.

Bemærkningerne i relation til virkningstidspunktet bør uddybes. Herunder hvad der skal til for, at der anses at være truffet en beslutning om tildeling af medarbejderobligationer.

Endvidere bør bemærkningerne om tildeling i relation til med/uden betingelser uddybes.

Betyder de, at der ikke er sket tildeling, hvis beslutningen er truffet inden udgangen af 2009, men er under forudsætning af, at arbejdstageren arbejder i virksomheden/har en vis indkomst i fx den periode, der fx fremgår af det i bemærkningerne nævnte eksempel?

Hvis der ikke er sket tildeling på trods af dette, giver eksemplet tilsyneladende ingen mening i forhold til den praktiske virkelighed.

Og kan eksemplet ændres, så der i september 2009 indgås en aftale om medarbejderobligationer der løber til fx januar 2011?

---

**Forslag til Lov om ændring af kildeskatteloven og andre love.  
(Konsekvensændringer som følge af Forårspakke 2.0 m.v.)**

**1. Integration af arbejdsmarkedsbidraget i personskattesystemet**

Der er ikke i afsnit 3.1.2 taget højde for, at der med j.nr. 2009-711-0030 § 3, nr. 8, er foreslået en afskaffelse af tillægget på 2 % ved overskydende skat.

Den skematiske oversigt over virkningen i afsnit 4 er god. Den tager dog ikke højde for, at der kan være store beløbsmæssige forskelle mellem restskat og restbidrag, restskat og overskydende skat, osv. Den giver således ikke et fuldstændigt retvisende billede. Og konsekvenserne kan være meget forskellige afhængig af de enkelte situationer.

**2. Opjustering af grundbeløbene mv.**

Det er meget hensigtsmæssigt, at der sker en opjustering til 2010-niveau. Og at det klart angives, at der er tale om 2010-niveau. Dette bør dog gøres generelt, således at der ikke – som de samlede forslag viser – er nogle, der angives i 2009-tal.

At der ikke sker en regulering i 2010 kan have negative konsekvenser i forhold til, at skatteydere kan have indrettet i forventning om en regulering. Som et eksempel kunne være en indbetaling på en pensionsordning, der overstiger opfyldningsfradraget efter pensionsbeskatningslovens § 16, men hvor man har forventet, at en vis større del ville kunne fradrages i 2010 ud fra en forventning om regulering.

Hertil kommer, at den manglende regulering er en væsentlig skattestigning.

Det er endvidere et meget væsentligt problem, at der ikke er taget højde for nulstillingen af personskattelovens § 20 i relation til EBL § 5A. Se også under j.nr. 2009-311-0027, lov om ændring af personskatteloven og andre love § 1, nr. 29

**3. § 1, nr. 6**

Det er en hensigtsmæssig præcisering. Bestemmelsen bliver dog ikke særligt læsevenlig. Den burde derfor forenkles sprogligt.

**4. § 1, nr. 8**

Beløbsgrænsen i KSL § 25 A, stk. 3, bør sættes op. Den udgør i 2009 215.500 kr. Det er ikke tidssvarende alene at anse "værdien" af det udførte arbejde for alene at udgøre dette. Særligt set i sammenhæng med den almindelige løndannelse. Den burde sættes op til fx grænsen for topskat.

Dette skal også ses i sammenhæng med afskaffelsen af mellemskatten, og dermed af overførslen af bundfradraget mellem ægtefæller. Dette har hidtil afbødet en del af ulempen ved det lave beløb. En forhøjelse kunne samtidig være mere motiverende for arbejdsindsatsen, hvis selvstændigt erhvervsdrivende med høj indtjening og medarbejdende ægtefæller, ville få

større mulighed for at overføre en realistisk del af overskuddet. Og det uden, at ægtefællen skal påtage sig den væsentlige økonomiske risiko, der er forbundet med lighedslingsreglerne.

Muligheden for en lønftale afhjælper det heller ikke, idet dette er problematisk ved svingende indkomster, ligesom det medfører helt andre pligter.

Det bemærkes, at overførslen stadig skal stå i forhold til det udførte arbejde.

#### **5. § 1, nr. 20-21**

Er der heri taget højde for de samtidigt foreslående ændringer vedrørende renter mv. i j.nr. 2009-711-0030?

#### **6. § 1, nr. 28**

Der er tilsyneladende ikke i bemærkningerne taget højde for de ændringer, der samtidig er foreslået vedrørende restskattetillæg.

#### **7. § 4, nr. 1**

I bemærkningerne er fejlagtigt alene angivet en af de mange aktiver, der er omfattet af AL § 40, stk. 2.

---

**J.nr. 2008-101-0076**

**Forslag til Lov om ændring af lov om afgift af spildevand, lov om afgift af cfc og visse industrielle drivhusgasser og forskellige andre miljøafgiftslove. (Forhøjelse af spildevandsafgiften og afgiften af HFC-gasser m.fl., nedsættelse af afgiften af emballage til vin og spiritus m.m.)**

**1. § 1, nr. 3**

Spildevandafgifterne i lovforslagets § 8, stk. 2 er forhøjet med 50 %, hvilket forekommer at være en voldsom stigning, som der ikke er givet kompensation for i andre lovbestemmelser.

Det bør overvejes, om stigningen skal ske gradvis over nogle år.

**2. § 1, nr. 4 og 5**

Ved forhøjelsen fra 20.000 kr. til 30.000 kr. på én gang bør det også overvejes, om der kan gradvis forhøjelse over en årrække.