

16. februar 2017  
J.nr. 2017-610

Til Folketinget – Skatteudvalget

Til udvalgets orientering vedlægges høringsskema samt de modtagne høringssvar vedrørende forslag til lov om ændring af personskatteloven og virksomhedsskatteloven (Kildeartsbegrænsning af underskud fra fysiske personers investeringer i visse anpartsprojekter) (L 103).

Karsten Lauritzen

/ Lise Bo Nielsen

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<p><i>Advokatsamfundet</i></p>	<p>Advokatsamfundet bemærker, at lovforslaget har virkning for indkomst fra anpartsprojekter, som den pågældende har erhvervet eller påbegyndt fra fremsættelsen af lovforslaget den 14. december 2016 eller senere. Det vil sige, at lovforslaget også har virkning for brugte anparter erhvervet den 14. december 2016 eller senere.</p> <p>Det er Advokatsamfundets opfattelse, at det ikke er hensigtsmæssigt, at lovforslaget får virkning for handel med brugte anparter, der er erhvervet i tillid til de nugældende regler, idet lovforslaget kan umuliggøre salg af brugte anparter.</p>	<p>Lovforslaget har fremadrettet virkning, da det kun har virkning for anparter erhvervet efter fremsættelsesdagen. Lovforslaget har således ikke betydning for anpartsprojekter, der er etableret inden fremsættelsesdagen, og hvor anpartsprojektet blot kører videre med de samme anpartshavere.</p> <p>Hvis en person erhverver en anpart i et eksisterende anpartsprojekt, det vil sige, hvis personen erhverver en brugt anpart, vil der være tale om, at denne person via denne erhvervelse starter en ny virksomhed. Dette vil være omfattet af de nye regler. Det er således ikke muligt for denne nye investor at indtræde i den retsstilling, som den tidligere investor havde. Herved sidestilles erhvervelse af en brugt anpart med erhvervelse af en anpart i et nyt investeringsprojekt.</p> <p>Hvis handel med brugte anparter generelt undtages fra lovforslaget, er det opfattelsen, at der vil være en nærliggende risiko for, at der i eksisterende anpartsprojekter indlægges ny virksomhed, således at spekulation i den asymmetriske beskatning kan fortsætte.</p> <p>Dette vil betyde, at indgrebet ikke vil være effektivt. Og der vil i praksis ikke være dæmnet op for den asymmetriske beskatning af investeringer i de såkaldte 10-mandsprojekter.</p> <p>Der vil dog blive stillet ændringsforslag til lovforslaget, hvorefter</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
		<p>det i visse tilfælde vil være muligt at overdrage anparten erhvervet før den 14. december 2016, uden at disse omfattes af den foreslåede kildeartsbegrænsning.</p> <p>Der henvises til kommentaren til Dansk Erhverv.</p>
<i>Dansk Aktionærforening</i>	<p>Dansk Aktionærforening takker for muligheden for at afgive høringssvar på lovforslaget.</p> <p>Dansk Aktionærforening bemærker, at det er foreningens generelle holdning, at skatteområdet er et centralt område for et velfungerende børsmarked. Derfor er skatteområdet samtidig en vigtig forudsætning for muligheden for at foretage investeringer på et bedre grundlag, hvilket forbedrer Danmarks situation, idet Danmark har brug for både danske udenlandske investorer.</p> <p>Dansk Aktionærforening bemærker, at vedrørende det konkrete lovforslag har foreningen ingen bemærkninger.</p>	
<i>Dansk Byggeri</i>	Dansk Byggeri har ingen bemærkninger til lovforslaget.	
<i>Dansk Erhverv</i>	Dansk Erhverv bemærker indledningsvist, at der i høringssvaret alene fokuseres på konsekvenserne af lovforslaget ved investering i K/S-ejendomsprojekter med op til 10 ejere.	

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Dansk Erhverv bemærker endvidere, at de nugældende regler hidrører helt tilbage fra den 12. maj 1989, hvor Folketinget indførte underskudsbegrænsning ved investering i større anpartsprojekter – defineret som projekter med flere end 10 ejere.</p> <p>Der er siden sket visse tilpasninger af lovgivningen, men det politiske ønske har siden 1989 været, at en begrænset kreds af investorer (maksimalt 10 ejere) i et K/S kunne gå sammen om investering i ejendomme og på lige fod med andre selskabsformer med adgang til at fratrække skattemæssige underskud i anden indkomst. Investorerne i de eksisterende projekter har således investeret i tillid til en gældende lovgivning, som specifikt har muliggjort dette, og hvor omsætteligheden af anparterne var sikret gennem symmetrisk behandling af køber og sælger.</p> <p>Dansk Erhverv vurderer, at lovforslaget vender den tunge ende nedad, da der altid vil være investorer, der er nødt til at sælge deres anparter af projektmæssige eller personlige årsager (fx død, skilsmisse, arbejdsløshed).</p>	<p>Det er den 17. november 2017 indgået aftale om afskaffelse af PSO-afgiften. Som en del af finansiering af aftalen indgår en kildeartsbegrænsning af underskud i de såkaldte 10-mands-projekter. Dette lovforslag udmønter denne del af aftalen.</p> <p>For så vidt angår virkningstidspunktet for lovforslaget henvises der til kommentaren til Advokatsamfundet.</p> <p>Der vil blive stillet ændringsforslag til lovforslaget.</p> <p>Det vil fremgå af ændringsforslaget, at overdragelse af en eller flere anparter i en anpartsvirksomhed i form af et såkaldt 10-mandsprojekt i tilfælde af død, separation eller skilsmisse ikke vil blive anset for en erhvervelse i lovens forstand.</p> <p>Det vil sige, at såfremt ejeren af anparterne dør, medfører overgan-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Dansk Erhverv vurderer også, at lovforslaget må være administrativt byrdefuldt, idet der nu indføres to forskellige anpartstyper i samme projekt – en for anparter erhvervet før den 14. november 2016 og en for anparter erhvervet den 14. december 2016 og derefter.</p> <p>I tilfælde af at et K/S er nødt til at tage anparter tilbage for misligholdende investorer, vil de tilbagetagne anparter skulle behandles efter de nye regler, mens de gamle anparter skal behandles efter de eksisterende regler. De eksisterende investorer kan således ikke overtage den misligholdende investors skattemæssige fradragsadgang, selvom de eksisterende investorer hæfter personligt og solidarisk for den misligholdende investors forpligtelser.</p>	<p>gen af anpartsvirksomheden (anparterne) til fx ejerens ægtefælle ikke, at der er tale om en erhvervelse af anpartsvirksomheden i lovens forstand. Ægtefællen vil dermed kunne fradrage underskud fra anpartsvirksomheden i anden indkomst fx lønindkomst, såfremt den afdøde ejer havde erhvervet anparterne senest den 13. december 2016. Der henvises i øvrigt til kommentaren nedenfor vedrørende ændringsforslag om muligheden for at overdrage anparter, der er erhvervet senest den 13. december 2016, inden for den eksisterende kreds af anpartshavere.</p> <p>Der vil blive stillet ændringsforslag til lovforslaget.</p> <p>Det vil fremgå af ændringsforslaget, at det vil være muligt at overdrage anparter, der oprindeligt er erhvervet før den 14. december 2016, i et anpartsprojekt, uden at erhvervelsen indebærer, at den foreslåede kildeartsbegrænsning finder anvendelse.</p> <p>Det vil være en betingelse, at anparterne erhverves af en af de øvrige anpartshavere i anpartsprojektet.</p> <p>Erhverves anparterne ikke af en af anpartshaverne, vil den foreslåede kildeartsbegrænsning finde anvendelse.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Tilbagebetaling af misligholdte anparter kan være nødvendig for virksomhedens fortsatte drift og finansiering, men forskelsbehandlingen af investeringen før og efter den 14. december 2016 forhindrer dette.</p> <p>Ved gensalg af anparter i K/S'et vil der være uklarhed over, om man sælger en andel af de oprindelige anparter, eller om man sælger de tilbagetagne anparter, og det vil administrativt være umuligt at håndtere for både investorer, administratorer og myndigheder.</p> <p>Dansk Erhverv mener, at de eksisterende virksomheders muligheder for at erhverve aktiver efter den 13. december 2016 er uhenigtsmæssige og alt for uklare, idet de alene med sikkerhed tillader investeringer, der er fradragsberettiget som en driftsudgift. Investorerne vil ikke kunne være sikre på, om større til- og ombygninger bliver omfattet af fradragsbegrænsningen, selvom de er nødvendige for virksomhedens fortsatte drift, og hvordan de i øvrigt risikerer at påvirke den skattemæssige behandling af projektet i sin helhed. Ofte er det jo nødvendigt at udvikle og ombygge på den eksisterende ejendom for at kunne få eller opretholde en længere løbende lejekontrakt på ejendommen, og det vil være urimeligt, hvis sådanne nødvendige værdiskabende og værdibevarende investeringer</p>	<p>Der henvises i den forbindelse i øvrigt til kommentaren til Advokatsamfundet.</p> <p>Det er opfattelsen, at lovforslaget ikke stiller unødvendige hindringer i vejen for eksisterende anparts-virksomheder i form af 10-mandsprojekter i forhold til at udøve en optimal økonomisk drift.</p> <p>Som det fremgår af bemærkningerne til lovforslagets § 3, stk. 2, vil det dog bero på en konkret vurdering, hvorvidt en anskaffelse anses for nødvendig for virksomhedens fortsatte drift. Det vil sige, at der vil være tale om en vurdering, der afhænger af den konkrete udgift og den konkrete virksomhed.</p> <p>Det bemærkes endvidere, at der ved tvivl om en konkret anskaffelse er mulighed for at anmode SKAT om et bindende svar vedrørende den skattemæssige behandling.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>skulle ændre på hele projektets skattemæssige status.</p> <p>Dansk Erhverv påpeger, at der må vurderes at være betydelig usikkerhed om, hvorvidt lovforslaget i realiteten vil medføre det skattemæssige provenu, som det er tiltænkt. Under alle omstændigheder vil ejendoms-K/S'erne ikke bidrage væsentligt til dette, og de økonomiske omkostninger både for investorerne og samfundet vurderes at ville opveje eventuelle kortsigtede skattegevinster.</p> <p>Dansk Erhverv mener som et minimum, at brugte anparter bør undtages fra lovforslaget, således at kommanditister, som har investeret i deres anparter inden den 13. december 2016, kan sælge deres anparter på en sådan måde, at køberen får mulighed for at opnå fradrag uden kildeartsbegrænsning fremadrettet. En sådan ændring vurderes ikke at koste skatteprovenu.