

Udskriftsdato: lørdag den 20. juni 2026

AFG nr 9623 af 31/05/2022 (Gældende)

Ophørspension - ophør med minkavl

Ministerium: Skatte- og Vækstministeriet

Journalnummer: 22-0141274

Ophørspension - ophør med minkavl

Spørger ejede en landbrugsejendom med bygningsparcel og drev eget jordareal samt et tilforpagtet areal med planteavl. Derudover var han minkavler, men minkene blev aflivet ultimo 2020 grundet den nationale nedlukning af erhvervet som følge af Covid-19.

Spørger valgte at få udbetalt erstatning for endeligt ophør med minkavl og havde i den forbindelse stillet en række spørgsmål om den skattemæssige behandling af disse. Der blev spurgt konkret til reglerne om såkaldt ophørspension i pensionsbeskatningslovens § 15 A (spørgsmål 1-8, og 12), og til afskrivningslovens regler om driftsmiddelsaldo (spørgsmål 9-11).

Reglerne om ophørspension fandt ifølge praksis blandt andet anvendelse ved trinvis og delvis afståelse af en virksomhed. I dette bindende svar bekræftedes det derfor, at reglerne om ophørspension generelt kunne finde anvendelse for Spørger.

Skatterådet fandt dog ikke, at såkaldt "tempobonus" var en afståelse af virksomhedens aktiver eller af selve virksomheden, og tempobonus var således ikke en opnået skattepligtig fortjeneste i pensionsbeskatningslovens § 15 As forstand.

Skatterådsmøde 31. marts 2022 - SKM2022. 295. SR

Spørgsmål:

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørgers ophør med minkavl skal anses som afståelse af erhvervsmæssig virksomhed eller en andel af denne i relation til reglerne om ophørspension efter reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger i relation til reglerne om ophørspension skal anses for ophørt med virksomhed, driftsgren med minkavl ultimo 2020, hvor alle minkdyr aflives, idet han alene har en mindre beholdning af skind til salg i 2021 og 2022?
3. Hvis Skatterådet besvarer spørgsmål 2 benægtende kan Skatterådet så bekræfte, at Spørger i relation til reglerne om ophørspension skal anses for ophørt med virksomhed, driftsgren med minkavl ultimo 2021, i det han alene har en mindre beholdning af skind til salg i 2022?
4. Kan Skatterådet bekræfte, at det forhold, at et erstatningsbeløb opnås i et indkomstår forud for indkomståret med endeligt ophør, ikke i sig selv bevirker, at beløbet ikke kan danne grundlag for indbetaling på ophørspension?
5. Kan Skatterådet bekræfte, at det forhold, at et erstatningsbeløb opnås i et indkomstår efter indkomståret med endeligt ophør, ikke i sig selv bevirker, at beløbet ikke kan danne grundlag for indbetaling på ophørspension?
6. Kan Skatterådet bekræfte, at erstatningsbeløb benævnt tempobonus udgør en opnået skattepligtig fortjeneste i pensionsbeskatningslovens § 15 As forstand, hvorved udbetalingen kan danne grundlag for oprettelse af pensionsordninger efter reglerne i § 15 A?
7. Kan Skatterådet bekræfte, at erstatningsbeløb for i 2020 destruerede dyr, udbetalt i 2021 udgør en opnået skattepligtig fortjeneste i pensionsbeskatningslovens § 15 As forstand, hvorved udbetalingen kan danne grundlag for oprettelse af pensionsordninger efter reglerne i § 15 A?
8. Kan Skatterådet bekræfte, at erstatningsbeløb for driftstab, udbetalt i 2021 udgør en opnået skattepligtig fortjeneste i pensionsbeskatningslovens § 15 As forstand, hvorved udbetalingen kan danne grundlag for oprettelse af pensionsordninger efter reglerne i § 15 A?

9. Kan Skatterådet bekræfte, at der i forbindelse med nedlukning og ophør af virksomhedsgren med produktion og salg af minkskind ikke er tale om virksomhedsophør for hele spørgers virksomhed efter afskrivningslovens § 9?
10. Kan Skatterådet bekræfte, at overgang fra erhvervsmæssig anvendelse til ingen anvendelse af minkavlernes driftsmidler ultimo 2020 ikke i sig selv i 2020 eller 2021 medfører avance-/tabsopgørelse efter afskrivningslovens § 4?
11. Kan Skatterådet bekræfte, at værdien af ikke længere erhvervsmæssigt anvendte driftsmidler (minkbure mm), der endnu ikke er fastlagt erstatningsbeløb for (endnu ikke er erhvervet af køber (staten)) *eller* som endnu ikke er leveret til køber (staten), ikke skal udgå af spørgers driftsmiddelsaldo?
12. Kan Skatterådet bekræfte, at den fortjeneste på driftsmidler, der kan danne grundlag for indbetaling på ophørspension, udgøres af en evt. negativ driftsmiddel-ultimo saldo i året, hvor erstatning for driftsmidler skal fragå på driftsmiddelsaldoen, jf. AL § 5?