</p> <p>Dansk Erhverv mener i øvrigt, at det bør være tilladt, at eksisterende K/S'er skal kunne udøve en optimal økonomisk drift, og derfor skal der ikke være begrænsninger i eksisterende ejendomsprojekters muligheder for at udvikle og om-</p>	<p>Det kan dog bekræftes, at anskaffelse af et aktiv, der er fradragsberettiget som en driftsudgift, altid vil anses nødvendig for anpartsvirksomhedens fortsatte drift.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til FSR – <i>danske revisorer</i> og Sustainable Power Invest A/S.</p> <p>Der henvises til kommentaren ovenfor om muligheden for at overdrage anparter, der er erhvervet senest den 13. december 2016, inden for den eksisterende kreds af anpartshavere, og til kommentaren til Advokatsamfundet.</p> <p>Der henvises til kommentaren ovenfor om, hvorvidt en anskaffelse af et aktiv anses for nødvendig for virksomhedens fortsatte drift.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>bygge K/S'ets eksisterende ejendom, og nye dispositioner i eksisterende K/S'er skal ikke kunne indvirke på den skattemæssige status for allerede gældende investeringer.</p>	<p>Det bemærkes desuden, at en ubegrænset adgang til at udvikle en eksisterende anpartsvirksomhed i form af et såkaldt 10-mandsprojekt vil kunne indebære, at formålet med lovforslaget fortabes.</p> <p>Der vil således kunne være en risiko for, at en eksisterende anpartsvirksomhed i form af et 10-mandsprojekt vil kunne undergå sådanne ændringer og udvidelser, at der reelt ikke er tale om samme anpartsvirksomhed.</p>
<p><i>Dansk Industri</i></p>	<p>Dansk Industri indleder med at kvittere for den brede politiske enighed om at afskaffe PSO-betalingen. PSO-aftalen forbedrer virksomhedernes konkurrencevilkår og styrker dermed muligheden for at skabe vækst og nye job i alle dele af Danmark. Aftalen sikrer samtidig, at der findes en løsning på, at EU-Kommissionen har kritiseret PSO-systemet for at stride mod EU-retten.</p> <p>Dansk Industri har forståelse for, at regeringen med nærværende lovforslag ønsker at sikre en symmetri mellem de underskud, der kan fradrages i Danmark, og de overskud, som Danmark senere har beskatningsretten til. Særligt fordi der med lovforslaget alene gribes ind over for passive investeringer, hvor deltagerne alene hæfter begrænset og ikke deltager i virksomhedens drift i væsentligt omfang.</p>	<p>Det er korrekt, at det ikke i sig selv er asymmetrien i beskatningsretten landene imellem, der udgør motivet for den skattemotiverede investering.</p> <p>Lovforslaget skal ses på baggrund af, at det via anpartsprojekterne kan udnyttes, at de første års underskud i projekterne kan fradrages med fuld skatteværdi i anden dansk personlig indkomst som fx</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Dansk Industri ønsker dog at pointere, at asymmetri i beskatningsretten landene imellem ikke i sig selv betyder, at investeringen er skattemotiveret, idet den private investor jo netop også rammes af den udenlandske skat.</p> <p>Dansk Industri beder desuden Skatteministeriet overveje, om det fremadrettet kan være hensigtsmæssigt at beskatte afkast fra investeringer i kildeartsbegrænsede 10-mandsprojekter som kapitalindkomst.</p> <p>Hidtil har det været en fordel at oprette de af lovforslaget omfattede projekter som projekter med højest 10 ejere. Det skyldes, at eventuelle underskud dermed kunne fradrags i den personlige indkomst. Med kildeartsbegrænsningen bliver det nu en fordel at oprette de samme projekter som projekter med flere end 10 ejere. Det skyldes, at afkastet dermed vil blive beskattet som kapitalindkomst, der typisk beskattes med en lavere sats end personlig indkomst.</p> <p>Dansk Industri mener, at der således med lovforslaget opstår en situation, hvor investorer, der har investeret før den 14. december 2016, har en interesse i, at projektet skal have højest 10 deltagere, mens nye investorer vil have en interesse i, at projektet skal omfatte flere end 10 deltagere. Det er ikke hensigtsmæssigt.</p>	<p>lønindkomst for dermed at nedbringe topskattebetalingen.</p> <p>Det er opfattelsen, at det ikke er hensigtsmæssigt at lade indkomst fra investeringer i kildeartsbegrænsede 10-mandsprojekter blive beskattet som kapitalindkomst.</p> <p>Det er vurderingen, at det vil kunne give et incitament til at placere mindre erhvervsvirksomheder fx en udlejningsvirksomhed, hvor kravet om arbejdsindsats ikke er opfyldt, i et P/S eller K/S, for dermed at opnå, at indkomsten fra erhvervsvirksomheden konverteres fra personlig indkomst til kapitalindkomst.</p> <p>Hvis forslaget imødekommes er der er således en risiko for, at indkomst fra mindre erhvervsvirksomheder, hvor der kun er en enkelt eller få ejere, kan konverteres fra personlig indkomst til kapitalindkomst.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Dansk Industri påpeger, at lovforslaget på denne måde vil komplicere den i forvejen meget komplicerede danske kapitalbeskatning og gøre det endnu svære for den enkelte investor at gennemskue skattereglerne.</p> <p>Dansk Industri påpeger dermed afslutningsvist behovet for, at den danske kapital- og aktieindkomstbeskatning simplificeres og beskattes på et lavere niveau.</p>	<p>Det er opfattelsen, at det ikke er hensigtsmæssigt at lade indkomst fra 10-mandsprojekter blive beskattet som kapitalindkomst, jf. ovenfor.</p> <p>Det bemærkes i øvrigt, at lovforslaget på en række punkter er lagt tæt op ad de eksisterende anpartsregler for at forenkle reglerne mest muligt.</p> <p>Desuden skal det bemærkes, at Erhvervsbeskatningsudvalget bl.a. har til opgave at se på de generelle muligheder for, at kapital- og aktieindkomstbeskatningen forenkles, og at disse indkomster og beskattes ensartet.</p>
<i>Danske Advokater</i>	Danske Advokater har ingen bemærkninger til lovforslaget.	
<i>Erhvervsstyrelsens Team Effektiv Regulering (TER)</i>	Erhvervsstyrelsens Team Effektiv Regulering (TER) vurderer, som anført i bemærkningerne, at lovforslaget medfører administrative konsekvenser under 4 mio. kr. årligt for erhvervslivet. De bliver derfor ikke kvantificeret yderligere.	
<i>FSR – danske revisorer</i>	<p>FSR – <i>danske revisorer</i> bemærker, at provenuberegningerne er meget overraskende.</p> <p>Det er FSR – <i>danske revisorer</i> indtryk, at udbuddet af nye projekter er meget begrænset, og at hoved-</p>	<p>I provenuvurderingen er der taget udgangspunkt i de tilgængelige statistiske oplysninger om antallet af 10-mandsprojekter oplyst af SKAT.</p> <p>I forhold til ejendomsprojekterne bemærkes det, at det er korrekt, at selve ejendommen maksimalt kan</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>parten omfatter ejendomsinvesteringer med lave afskrivningsprocenter (maksimalt 4 pct.)</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> påpeger, at der vel også er en samfundsmæssig gevinst ved investeringsprojekterne.</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> bemærker, at indgrebet er rettet imod transparente enheder, hvor ”den skattepligtige ikke hæfter personligt” for selskabets forpligtelser.</p> <p>Af lovbemærkningerne fremgår det, at der ved personlig hæftelse skal forstås den hæftelse, der udspringer af selve selskabsformen. Kautions mv. er derfor ikke tilstrækkeligt til at opfylde betingelsen om personlig hæftelse for det skattemæssigt transparente selskabs forpligtelser.</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> anmoder om, at det tilsvarende præciseres, at interessentskaber generelt vil blive anset for at være friholdt af indgrebet.</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> anmoder endvidere om, at Skatteministeriet bekræfter, at lån på non-recourse vilkår ikke medfører, at for eksempel interessentskaber anses for en</p>	<p>afskrives med 4 pct. Udgifter til indretning mv., som ofte er en ikke uvæsentlig del af disse projekter, kan dog straksafskrives.</p> <p>I forhold til de samfundsøkonomiske effekter bemærkes, at forslaget indebærer en mere neutral beskatning på tværs af anbringelsesformer, hvilket sikrer mere ensartede rammebetingelser for erhvervslivet og kan trække i retning af en mere hensigtsmæssig investeringssammensætning.</p> <p>Der vil blive stillet ændringsforslag til lovforslaget, hvor der vil blive foreslået en ændring af lovteksten i forhold til brugen af begrebet ”den skattepligtige ikke hæfter personligt”.</p> <p>Der henvises i øvrigt til kommentaren til advokat Henrik Kain.</p> <p>Det kan hverken be- eller afkræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>transparent enhed, hvor den skattepligtige ikke hæfter personligt for den transparente enheds forpligtelser.</p> <p>I øvrigt forekommer det ikke klart for FSR – <i>danske revisorer</i>, hvad der menes med ”udspringer af selve selskabsformen”. En transparent enhed er vel ikke nødvendigvis altid selskabsretligt reguleret af specifik lovgivning? Hvad lægges der i så fald vægt på ved denne vurdering?</p>	<p>At et lån er optaget på non-recourse vilkår indebærer ikke automatisk, at et interessentskab anses for et skattemæssigt transparent selskab, hvor den skattepligtige hæfter begrænset for det transparente selskabs forpligtelser.</p> <p>Det afhænger af en konkret vurdering af interessentskabet, hvori non-recourse vilkåret og andre vilkår/aftaler indgår, for at afgøre, om de enkelte interessenter omfattes af den foreslåede kildeartsbegrænsning.</p> <p>Dette vil blive præciseret yderligere i forbindelse med det ændringsforslag, der vil blive stillet til lovforslaget, hvor der vil blive foreslået en ændring af lovteksten i forhold til brugen af begrebet ”den skattepligtige ikke hæfter personligt”.</p> <p>Der henvises i øvrigt til kommentaren til advokat Henrik Kain.</p> <p>Intentionen med den anførte lov-bemærkning var at præcisere, hvad der skulle forstås ved ikke at hæfte personligt.</p> <p>Der vil dog blive stillet ændringsforslag til lovforslaget, hvor lovteksten foreslås ændret med henblik på at præcisere denne.</p> <p>Der henvises i øvrigt til kommentaren til advokat Henrik Kain.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR – <i>danske revisorer</i> bemærker, at indgrebet rettes konkret imod selskaber, hvor den skattepligtige ”ikke deltager i virksomhedens drift i væsentligt omfang”. Der henvises til den i praksis anvendte 50-timers regel.</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> skal anmode om en redegørelse for, hvorledes denne regel påtænkes praktiseret. En person kan således fx i perioder opfylde betingelsen, men i andre perioder ikke, eksempelvis ved sygdom eller længere tids udlandsophold mv. Hvordan vil ind- og udtræden af begrænsningsreglen i disse tilfælde skulle praktiseres?</p>	<p>Det er opfattelsen, at der ikke er grundlag for, at anparter i anparts-virksomheder i form af de såkaldte 10-mandsprojekter skal behandles anderledes end anparter i anparts-virksomheder i form af masseudbudte anpartsprojekter i forhold til vurderingen af væsentlighedskriteriet.</p> <p>Ved afgørelsen af, hvorvidt den skattepligtiges deltagelse i anparts-virksomhedens drift anses for væsentligt, kan der således henses til den praksis, som allerede i dag gælder i forbindelse med reglerne om arbejdsindsats i etablerings- og iværksætterkontoloven.</p> <p>Denne praksis svarer til praksis i forhold til de eksisterende anparts-regler, der blev indført ved anpartsindgrebet fra 1989.</p> <p>Fx kan kravet om en væsentlig arbejdsindsats være opfyldt, selvom der er tale om en sæsonbetonet virksomhed. Det vil sige, at i en sæsonbetonet virksomhed, der kun er i drift fx tre måneder om året, vil kravet været om en væsentlig arbejdsindsats være opfyldt, hvis den skattepligtige har ydet en arbejdsindsats på mindst 50 timer månedligt i de tre måneder, sæsonen varer.</p> <p>Det bemærkes dog, at det er en konkret vurdering i hvert enkelt tilfælde.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR – <i>danske revisorer</i> anfører, at lovforslaget omtaler underskud fra virksomhed. FSR – <i>danske revisorer</i> bemærker, at det ikke fremgår af lovbemærkningerne, om der med underskud menes underskud før eller efter renteudgifter.</p> <p>Vil renteudgifter vedrørende virksomheden kunne fratrækkes i anden indkomst, eller skal renteudgifterne medregnes i underskuddet fra virksomheden?</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> ønsker endvidere oplyst, om renteudgifter vedrørende køb af kapitalandelene vil være omfattet af underskudsbegrænsningen, hvis underskuddet skal opgøres efter renter?</p> <p>Og hvorledes skal disse renteudgifter separeres fra andre renteudgifter hos kapitalejeren?</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> bemærker, at det anføres i lovforslagets § 2, at kildeartsbegrænsede underskud kan fremføres til fradrag i positiv skattepligtig indkomst i et senere indkomstår fra samme virksomhed.</p> <p>I bemærkningerne indskrænkes dette til det konkrete anpartspro-</p>	<p>Virksomhedens indkomst omfatter også anpartsvirksomhedens renteindtægter og -udgifter.</p> <p>Hvorvidt renteudgifter vedrører anpartsvirksomheden og dermed skal medregnes i underskuddet fra anpartsvirksomheden, afhænger af, hvem der hæfter for gælden.</p> <p>Det vil fx sige, at hvis der er fælles hæftelse for en gæld, sådan at en kreditor i tilfælde af misligholdelse kan rejse krav mod den fælles formue i anpartsvirksomheden eller en del heraf, vedrører renteudgifterne anpartsvirksomheden.</p> <p>Renteudgifter vedrørende gæld, der er optaget af den skattepligtige personligt til køb af selve anparterne, vil ikke være omfattet af underskudsbegrænsningen, såfremt det alene er den skattepligtige, der har forpligtelsen til at betale gælden og renterne heraf.</p> <p>Der henvises i øvrigt til kommentaren ovenfor.</p> <p>Det er opfattelsen, at ”samme virksomhed” i den foreslåede kildeartsbegrænsning er identisk med det begreb, der blev indført med anpartsreglerne i 1989.</p> <p>Det anerkendes dog, at det kan være nødvendigt med en præcisering af virksomhedsskatteoven for at sikre klarhed over begrebet ”samme virksomhed” i forhold til</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>jekt. Det er dog ikke således, at begrebet ”samme virksomhed” defineres i skattelovgivningen i øvrigt, hvorfor FSR – <i>danske revisorer</i> anmoder om at få dette nærmere belyst, ligesom de anmoder Skatteministeriet redegøre for, om den gældende definition, der i dag kendes fra praksis, skal anses for ændret fremover.</p> <p>Hvis lovforslagets bemærkninger skal være gældende, da bør det konkretiseres i lovteksten.</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> bemærker endvidere, at lovforslaget har virkning for indkomst fra virksomhed, som den skattepligtige har erhvervet eller påbegyndt den 14. december 2016 eller senere.</p> <p>Der vil være en række tilfælde, hvor kapitalejeren har erhvervet kapitalandelene ved en ubetinget aftale indgået før den 14. december 2016, og hvor selskabet før den 14. december 2016 har indgået en ubetinget aftale om at overtage en igangværende virksomhed med overtagelsesdato f.eks. den 31. december 2016.</p> <p>Hvis der er tale om en fast ejendom, vil det skattemæssige anskaffelsestidspunkt for ejendommen være aftaletidspunktet, uanset ejendommen først overdrages på et senere tidspunkt.</p>	<p>virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3. Det følger således heraf, at flere virksomheder behandles som én virksomhed ved anvendelse af virksomhedsordningen.</p> <p>Der vil blive stillet ændringsforslag til lovforslaget, hvori ”samme virksomhed” præciseres i forhold til virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3.</p> <p>Det afgørende i vurderingen af, hvornår lovforslaget har virkning fra, er, hvornår den skattepligtige anses for at have erhvervet eller påbegyndt anpartsvirksomhed i form af et såkaldt 10-mandsprojekt.</p> <p>Det er det tidligst forekommende tidspunkt i form af enten erhvervelse af eller påbegyndelse af en virksomhed, der er afgørende for, fra hvornår den foreslåede kildeartsbegrænsning finder anvendelse.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Ved overdragelse af goodwill vil det ligeledes være aftaletidspunktet, der er afgørende for det skattemæssige anskaffelsestidspunkt.</p> <p>Ved køb af driftsmidler m.v. vil det derimod være leveringstidspunktet og ikke aftaletidspunktet, der er afgørende for det skattemæssige anskaffelsestidspunkt.</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> anmoder om en beskrivelse af, hvorledes disse forskellige skattemæssige anskaffelsestidspunkter har indvirkning på lovforslagets virkningstidspunkt og herunder betydningen for efterfølgende erhvervelser.</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> har forståelse for, at en eksisterende virksomhed, der er erhvervet forud for de foreslåede reglers ikrafttræden, efterfølgende vil kunne undergå sådanne ændringer og udvidelser, at der reelt ikke er tale om samme virksomhed, og at sådanne ændringer derfor kan tilsige, at de foreslåede regler skal finde anvendelse, når der indtræder sådanne ændringer.</p> <p>Der er da også indsat en regel herom i ikrafttrædelsesbestemmelsen, jf. lovforslagets § 3, stk. 2, 3. pkt. Det afgørende kriterium efter denne bestemmelse er, hvorvidt den pågældende virksomhed efter lovens ikrafttræden anskaffer eller overtager anden virksomhed, uden at dette er nødvendigt for virksomhedens fortsatte drift.</p>	<p>Som det fremgår af lovbemærkningerne, beror det på en konkret vurdering, hvornår ændringer i en eksisterende anpartsvirksomhed indebærer, at de foreslåede regler om kildeartsbegrænsning af underskud finder anvendelse.</p> <p>Det er opfattelsen, at det er beskrevet så fyldestgørende som muligt, hvornår der kan foreligge sådanne ændringer i en eksisterende anpartsvirksomhed, at de foreslåede regler om kildeartsbegrænsning af underskud finder anvendelse. Fordi der er tale om en konkret vurdering, er det således ikke muligt at lave en udtømmende og præcis opregning af, hvilke anskaffelser af aktiver, der indebærer, at den foreslåede kildeartsbegrænsning finder anvendelse eller ej.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Dette kriterium vil ifølge FSR – <i>danske revisorer</i> utvivlsomt give anledning til betydelig retsikkerhed.</p> <p>Det er ikke klart angivet, hvornår ændringer i en eksisterende anpartsvirksomhed anses for at medføre, at de nye regler kan gøres gældende for eksisterende anpartsvirksomheder, der ikke tidligere har været omfattet af indgrebet.</p> <p>Det anføres i bemærkningerne, at udgifter afholdt inden for sædvanlig fradragsberettiget vedligeholdelse ikke vil medføre en sådan ændring. FSR – <i>danske revisorer</i> forstår bemærkningerne således, at det omfatter alle udgifter, der kan fratrækkes i den skattepligtige indkomst, f.eks. straksfradrag efter afskrivningslovens § 18, stk. 2, straksafskrivning efter afskrivningslovens § 43, stk. 2 og straksafskrivning af småaktiver efter afskrivningslovens § 5, stk. 3, opsat vedligeholdelse, forsknings- og udviklingsomkostninger m.v.</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> beder derfor Skatteministeriet om at bekræfte, at lovbemærkningerne skal forstås således, at alle udgifter, der kan fratrækkes som almindelige driftsudgifter eller fratrækkes som straksfradrag eller straksafskrivning kan afholdes, uden at det anses for en udvidelse af virksomheden.</p>	<p>Det bemærkes, at ved tvivl om, hvorvidt SKAT vil anse en konkret anskaffelse for nødvendig eller ej for anpartsvirksomhedens fortsatte drift, er der mulighed for at anmode SKAT om et bindende svar herom.</p> <p>Der henvises i øvrigt til kommentaren til Dansk Erhverv for så vidt angår udgifter, der kvalificeres som driftsudgifter.</p> <p>Det kan derimod ikke bekræftes generelt, at alle udgifter, der kan fratrækkes i den skattepligtige indkomst, f.eks. straksfradrag efter afskrivningslovens § 18, stk. 2, straksafskrivning efter afskrivningslovens § 43, stk. 2 og straksafskrivning af småaktiver efter afskrivningslovens § 5, stk. 3, opsat vedligeholdelse, forsknings- og udviklingsomkostninger m.v., ikke vil kunne være forbundet med sådanne ændringer i en eksisterende anpartsvirksomhed, at den omfattes af de foreslåede regler. Det afhænger af en konkret vurdering.