Svar:

1. Ja, se indstilling og begrundelse
2. Ja, se indstilling og begrundelse
3. Ja, se indstilling og begrundelse
4. Ja, se indstilling og begrundelse
5. Ja, se indstilling og begrundelse
6. Nej
7. Ja, se indstilling og begrundelse
8. Ja
9. Ja
10. Ja
11. Ja
12. Ja, se indstilling og begrundelse

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger ejer en landbrugsejendom med bygningsparcel og ca. x ha jordtilliggende. Han driver eget jordareal samt et tilforpagtet areal med planteavl. Derudover er (var) han minkavl, men minkene er aflivet ultimo 2020, jf. den nationale handlingsplan herom.

Den 19. december 2021 udsendte Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri "Bekendtgørelse om fuldstændig erstatning og kompensation til minkvirksomheder og fuldstændig kompensation til følgeerhverv til minkvirksomheder som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink", j.nr, 2021-1921, DC000445. Af denne bekendtgørelse fremgår reglerne for erstatningsberegning og udbetaling til de nu tidligere minkavlere, herunder til Spørger.

Spørger vælger at få udbetalt erstatning for endeligt ophør med minkavl. Der er også mulighed for en erstatningsordning for midlertidigt ophør, men denne ordning vælger Spørger ikke. Det kan oplyses, at de tidligere minkavlere senest den 1. april 2022 skal meddele, hvorvidt de ønsker at benytte endelig ophørsordning eller dvaleordning.

Spørger vælger herudover at få erstatning udbetalt efter den såkaldte skematiske ordning. Dette indebærer erstatningsbeløb for driftstab frem til 2029, herunder en tempobonus samt erstatning for aktiver (driftsbygninger, driftsmidler, installationer og avlsbesætning).

Der er nedsat kommissioner, der skal fastsætte værdier til brug for erstatningsopgørelsen for aktiver. Tidsmæssigt forventes kommissionernes afgørelser om værdifastlæggelsen at foreligge enten i 2022 eller 2023.

Spørger vil opnå skattepligtige indkomst/fortjenester i forbindelse med erstatning for nedlukning af minkvirksomheden af følgende art:

- Tempobonus
- Erstatning for destruerede dyr (Spørger nåede stort set ikke at få 2020-avlenspelset)
- Driftstabserstatning
- Erstatning for minkbesætning/minkskind
- Erstatning driftsmidler
- Erstatning driftsbygninger
- Erstatning installationer

Spørger har kalenderåret som indkomstår.

Det kan oplyses, at Spørger har én driftsmiddelsaldo for alle 100% erhvervmæssigt anvendte driftsmidler. Der er tale om driftsmidler, der anvendes i begge virksomhedsgrene, kun anvendes i grenen med planteavl eller kun anvendes i grenen med mink. Mink- og planteavlsvirksomhed er således anset for at være én samlet - og ikke flere - virksomheder.

Værdien af Spørger beholdning af levende mink og minkskind på lager til salg har udviklet sig som følger siden ultimo 2019:

	Ultimo 2019		Ultimo 2020		Ultimo 2021	
	Stk.	Værdi	Stk.	Værdi	Stk.	Værdi
Mink, avlsdyr hanner	x	x	0	0	0	0
Mink, avlsdyr tæver	x	x	0	0	0	0
Skind på lager	x	x	x	x	x	x

De sidste skind forventes solgt i 2022. Salgsleddet H forventer dog, at der er skind også ind i 2023, som skal sælges og Spørger er ikke selv herre over, hvornår de sidste skind bliver solgt.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Ad spørgsmål 1 - Indbetaling på ophørspension:

Efter pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 1, 2. punktum kan personer, der i forbindelse med afståelse af deres erhvervmæssige virksomhed eller en andel af denne opnår en skattepligtig fortjeneste, eller som efter kildeskattelovens § 25 A, stk. 1, 3 eller 8, skal medregne en sådan fortjeneste opnået af vedkommendes ægtefælle ved indkomstopgørelsen, oprette pensionsordninger efter reglerne i § 15 A, stk. 5 og 6 (ophørspensioner).

Det er vores opfattelse, at Spørger delafstår sin erhvervmæssige virksomhed i forbindelse med nedlæggelse af minkerhvervet og dermed opfylder afståelses-betingelserne for at indbetale på ophørspension. Det forudsættes herved, at Spørger i øvrigt opfylder kravene for at anvende reglerne om ophørspension, det vil sige er fyldt 55 år inden afståelsen og opfylder betingelserne i § 15 A, stk. 2-4.

Vi henviser herved til SKM2009. 220. LSR og Landsskatterettens kendelse 2-5-1915-0137 af 28. august 2007 og Ligningsrådets bindende forhåndsbesked 99/01-4748-00012 af 23. oktober 2001.