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Som det fremgår ovenfor, har FSR – <i>danske revisorer</i> forståelse for, at en nyerhvervelse kan anses for at være en sådan ændring, at de foreslåede regler finder anvendelse. Men det indikeres dog i forslagets bemærkninger, at det ikke nødvendigvis vil være tilfældet.</p> <p>Udgangspunktet er, at bestemmelsen i § 3, stk. 2, 3. pkt., finder anvendelse i de tilfælde, hvor anskaffelsen omfatter yderligere aktiver eller anden virksomhed, der ikke er nødvendige for virksomhedens fortsatte drift. I praksis kan en væsentlig udvidelse imidlertid være nødvendig for, at det er rentabelt at videreføre den nuværende virksomhed. Tilsvarende kan væsentlige ombygninger i et lejemål være en betingelse for at fastholde de eksisterende lejere.</p> <p>Efter FSR – <i>danske revisorer</i>s opfattelse bør ovenstående ”nødvendige” anskaffelser ikke anses for en sådan ændring af virksomheden, at de foreslåede regler finder anvendelse.</p> <p>Det anføres i bemærkningerne, ”<i>at virksomheden f.eks. tilkøber et aktiv, er derfor ikke ensbetydende med, at <b>hele</b> indkomsten omfattes af den foreslåede kildeartsbegrænsning ... men det afhænger af en konkret vurdering af, hvorvidt tilkøbet anses for nødvendigt for virksomhedens fortsatte drift</i>”.</p>	<p>Det afhænger af en konkret vurdering. Der henvises i øvrigt til kommentaren ovenfor, om hvornår ændringer i en eksisterende anpartsvirksomhed indebærer, at de foreslåede regler om underskuds-begrænsning finder anvendelse.</p> <p>Det anerkendes, at den citerede sætning ikke er helt klar, da sætningen kan opfattes således, at det kun er en del af indkomsten, der omfattes af den foreslåede kildeartsbegrænsning ved tilkøb af et aktiv. Dette er ikke tilfældet.</p> <p>Hensigten var at fastslå, at det faktisk, at anpartsvirksomheden f.eks. har tilkøbt et aktiv, ikke i sig selv</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR – <i>danske revisorer</i> ønsker en nærmere uddybning af betydningen, når der anføres ”hele indkomsten”, idet det andre steder fremgår, at det er enten eller.</p> <p>I tilfælde af, at et K/S er nødt til at tilbagekøbe anparter fra kapitalejere i misligholdelse, bør de tilbagetagne anparter ifølge FSR – <i>danske revisorer</i> behandles efter de eksisterende regler. De eksisterende kapitalejere kan således ikke overtage den misligholdende kapitalejers skattemæssige underskudsadgang, selvom de eksisterende kapitalejere hæfter personligt og solidrisk for den misligholdende kapitalejers forpligtelser. Tilbagelsetagelse af de misligholdte anparter kan ifølge FSR – <i>danske revisorer</i> være nødvendigt for virksomhedens fortsatte drift og finansiering, og i praksis vil de øvrige kapitalejere ikke kunne afstå fra at overtage kapitalandelen fra den misligholdende kapitalejer.</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> foreslår derfor, at der gives en dispensationsadgang eller undtagelse i disse tvangstilfælde.</p> <p>Det anføres i lovforslaget, at der i praksis vil kunne være tilfælde, hvor en virksomhed enten overgår til beskatning efter virksomhedsordningen eller overgår fra virksomhedsbeskatning til almindelig</p>	<p>er ensbetydende med, at indkomsten fra anpartsvirksomheden dermed omfattes af den foreslåede kildeartsbegrænsning. Herved underforstået, at der er tale om en anpartsvirksomhed, hvori anparterne er erhvervet senest den 13. december 2016.</p> <p>Der vil blive stillet ændringsforslag til lovforslaget, hvorefter det i visse tilfælde vil være muligt at overdrage anparter erhvervet før den 14. december 2016, uden at disse omfattes af den foreslåede kildeartsbegrænsning.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til Dansk Erhverv og Advokatsamfundet.</p> <p>Det kan bekræftes, at en overgang af et ”kildeartsbegrænset anpartsprojekt” fra virksomhedsordningen til beskatning efter personskattelovens regler eller omvendt sker</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>beskatning efter personskatteloven.</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> formoder, at en sådan overgang reguleres efter de almindelige regler i virksomhedsskatteloven. Det vil sige, at alle skatteydere virksomheder skal medgå i denne ændring.</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> formoder endvidere, at de gældende regler for ægtefæller uændret finder anvendelse, herunder at ægtefæller kan overdrage en anpartsvirksomhed imellem sig.</p> <p>I den forbindelse kan der være kildeartsbegrænsede underskud. FSR – <i>danske revisorer</i> bemærker, at det fremgår, at disse underskud ”følger med”, og kan udnyttes fortsat efter ændringslovens regler. FSR – <i>danske revisorer</i> formoder, at det også gælder ved overdragelse til ægtefælle.</p> <p>I forlængelse af ovenstående bemærker FSR – <i>danske revisorer</i> endvidere, at idet der ikke anføres noget om værdien af disse underskud, ønsker FSR – <i>danske revisorer</i> bekræftet, at en sådan overførsel af underskud til/fra virksomhedsordningen ikke har andre skattemæssige konsekvenser, herunder indskud henholdsvis hævning.</p>	<p>efter de almindelige regler i virksomhedsskatteloven.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det kan bekræftes, at selve overførslen af underskud til/fra virksomhedsordningen (ved til- og fravalg af virksomhedsordningen) ikke har andre skattemæssige konsekvenser.</p> <p>Det bemærkes dog, at selve anpartsprojektets overgang reguleres efter de almindelige regler i virksomhedsskatteloven.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Indgrebet er rettet mod typiske tilfælde, hvor der er underskud i det/de første år, og derefter konstateres et overskud.</p> <p>Den modsatte situation kan forekomme, hvor der er overskud i de første år, men underskud i de efterfølgende år, eksempelvis som følge af ind- og udtræden af begrænsningsreglen. I disse tilfælde vil der allerede være sket beskatning af overskuddene, men de efterfølgende underskud vil blive ramt af begrænsningen og eventuelt ikke kunne udnyttes ved salg/afvikling. Kildeartsbegrænsningen af underskud vil derfor ifølge FSR – <i>danske revisorer</i> kunne medføre beskatning, uden at der reelt er opnået et skattepligtigt overskud.</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> foreslår derfor, at lovforslaget justeres, så der undgås en utilsigtet beskatning af et ikke eksisterende overskud.</p> <p>En justering af lovforslaget kunne gennemføres således:</p> <p><i>"Stk. 7. Underskud fra virksomhed, der drives i en skattemæssig transparent enhed, hvor den skattepligtige ikke hæfter personligt for den transparente enheds forpligtelser, og hvor den skattepligtige ikke deltager i virksomhedens drift i væsentligt omfang, kan i det omfang underskuddet overstiger forudgående indkomstårs skattepligtige nettooverskud fra samme virksomhed ikke fradrages i den</i></p>	<p>FSR – <i>danske revisorer</i>s forslag forstås således, at der foreslås indført en carry-back model for underskud, hvorved fremtidige underskud kan modregnes i tidligere års overskud.</p> <p>Det er opfattelsen, at der ikke er grundlag for, at anparter i anparts-virksomheder i form af de såkaldte 10-mandsprojekter, skal behandles anderledes end anparter i anparts-virksomheder i form af masseudbudte anpartsprojekter i forhold til modregning af tidligere års overskud i fremtidige underskud.</p> <p>Forslaget om en carry-back model kan derfor ikke imødekommes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p><i>skattepligtiges øvrige skattepligtige indkomst.”</i></p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> formoder, at den skattepligtige indkomst kan opgøres efter de gældende regler. Det vil sige, at der er frit valg af afkrivninger mv.</p> <p>Skatteministeriet bedes bekræfte, at den skattepligtige kan disponere den skattepligtige indkomst efter eget ønske med henblik på optimering.</p> <p>Ved investering i et K/S eller P/S skal den skattepligtige opgøre en fradragskonto.</p> <p>FSR – <i>danske revisorer</i> beder Skatteministeriet bekræfte, at underskud, der ikke har kunnet modregnes i anden indkomst, ikke skal fragå på fradragskontoen. Problemstillingen vil især have betydning for investeringer, der hidtil ikke har været omfattet af indgrebet, men som følge af efterfølgende erhvervelser bliver omfattet.</p> <p>Idet der ikke er anført ændringer i ejendomsavancebeskatningsloven og kursgevinstloven bedes Skatteministeriet bekræfte, at eventuelle kildeartsbegrænsede tab efter ejendomsavancebeskatningsloven uændret vil kunne udnyttes ved modregning i senere års gevinster, og kildeartsbegrænsede tab efter kursgevinstloven ligeledes fortsat vil</p>	<p>Det kan bekræftes, at den skattepligtige indkomst opgøres efter de gældende regler.</p> <p>Det vil sige, at den skattepligtige kan disponere den skattepligtige indkomst efter de gældende regler.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det kan bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>kunne udnyttes efter de nugældende regler i kursgevinstloven.</p> <p>Skatteministeriet bedes oplyse, hvorledes en tvangsakkord m.v. i eksempelvis et kommanditselskab vil påvirke underskudsfræmførsel, jf. personskatteovens § 13 a, idet der dels kan være almindelige underskud fra tidligere år og kildeartsbegrænsede underskud.</p> <p>Tilsvarende ved tvangsakkord m.v. i andre tilfælde end hvor et kommanditselskab er involveret.</p>	<p>Den foreslåede kildeartsbegrænsning ændrer ikke ved den gældende praksis i forhold til, hvorledes personskatteovens § 13 a finder anvendelse i tilfælde af en tvangsakkord m.v. i et kommanditselskab.</p> <p>Det er opfattelsen, at såfremt der er underskud fra tidligere indkomstår, nedsættes underskud fra et tidligere år før underskud fra et senere år, jf. pkt. 34 i cirkulære nr. 68 af 20. maj 1992 om visse skattemæssige forhold ved konkurs og underskudsbeææænsning ved akkord m.v.</p> <p>Det er uden betydning, hvorvidt nogle af underskuddene er kildeartsbegrænsede underskud.</p> <p>Det er opfattelsen, at ovenstående ikke ændres ved, at det er et partnerselskab, der opnår en tvangsakkord m.v. Dette skyldes, at et partnerselskab er et kommanditselskab, hvor kommanditisterne i selskabet har indskudt en bestemt kapital, som er fordelt på aktier.</p>
<p><i>Advokat Henrik Kain</i></p>	<p>Henrik Kain bemærker, at det fremgår af den foreslåede lovtekst, at den skattepligtige "ikke hæfter personligt". Af resuméet og bemærkninger fremgår, at den skattepligtige "hæfter beææænsset". Den sidste formulering bør med i den</p>	<p>Der vil blive stillet ændringsforslag til lovforslaget, og den foreslåede ændring af lovteksten vil blive indarbejdet.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>foreslåede lovtekst for at gøre bestemmelsen éntydig eller meningsfyldt.</p> <p>De allerfleste partner- og kommanditselskaber har en personlig <u>begrænset</u> hæftelse, nemlig begrænset til skatteyderens ejerandel til tider med enkelte tillæg.</p> <p>Henrik Kain bemærker endvidere, at det af lovforslagets bemærkninger fremgår, at en ”væsentlig arbejdsindsats” er 50 timer pr. måned. Denne vejledning fremgår ikke af personskatteloven. Af lovforslagets tekst fremgår det ikke, at der er tale om arbejdsindsats. En personlig indsats på et par timer om måneden til en vindmølle vil formentlig af domstolene blive fortolket som væsentlig i forhold til driften af vindmøllen i øvrigt og mindre ved et solcelleanlæg. Såfremt arbejdskriteriet skal være gældende, bør det fremgå af den foreslåede lovtekst.</p> <p>Henrik Kain anfører, at lovforslaget har tilbagevirkende kraft for følgende grupper:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Eksisterende partner-, I/S- og kommanditselskaber og deres selskabsdeltagere.</li> <li>- Nuværende selskabsdeltagere, der er døde før eller efter lovforslagets fremsættelse.</li> <li>- Selskabsdeltagere, der misligholder forpligtelser over for kommanditselskabet eller bli-</li> </ul>	<p>Der henvises til kommentaren til FSR – <i>danske revisorer</i>.</p> <p>Lovforslaget har fremadrettet virkning, da det kun har virkning for anparter erhvervet efter fremsættelsesdagen.</p> <p>Der vil dog blive stillet ændringsforslag til lovforslaget, hvorefter det i visse tilfælde vil være muligt at overdrage anparter erhvervet før den 14. december 2016, uden at disse omfattes af den foreslåede kildeartsbegrænsning.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ver insolvente. I reglen vil insolvens være en misligholdelse i selskabsaftalen.</p> <p>Henrik Kain bemærker dernæst at i de fleste tilfælde, vil en anpart ved død eller insolvens på nuværende tidspunkt kunne sælges, i værste fald med negativ sum. Denne mulighed udelukkes med lovforslaget i praksis fremover.</p> <p>Hvis salg ikke er muligt, kan anparten overdrages ved succession til arving eller ved de øvrige deltagers overtagelse af anparten. Det er Henrik Kains opfattelse, at som lovforslaget er formuleret, vil overtagende skatteyder/selskabet skulle udarbejde et særskilt regnskab for skatteyderen afvigende fra de øvrige/tidligere selskabsdeltagere. Tilsvarende vil skatteligningen blive vanskeliggjort.</p> <p>Henrik Kain mener derfor, at en bestemmelse om succession og overdragelse i fælde af misligholdelse bør indsættes i forslaget.</p> <p>Henrik Kain anfører, at den administrativt enkleste og provenumæssigt sikreste model for at komme overudbuddet af solcelleprojekter til livs ville være at begrænse fradragsretten i topskatten for indkomst fx med (stats-)prisgaranteret omsætning.</p>	<p>Dansk Erhverv og Advokatsamfundet.</p> <p>Der vil blive stillet ændringsforslag til lovforslaget, hvorefter det i visse tilfælde vil være muligt at overdrage anparter erhvervet før den 14. december 2016, uden at disse omfattes af den foreslåede kildeartsbegrænsning.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til Dansk Erhverv og Advokatsamfundet.</p> <p>Den asymmetriske beskatning af fysiske personers investeringer i de såkaldte 10-mandsprojekter, hvor de første års underskud fradrages med fuld skatteværdi i anden dansk personlig indkomst som fx lønindkomst for dermed at nedbringe topskattebetalingen, er ikke kun afgrænset til solcelleanpartsprojekter med eller uden en stats-/prisgaranteret omsætning.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Henrik Kain bemærker, at målgruppen for lovforslaget, solcelleparker (og tidligere også vindmøleanlæg), typisk indkøbt af lønmodtagere, i dag har en klar provenumæssig negativ effekt, specielt da anlæggene kun har en meget beskeden værdi ved investeringens afslutning eller endda tidligere, når perioden med prisgarantien for afsætning udløber, ligesom afskrivningerne er størst i begyndelsen af investeringsforløbet.</p> <p>Begrænsningen af skatteincitament for denne målgruppe reguleres enklest og mest hensigtsmæssigt ved, at afskrivningssatsen reguleres nedad <u>eller</u> ændres til en lineær afskrivning, frem for at oprette en helt ny indkomsttype. (I forvejen opereres der for en lønmodtager med opsparing spredt i forskellige aktivtyper med 8-10 andre skatteindkomsttyper.)</p> <p>Den anden målgruppe, ejendomsinvesteringer, har typisk ikke samme karakteristika, men derimod typisk beskeden stigende afkast og dermed merprovenu. Desværre fremgår det modsat af sammenhængen i Skatteministeriets resumé. Dette er ifølge Henrik Kain vildledning.</p> <p>De få ejendomstyper, der har et vist underskud i opstartsfasen,</p>	<p>Det er derfor opfattelsen, at den foreslåede løsningsmodel ikke er hensigtsmæssig.</p> <p>Det er opfattelsen, at de foreslåede ændringer af afskrivningsreglerne ikke er hensigtsmæssige, hvis ønsket er at hindre skattemotiverede investeringer i anpartsvirksomheder i form af de såkaldte 10-mandsprojekter.</p> <p>De foreslåede ændringer af afskrivningsreglerne vil således umiddelbart have store konsekvenser for det øvrige erhvervsliv.</p> <p>Der ses heller ikke at være samfundsøkonomiske argumenter for at stramme afskrivningerne på de foreslåede punkter.</p> <p>Den foreslåede kildeartsbegrænsning vurderes derfor at være et bedre værn i forhold til at dæmme op for den asymmetriske beskattning af fysiske personers investeringer i de såkaldte 10-mandsprojekter.</p> <p>Det anerkendes dog, at det foreslåede indgreb i visse tilfælde kan ramme visse investeringskonstruktioner, der er drevet af driftsmæssige overvejelser.</p> <p>Det er dog opfattelsen, at investeringskonstruktioner, der er drevet af driftsmæssige overvejelser, sandsynligvis ikke handles i samme omfang som andre skattemotiverede anpartsvirksomheder i form</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>kunne i øvrigt ligeledes enkelt reguleres ved en reduktion af afskrivningssatsen for typisk driftsmidler installeret i fast ejendom, såfremt lovgiver ønsker at begrænse det skattemæssige element i investeringsbeslutningen.</p> <p>Uden for de oplyste målgrupper overføres også næsten alle andre investeringer foretaget igennem skattemæssigt transparente enheder, hvor skatteyderen ikke er fuld- eller deltidsbeskæftiget med virksomheden til den nye indkomsttype. Det fremgår desværre ikke af Skatteministeriets resumé.</p> <p>Henrik Kain foreslår derfor, at det inden udvalgsbehandlingen fremhæves, at danske ejendomme og danske driftsselskaber også omfattes af indgrebet.</p> <p>Henrik Kain bemærker afslutningsvist, at ved tidligere indgreb er finansieringen af en lang række driftsselskaber blevet vanskeliggjort. Crowdfunding samt vækst- og iværksætterfonde kan nu afhjælpe tomrummet.</p>	<p>af de såkaldte 10-mandsprojekter, fordi de netop er etableret af driftsmæssige årsager og dermed i nær tilknytning til driften i en eksisterende erhvervsvirksomhed.</p> <p>Det bemærkes desuden, at sådanne investeringskonstruktioner ikke omfattes af indgrebet, såfremt de er etableret senest den 13. december 2016.</p> <p>Derudover kan det bekræftes, at investeringer i 10-mandsprojekter med fokus på danske ejendomme også omfattes af den foreslåede kildeartsbegrænsning.</p>
Landbrug & Fødevarer	<p>Landbrug &amp; Fødevarer kan generelt støtte op om indsatsen i forhold til at hindre virksomhedsarrangementer, der primært er drevet af skattemæssige hensyn.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer mener dog, at man med det foreslåede indgreb</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til Dansk Erhverv og advokat Henrik Kain.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>formentlig også vil ramme visse investeringskonstruktioner, der ligeledes (og måske primært) er drevet af driftsmæssige overvejelser. I forbindelse med den politiske behandling bør man således have in mente, at der ikke er tale om et indgreb, der udelukkende rammer skattespekulanter.</p> <p>Netop fordi det vil være vanskeligt præcist at afklare, hvilke arrangementer der er drevet af det ene eller andet hensyn, bør man operere med en rimelig ikrafttræden.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer anfører, at det virker byrdefuldt, at man med lovforslagets § 3, stk. 2, 3. pkt., i visse situationer vil lade lovændringen påvirke aktiver, der er erhvervet før fremsættelsen af lovforslaget. Det bør være det klare udgangspunkt, at man ikke lovgiver med tilbagevirkende kraft. Samtidig vil den indsatte betingelse om, at anskaffelsen skal være ”nødvendigt for virksomhedens fortsatte drift” formentlig give anledning til en del fortolkningstvivl.</p> <p>Landbrug &amp; Fødevarer foreslår derfor, at man reviderer denne del af den foreslåede ikrafttræden.</p>	<p>Det er således opfattelsen, at virkningstidspunktet er rimeligt.</p>
Schou & Partners A/S	Schou & Partners bemærker indledningsvist, at problemstillingerne ved lovforslaget overordnet set drejer sig om, at lovforslaget retter sig mod <i>alle</i> K/S'er, på trods af at det fremgår af lovforslagets bemærkninger, at formålet <i>kun er at</i>	Der henvises til kommentaren til Landbrug & Fødevarer.

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p data-bbox="518 365 922 434"><i>begrænse "skattemotiverede investeringer"</i> i især sol og vind.</p> <p data-bbox="518 477 922 768">Lovforslaget vil dog også ifølge Schou &amp; Partners få en uheldig effekt på investeringer, der ligger placeret i Danmark, og som ikke er skattedrevne. Ligesom forslaget i sin nuværende form også får den konsekvens, at investeringer fremover næppe etableres i K/S'er.</p> <p data-bbox="518 851 922 1142">Schou &amp; Partners anfører, at lovforslaget begrænser investorers muligheder for at sprede risiko i flere ejendomme og betragte investeringerne som en samlet portefølje, idet der skabes asymmetri og ulighed i beskattningen mellem dårlige og gode investeringer.</p> <p data-bbox="518 1184 922 1664">Investorer forventer, at de fleste investeringer går godt, men at nogle investeringer sandsynligvis vil være mindre gode. Med det fremlagte lovforslag har investorer, dog ikke mulighed for at betragte investeringerne som en samlet portefølje og fradrage/modregne underskud fra dårlige investeringer i overskuddet fra gode investeringer. Det skyldes, at lovforslaget vil kildeartsbegrænse underskud til overskud inden for <i>samme</i> K/S.</p> <p data-bbox="518 1706 922 1953">Lovforslaget kildeartsbegrænser således eventuelle underskud i al fremtid, og investorer kan ikke – hvis lovforslaget vedtages i nuværende form – bruge K/S-strukturen til at sprede risikoen af investeringerne (fx med 10 pct. ejerskab</p>	<p data-bbox="1011 851 1415 992">De foreslåede regler svarer til de regler, der i dag gælder for investering i anpartsprojekter med mere end 10 deltagere.</p> <p data-bbox="1011 1034 1415 1326">Det er opfattelsen, at der ikke er grundlag for at anparter i anparts-virksomheder i form af de såkaldte 10-mandsprojekter i forhold til risikospredning skal behandles anderledes end anparter i anparts-virksomheder i form af masseudbudte anpartsprojekter.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>af 10 ejendomme), uden at få uheldige skatteeffekter.</p> <p>Hertil kommer, at underskud opstået i forbindelse med et salg af en investering tabes for altid, selvom investeringen har været god, og der derfor er betalt skat i tidligere år af investeringens overskud.</p> <p>Schou &amp; Partners bemærker, at forbedring og renovering af eksisterende ejendomme (i K/S regi) begrænses og vanskeliggøres. Dette kan medføre, at bygninger i mindre omfang renoveres eller ombygges til mere moderne standarder.</p> <p>I den nuværende form kan loven ifølge Schou &amp; Partners komme til at ramme eksisterende K/S'er (formentlig) utilsigtet. Der er således adskillige eksempler på, at det på erhvervsejendomme efter 10-15 år kan være nødvendigt, at der eksempelvis investeres 50 pct. af den oprindelige investering i udvidelser/ombygninger, for at fastholde lejerne.</p> <p>Schou &amp; Partners mener, at det er uklart, om sådanne tilfælde vil være omfattet af den nye lov. Og usikkerheden om, hvorvidt investeringen bliver omfattet af kildeartsbegrænsningen, vil formentligt reducere investorers incitament til at foretage ombygning og renovering af deres ejendomme. I forlæn-</p>	<p>Der henvises til kommentarerne til Dansk Erhverv og FSR – <i>danske revisorer</i>.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>gelse heraf vil beskæftigelse og investeringer inden for dette område påvirkes negativt.</p> <p>Schou &amp; Partners mener, at en forbedring af lovforslaget kan opnås ved <i>kun</i> at kildeartsbegrænse underskud opstået i de første tre eller fire år af investeringen. Dermed opnås den ønskede effekt af lovforslaget – nemlig at begrænse skattedrevne investeringer i sol og vind – mens sunde og mere langsigtede investeringer ikke rammes uhensigtsmæssigt.</p> <p>Schou &amp; Partners foreslår derfor, at lovforslaget ændres så kildeartsbegrænsningen gælder for underskud opstået i de første tre eller fire år efter købet af K/S-andelen, men ikke for underskud opstået i senere år.</p> <p>Dette ændringsforslag vil også reducere de negative effekter af manglende ombygninger og renoveringer, idet investorer bedre kan forholde sig til en evt. underskuds-begrænsning i tre eller fire år, fremfor at blive omfattet af underskudsbegrænsning i al fremtid.</p> <p>Alternativt foreslår Schou &amp; Partners, at lovforslaget ændres, så det kun gælder for nye K/S-investeringer og ikke allerede foretagne investeringer.</p>	<p>Det er vurderingen, at en kildeartsbegrænsning af underskud, der alene omfatter underskud opstået i de første 3 eller 4 år, ikke vil være tilstrækkelig og vil kunne indebære, at fx afskrivninger udskydes til det tidspunkt, hvor kildeartsbegrænsningen af underskud ikke længere gældende.</p> <p>Det er derfor opfattelsen, at den foreslåede kildeartsbegrænsning vil være uden virkning, medmindre alle afskrivninger gøres bundne, således at det ikke vil være muligt udskyde afskrivningerne til senere.</p> <p>Det er opfattelsen, at sådan en ændring af afskrivningsreglerne ikke er hensigtsmæssig blot for at hindre skattemotiverede investeringer i anpartsvirksomheder i form af de såkaldte 10-mandsprojekter.</p> <p>En sådan ændring af afskrivningsreglerne vil desuden have store konsekvenser for det øvrige erhvervsliv.</p> <p>Der henvises til kommentaren til Advokatsamfundet.</p>
SEGES	SEGES bemærker indledningsvist, at det positive ved lovforslaget er,	Der vil givetvis være tilfælde, hvor denne type projekter fremadrettet

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>at investeringer i projekter via skattemæssigt transparente enheder, herefter i højere grad vil ske på baggrund af rene driftsmæssige overvejelser, og i mindre grad eller slet ikke, vil være skattemotiveret.</p> <p>Det negative ved lovforslaget er, at man formentlig vil se flere projekter i ren I/S form med ubegrænset hæftelse i fremtiden. Sker dette, vil lovforslagets beregnede merprovenu formentlig blive reduceret betydeligt, og man har kun opnået, at den ofte lidt ”naive” investor har påtaget sig en større risiko end nødvendig.</p> <p>SEGES bemærker, at lovforslagets § 3, stk. 2, 3. pkt., forekommer urimelig hård.</p> <p>Ifølge denne bestemmelse har den konkrete virksomheds anskaffelse af aktiver eller overtagelse af anden virksomhed den 14. december 2016 eller senere, også konsekvenser i form af kildeartsbegrænsning af underskud i den del af virksomheden, der er erhvervet forud for denne dato. Dette er dog kun tilfældet, hvis anskaffelsen ikke er ”nødvendig” for virksomhedens fortsatte drift. Der er i bemærkningerne gjort forsøg på at afgrænse, hvad der er en ”nødvendig” udgift. Uanset dette, vil den konkrete vurdering, der skal ske, efter SEGES’ opfattelse formentlig give anledning til megen tvivl. Eksempelvis vil en istandsættelse, hvor SKAT vurderer, at en begrænset del ligger ud over almindelig vedligeholdelse,</p>	<p>vil blive organiseret som interessentskaber. Den ubegrænsede hæftelse hos investorerne må dog forventes at medføre en markant reduktion i udbuddet i forhold til det nuværende niveau.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til Dansk Erhverv og FSR – <i>danske revisorer</i>.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>og i øvrigt ikke er nødvendig for virksomhedens fortsatte drift, have den konsekvens, at hele underskuddet i relation til den i øvrigt forud for den 14. december 2016 erhvervede virksomhed, kildeartsbegrænses.</p> <p>SEGES bemærker endvidere, at i relation til driftsomkostningsbegrebet synes bemærkningerne en smule uklare. Her står der eksempelvis følgende: ”Udgangspunktet for en vurdering af, om der er tale om en anskaffelse, der er nødvendig for virksomhedens drift, kan f.eks. være, om virksomheden har fradragsret for udgiften som en driftsudgift”. Ifølge SEGES bør det være sådan, at opfylder en udgift definitionen på en driftsudgift i statsskattelovens § 6, så er den pr. definition ”nødvendig” for virksomhedens drift.</p> <p>SEGES anfører, at det fremgår, at loven træder i kraft for indkomst fra virksomhed, som den skattepligtige har erhvervet eller påbegyndt den 14. december 2016 eller senere. Under beskrivelsen af de økonomiske og administrative konsekvenser for det offentlige fremgår det, at lovforslaget vil have begrænset provenuvirkning for 2016, hvilket skyldes, at langt hovedparten af 10-mandsprojekterne, der ønskes indgået for at nedbringe den skattepligtige indkomst i indkomståret 2016, er underskrevet på tidspunktet for fremsættelsen af lovforslaget.</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Der henvises i øvrigt til kommentaren til FSR – <i>danske revisorer</i>.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>SEGES anmoder under henvisning til det under punkt 3 i bemærkningerne anførte Skatteministeriet om at bekræfte, at i det omfang, der er indgået endelig og bindende aftale om deltagelse i et af lovindgrebet omfattet projekt senest den 13. december 2016, vil der ikke ske begrænsning i underskudsmodregning hverken efter §§ 1 eller 2?</p> <p>SEGES beder Skatteministeriet om nærmere at redegøre for, om der vil ske underskudsbegrænsning i den situation, hvor der er indgået endelig og bindende aftale om indtræden i et vindmølleprojekt den 10. december 2016, men hvor vindmøllerne ikke er driftsklare før den 20. januar 2017 eller den 20. januar 2018.</p> <p>SEGES ønsker endvidere oplyst, hvorvidt et bestående projekt vil blive omfattet af de nye regler, hvis deltagerne i projektet efter den 14. december 2016 påtager sig en yderligere hæftelse i relation til det eksisterende projekt?</p> <p>SEGES anfører, at det ikke synes at være klart defineret i lovforslaget, hvornår der er tale om én eller flere virksomheder. Skatteministeriet bedes med eksempler anskueliggøre, hvornår der er tale om én og flere virksomheder, herunder</p>	<p>Indkomsten fra anpartsvirksomheden (vindmølleprojektet) vil ikke være omfattet af den foreslåede kildeartsbegrænsning, fordi der er indgået endelig og bindende aftale om indtræden i/erhvervelse af anparter i anpartsvirksomheden den 10. december 2016.</p> <p>Der henvises i øvrigt til kommentaren til FSR – <i>danske revisorer</i>.</p> <p>Det er opfattelsen, at blot det forhold at anpartshaverne påtager sig en yderligere hæftelse i relation til det eksisterende anpartsprojekt ikke betyder, at anpartsprojektet omfattes af den foreslåede kildeartsbegrænsning.</p> <p>Hver anpartsvirksomhed i form af de såkaldte 10-mandsprojekter anses for én virksomhed.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>forholde sig til følgende tre spørgsmål.</p> <p>Vil der være tale om en virksomhed, hvis der er optaget et lån til finansiering af deltagelse i to kommanditselskaber med fem deltagere, hvor ingen af deltagerne deltager i væsentligt i virksomhedens drift?</p> <p>Vil der være tale om en virksomhed, hvis der er optaget et samlet lån til finansiering af driften i to kommanditselskaber?</p> <p>Er det afgørende for vurderingen, om det ene K/S driver virksomhed med vindmølle drift, og det andet driver virksomhed med solcelle drift, eller om begge driver virksomhed inden for samme forretningsområde?</p> <p>SEGES bemærker, at der i relation til lovforslagets §§ 1 og 2 om ”hvor den skattepligtige ikke deltager i virksomhedens drift i væsentligt omfang”, står følgende i bemærkningerne:</p> <p>”... gælder samme praksis som gælder for anpartsreglerne, jf. personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 9.</p>	<p>Det er opfattelse, at der i den konkrete situation ikke vil være tale om én anpartsvirksomhed.</p> <p>De opstillede forudsætninger forstås således, at der er optaget et (privat) lån med henblik på erhvervelse af anparter i to (antaget) forskellige anpartsvirksomheder i form af de såkaldte 10-mandsprojekter.</p> <p>Det er opfattelsen, at der heller ikke i denne situation vil være tale om én anpartsvirksomhed.</p> <p>Det afgørende er, om der er tale om et eller to kommanditselskaber.</p> <p>Der er uden betydning, om anpartsvirksomhederne driver virksomhed inden for samme forretningsområde eller ej.</p> <p>Der henvises til kommentaren til FSR – <i>danske revisorer</i>.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Som vejledende regel anses en personlig arbejdsindsats på 50 timer om måneden for at være en væsentlig arbejdsindsats.”</p> <p>Der kunne for klarhedens skyld også henvises til praksis om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, hvorefter man i en sæsonbetonet virksomhed, der kun er i drift fx tre måneder om året, vil kunne opfylde kravet om en ikke uvæsentlig arbejdsindsats på mindst 50 timer månedligt i de tre måneder, sæsonen varer, i alt 150 timer.</p> <p>SEGES fremhæver, at det i bemærkningerne under punkt to fremgår, at det er opfattelsen, at det ikke er hensigtsmæssigt, at investering i 10-mandsprojekter er undergivet lempeligere regler, end hvis der er flere end 10 deltagere. Det fremgår dog også, at man ikke ønsker, at beskatningen skal udskilles som kapitalindkomst, og at virksomhedsordningen kan anvendes.</p> <p>Skatteministeriet bedes i den forbindelse bekræfte, at virksomhedsordningen efter salg af landbrugsvirksomheden kan fortsættes, hvis der investeres i et K/S som omfattes af reglerne i virksomhedsskatteovens § 13, stk. 5.</p> <p>SEGES bemærker, at det følger af lovforslagets § 2, at et underskud fra et K/S eller P/S mv., som opfylder betingelserne for at være</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Der vil blive stillet et ændringsforslag til lovforslaget, hvori det præ-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>omfattet af lovindgrebet, ikke kan fradrages i anden virksomheds skattepligtige indkomst.</p> <p>Det følger af virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3, at driver den skattepligtige flere virksomheder, behandles samtlige virksomheder som én virksomhed ved anvendelsen af virksomhedsordningen. Lovforslaget strider således mod strukturen og opbygningen af virksomhedsordningen.</p> <p>SEGES savner derfor en beskrivelse af, hvorledes underskudsbe- grænsningen skal opgøres i praksis.</p> <p>Ved beskrivelsen heraf bedes Skatteministeriet bekræfte, at der fortsat kan beregnes rentekorrektion og kapitalafkast på grundlag af samtlige virksomheder i virksomhedsordningen.</p> <p>SEGES beder Skatteministeriet bekræfte, at der kan godkendes fradrag i virksomhedsordningen for de renteudgifter, der hidrører fra samtlige gældsposter placeret i virksomhedsordningen, uanset hvordan låneprovenuet er anvendt. Dette følger af systematikken i virksomhedsordningen og den selvkontrollerende effekt, som rentekorrektionen er et udtryk for.</p> <p>SEGES beder ligeledes Skatteministeriet bekræfte, at samtlige virksomheder i virksomhedsordningen indgår ved vurderingen af, om der</p>	<p>ciseres, hvordan ”samme virksomhed” skal forstås i forhold til virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3.</p> <p>I den forbindelse vil det blive beskrevet, hvorledes underskudsbe- grænsningen skal opgøres, herunder den foreslåede kildeartsbe- grænsnings betydning for beregning af rentekorrektion og kapitalafkast.</p> <p>Der henvises i øvrigt til kommentaren til FSR – <i>danske revisorer</i>.</p> <p>Det kan ikke bekræftes.</p> <p>Der henvises i øvrigt til kommentaren til FSR – <i>danske revisorer</i>.</p> <p>Det kan bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>er negativ indskudskonto og dermed begrænsning af muligheden for foreløbig beskatning efter virksomhedsskattelovens § 10, stk. 1.</p> <p>SEGES beder endvidere Skatteministeriet bekræfte, at der fortsat alene skal opereres med én mellemregningskonto i relation til virksomhedsskattelovens § 4 a.</p> <p>SEGES bemærker, at hvis virksomhedens resultat under ét er negativt, følger det af virksomhedsskattelovens § 13, stk. 1, at der sker modregning i opsparet overskud. Dette sker ved, at der overføres opsparet overskud med tillæg af virksomhedsskat svarende til underskuddet til beskatning som personlig indkomst.</p> <p>SEGES beder på den baggrund Skatteministeriet om at bekræfte, at underskud som anført i den foreslåede § 13, stk. 5, fremover ikke skal modregnes i opsparet overskud?</p> <p>SEGES ønsker oplyst, hvordan tilgang på konto for opsparet overskud vil skulle opgøres i nedenstående eksempel:</p> <p>Fremført underskud fra K/S: -1.000.000 Årets overskud fra K/S: 1.000.000 Årets overskud øvrige virksomheder: 1.500.000</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det fremførte underskud fra anpartsprojektet for tidligere indkomstår fradrages i årets overskud, medmindre reglerne i ligningslovens § 33 H finder anvendelse.</p> <p>Det bemærkes, at den foreslåede § 13, stk. 5, i virksomhedsskatteloven ikke afviger fra den sprogbrug, der almindeligvis anvendes i underskudsforeførselsreglerne i skatlovgivningen generelt.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Vil der være tvungen modregning af det fremførte overskud, eller er det muligt at bortse fra underskuddet og beregne opsparet overskud på grundlag af en virksomhedsindkomst på 2.500.000 kr.?</p> <p>Det fremgår ikke umiddelbart af lovteksten, at der sker tvungen modregning af fremført underskud. Det fremgår alene, at et underskud fremføres til fradrag i positiv indkomst i et senere indkomstår fra samme virksomhed. Hvis der skal ske tvungen modregning af underskud, inden der kan ske opsparing i virksomhedsordningen, bør dette klart fremgå af lovteksten.</p> <p>SEGES bemærker, at en del af de virksomheder, der berøres af den foreslåede begrænsning af fremførsel af underskud, er beliggende i udlandet.</p> <p>Ved SKM.2016.604 har byretten slået fast, at når virksomhedsordningen anvendes, sker der ikke lempelse efter land for land-princippet for skat betalt i udlandet, idet virksomhedsindkomsten opgøres samlet for alle virksomheder i virksomhedsordningen. I relation til at opnå den lempelse i den danske skat vedrørende indkomst optjent i udlandet, er det muligt at bortse fra underskud, jf. ligningslovens § 33 H. Tilsvarende gælder, at der skal foretages tvungne afskrivninger, jf. reglerne i ligningslovens § 5 I.</p>	<p>I forhold til det opstillede eksempel, kan der alene spares 1.500.000 kr. op – svarende til årets overskud fra de øvrige virksomheder, såfremt ligningslovens § 33 H ikke finder anvendelse.</p> <p>Ligningslovens §§ 5 I og 33 H berøres ikke af den foreslåede kildeartsbegrænsning.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Skatteministeriet bedes nærmere redegøre for, om disse regler berøres af det foreslåede lovindgreb.</p> <p>SEGES bemærker endvidere, at det fremgår af bemærkningerne til § 1, sidste afsnit, at et kildeartsbegrænset underskud ikke kan udnyttes, efter virksomheden er afstået. I sidste afsnit i bemærkningerne til § 2, fremgår det, at et kildeartsbegrænset underskud ikke længere kan udnyttes, hvis virksomheden afstås.</p> <p>Hvis der ikke er tiltænkt forskel i forståelsen af bestemmelsen, bør formuleringen være ens i bemærkningerne til begge bestemmelser.</p> <p>Hvis der derimod er tiltænkt forskel, beder SEGES Skatteministeriet nærmere præcisere, hvori forskellen består og redegøre for baggrunden herfor.</p> <p>SEGES beder endvidere Skatteministeriet for god ordens skyld bekræfte, at det kildeartsbegrænsede underskud kan anvendes til modregning i den opgjorte indkomst i salgsåret, hvis den er positiv, og som også vil indeholde en opgørelse over eksempelvis genvundne afskrivninger og ejendomsavance.</p> <p>Hvis indkomsten efter modregning bliver negativ for den solgte virksomhed, fortabes retten til fremførsel af dette underskud.</p>	<p>Der er ingen forskel tiltænkt i forståelsen af de foreslåede bestemmelser, uanset at der er nogle sproglige nuanceforskelle.</p> <p>Det kan bekræftes.</p>



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>SEGES beder afslutningsvist Skatteministeriet at bekræfte, at i det omfang virksomhedsordningen anvendes i salgsåret, kan et resultat, der efter modregning af tidligere års underskud vedrørende den samme virksomhed, der er positivt, opspares i virksomhedsordningen.</p>	<p>Det kan bekræftes.</p>
<p><i>Skattefaglig Forening</i></p>	<p>Skattefaglig Forening hilser indledningsvist lovforslaget velkomment, idet der med forslaget gribes ind over for rent skattemotiverede investeringer i passive 10-mandsprojekter, typisk i udenlandske kommanditselskaber.</p> <p>Skattefaglig Forening bemærker, at der i selve lovforslagets ordlyd anvendes betegnelsen "enhed" om de selskabsformer, der ønskes omfattet af lovændringen, men at der i bemærkningerne til lovforslaget anvendes betegnelsen "selskab".</p> <p>Skattefaglig Forening finder, at der for at undgå tvivl, om hvilke selskabsformer lovforslaget skal ramme, bør anvendes samme betegnelse i både lovtekst og bemærkningerne hertil.</p> <p>Det er Skattefaglig Forenings opfattelse, at betegnelsen "enhed" ikke er lige så præcis som betegnelsen "selskab" i forhold til de selskabsformer, der er nævnt i lovforslaget. Ved brugen af betegnelsen "selskab" vil det tydeliggøres, at eksempelvis interessentskaber</p>	<p>Der vil blive stillet ændringsforslag til lovforslaget, hvorved lovteksten præciseres i forhold til de omfattede selskaber m.v.</p> <p>Det er dog opfattelsen, at interessentskaber også er omfattet af betegnelsen "selskab".</p> <p>Der henvises i øvrigt til kommentaren til FSR – <i>danske revisorer</i> for så vidt angår, hvornår et interessentskab anses for omfattet af den foreslåede kildeartsbegrænsning.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ikke er omfattet af lovforslaget – som det fremgår af bemærkningerne – men også at eksempelvis netop partner- og kommanditselskaber er omfattet.</p> <p>Skattefaglig Forening påpeger derudover, at investering i disse 10-mandsprojekter fortsat kan være skattemotiverede, såfremt investeringerne sker udelukkende med henblik på at opretholde virksomhedsordningen og udskyde beskattning af opsparet overskud efter ophør eller afståelse af en erhvervmæssig virksomhed. Skattemotivet kunne undgås, såfremt indkomsten/underskuddet fra 10-mandsprojekterne skulle beskattes som kapitalindkomst på samme måde som ved investering i anpartsprojekter med flere end 10 deltagere.</p> <p>Skattefaglig Forening noterer afslutningsvist med stor tilfredshed, at der ifølge lovbemærkningerne bør afsættes ressourcer til en løbende kontrolindsats fra SKAT.</p> <p>Der vil blandt andet være behov for at kontrollere, om de nye regler søges omgået ved, at nye 10-mandsprojekter etableres i regi af</p>	<p>For så vidt angår at gøre indkomsten fra anpartsprojekterne til kapitalindkomst, henvises der til kommentaren til Dansk Industri.</p> <p>Virksomhedsordningen kan allerede i dag benyttes på anden erhvervsvirksomhed, hvori overskydende likviditet er investeret.</p> <p>Det er vanskeligt at vurdere, hvorvidt motivet for investering i et anpartsprojekt sker med henblik på at udskyde beskattningen af andet opsparet overskud eller blot er udtryk foren investering med henblik på at opnå et afkast af opsparede midler.</p> <p>Den foreslåede kildeartsbegrænsning sigter mod at omfatte de skattemotiverede anpartsprojekter, men lovforslaget har ikke til formål at begrænse anvendelsen af virksomhedsordningen.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>eksisterende 10-mandsprojekter. Det kan her være en vanskelig vurdering at afgøre, om tilkøb af nye aktiver til eksisterende virksomhed reelt er etablering af en ny virksomhed, hvor underskuddet skal kildeartsbegrænses.</p>	
<p><i>Sustainable Power Invest A/S</i></p>	<p>Sustainable Power Invest bemærker, at investeringer i vedvarende energi har stor positiv effekt for miljøet. Klimaforandringerne er naturligvis grænseoverskridende, men lovforslagets bemærkninger bærer desværre præg af snæversynet kassetænkning, idet der udelukkende er fokuseret på de miljømæssige virkninger i Danmark.</p> <p>Sustainable Power Invest anfører, at lovforslagets foreslåede ikrafttrædelsestidspunkt, hvor det træder i kraft samme dag, som det blev fremsat, fra den ene dag til den anden ændrer branchens eksistensgrundlag i lighed med de tidligere indgreb på solcelleområdet. Dette er særdeles uhensigtsmæssigt og medfører, at igangværende projekter, som der i månedsvis er arbejdet på, nu er blevet droppet.</p> <p>Sustainable Power Invest mener, at det foreslåede ikrafttrædelsestidspunkt er et udtryk for en fundamental manglende forståelse af og respekt for erhvervsdrivende.</p>	<p>Det bemærkes, at lovforslaget alene indebærer, at underskud begrænses til modregning i efterfølgende års overskud. Det er således alene skattemotiverede investeringer, der påvirkes.</p> <p>Det er foreslået, at forslaget om kildeartsbegrænsning af underskud skal have virkning for investeringer i de såkaldte 10-mandsprojekter fra og med den 14. december 2016.</p> <p>Det er opfattelsen, at der vil være risiko for hamstring, hvis lovforslaget først fik virkning på et senere tidspunkt efter vedtagelsen. Dette kunne betyde, at der vil kunne ske en fremrykning af fremtidige investeringer i 10-mandsprojekter med henblik på at kunne fradrage underskud herfra i anden indkomst fx lønindkomst, inden den foreslåede kildeartsbegrænsning trådte i kraft.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Sustainable Power Invest nævner, at det fremgår af lovbemærkningerne, at lovforslaget forventes at medføre et varigt merprovenu på ca. 200 mio. kr. for tilbagebø og adfærd.</p> <p>K/S-investeringer vil typisk give et mindre skatteprovenu i de første 4-5 år på grund af store afskrivninger. De resterende år vil projekterne dog give et ekstra skatteprovenu, der klart overstiger det mindre provenu de første år. Der kan være år, hvor skatten primært går til de udenlandske skattemyndigheder, mens set over hele projekternes løbetid vil projekterne give en meget stor ekstra skattebetaling både i udlandet og i Danmark.</p> <p>K/S-projekter etableres typisk under de forudsætninger, at skattemæssige overskud opspares i virksomhedsordningen og derfor kun beskattes med 22 pct. Der påhviler derfor investorerne en stor skatteforpligtelse, der senest vil komme til beskatning ved ophør af virksomhedsordningen, hvor investorerne vil blive beskattet til topskat.</p> <p>Sustainable Power Invest bemærker, at samtlige de 30 K/S-projekter, som Sustainable Power Invest administrerer, vil give et væsentligt skatteprovenu også i Danmark. Alene fra de syv K/S-projekter Sustainable Power Invest har formidlet i 2016, forventes der, såfremt samtlige kommanditister havde været personlige investorer</p>	<p>Det skønnede merprovenu afspejler, at underskud fra de såkaldte 10-mandsprojekter ikke længere kan fradrages i den skattepligtiges løbende indkomst herunder løn.</p> <p>I provenuvurderingen korrigeres for, at fradragene i et vist omfang vil blive opvejet af efterfølgende skattepligtige indtægter. Udskydelsen af beskatningen vil dog stadig medføre et rentetab, ligesom indkomstudligningen kan medføre en lavere marginalsat, fordi der ikke skal betales topskat på hævnings-tidspunktet.</p> <p>I denne forbindelse skal det også bemærkes, at den danske beskatning i vidt omfang afhænger af det konkrete projekt. I det omfang projektet har fast driftssted i udlandet, vil den danske beskatning skulle lempes for evt. udenlandsk betalt skat. Der kan således i yderste konsekvens opstå den situation, at afskrivningerne fratrækkes i Danmark, mens indtægterne alene beskattes i udlandet.</p> <p>På denne baggrund finder skatteministeriet ikke, at der er grundlag for at revidere det skønnede mindreprovenu på 200 mio. kr. årligt. Det skal dog understreges at der er tale om et skøn, som er forbundet med usikkerhed.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>med fradrag i topskat, et merskatteprovenu til Danmark på 63 mio. kr. Hertil kommer naturligvis Sustainable Power Invest egen skattebetaling.</p> <p>Sustainable Power Invest anser det for helt utænkeligt, at lovforslaget vil medføre et varigt merprovenu og vil i stedet vurdere, at lovforslaget medfører et betydeligt varigt provenutab.</p> <p>Sustainable Power Invest bemærker afslutningsvist, at de har opfordret Skatteudvalget til at søge eksperterne eksperters vurdering af lovforslagets varige økonomiske virkning, inden lovforslaget vedtages.</p> <p>Opsummerende er det Sustainable Power Investes forhåbning, at lovforslaget forkastes i sin helhed, da det efter Sustainable Power Investes vurdering ikke vil medføre et varigt merskatteprovenu – tværtimod.</p>	