Ad spørgsmål 2 og 3 - Ophørstidspunkt i relation til ophørspension:

Det fremgår af pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 7, at indbetaling som nævnt på en ophørspension skal foretages inden for en periode på 10 år. 10-års-perioden begynder i det år, hvori hele virksomheden eller en andel af denne er afstået.

Normalt vil der i afståelsessituationer ikke være usikkerhed vedrørende fastlæggelse af afståelsestidspunkt. Men i nærværende sag kan der måske være divergerende meninger herom.

Det er spørgers opfattelse, at afståelsestidspunktet for driftsgren med minkavl i relation til reglerne om ophørspension skal fastlægges til 2020 hvor alle minkdyr aflives og der ikke længere er produktion af minkdyr. Der er dog fortsat aktiver i minkvirksomheden i form af produktionsapparat men også endnu ikke solgte minkskind. Under sagsbeskrivelsen ses en oversigt over spørgers beholdning af levende mink og minkskind på lager til salg i 2019, 2020 og 2021.

Det er Spørgers opfattelse, at da ophør sker i 2020 kan indbetaling på ophørspension foretages i perioden 2020-2029. Det skal herefter fastlægges på baggrund af hvilke skattepligtige fortjenester, der kan danne grundlag for indbetaling på en ophørspension.

Hvis afståelsestidspunktet fastlægges til år 2020, opstår spørgsmålet, om skattepligtige fortjenester i 2021 eller senere, dog senest i år 2029, kan medregnes i den skattepligtige fortjeneste, der kan danne grundlag for indbetalingen på en ophørspension (spørgsmål 4).

Hvis afståelsestidspunktet eksempelvis fastlægges til 2022 opstår spørgsmålet, om skattepligtige fortjenester i 2020 og/eller 2021, kan medregnes i den skattepligtige fortjeneste, der kan danne grundlag for indbetalingen på en ophørspension (spørgsmål 5).

Hvis erstatningsbeløb skal beskattes i et indkomstår forud for afståelsesåret, vil der ikke være mulighed for at indbetale på ophørspension til udligning af indkomsten i beskatningsåret, jf. § 15 A, stk. 7. Men beløbet må kunne danne grundlag for efterfølgende indbetaling i ophørsåret eller de efterfølgende indkomstår i 10-årsperioden på ophørspension.

Ultimo 2020 aflives alle dyr på minkfarmen. Herefter har Spørger minkskind til salg. Skindene sælges successivt i 2021, 2022 og de sidste skind sælges formentlig i 2023. Det er Spørgers opfattelse, at i relation til reglerne om ophørspension og virksomhedsgrenen med mink er der tale om ophør ultimo 2020, hvorved indbetaling kan foretages fra og med 2020.

Ad spørgsmål 4 og 5 - Retserhvervelses-tidspunkt og grundlag for indbetaling

Spørger retserhverver erstatningsbeløb for sin virksomhedsgren med minkavl over flere indkomstår. Hovedsageligt i 2021 og 2022, men der vil formentlig også retserhverves erstatningsbeløb i et senere indkomstår. Da erstatningsbeløb alle udspringer af delafståelse af virksomheden bør alle beløb indgå i beregningsgrundlaget for det beløb, der kan indskydes på ophørspension. Dette understøttes også af SKM2007. 667. LSR.

En fuld neutralisering af den avancebeskatning, der skal finde sted på grund af virksomhedsophøret, fordrer, at indbetalingen finder sted i afståelsesåret eller senest den 1. juli i det efterfølgende indkomstår. Indbetaling i de efterfølgende indkomstår i 10-årsperioden kan ikke på samme måde neutralisere avancebeskatningen, men giver personer, der f.eks. har indgået aftale om afdragsvis betaling af afståelses-

summen, og som ikke har frie midler til at foretage hele pensionsindbetalingen på én gang, mulighed for at oprette disse pensionsordninger.

Spørgsmål 6-8:

Det kan herved særligt bemærkes, at enhver fortjeneste ved salg af en virksomheds aktiver i forbindelse med virksomhedsophør er omfattet af pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 6. Der skal derfor ikke sondres mellem fortjeneste på anlægsaktiver og fortjeneste på omsætningsaktiver. Se SKM2005. 248. LSR.

Spørgsmål 9-12 - Driftsmiddelsaldo - Ikke længere erhvervmæssigt anvendelse:

I det omfang driftsmidler (minkbure, redekasser osv.) ikke afstås, og driftsmidlerne overgår fra 100 % erhvervmæssig anvendelse til ingen anvendelse, opstår spørgsmålet, hvordan det forhold skal reguleres skattemæssigt.

Af afskrivningslovens (AL) § 4 fremgår følgende:

"Ændrer en skattepligtig benyttelsen af driftsmidler eller skibe fra udelukkende erhvervmæssig benyttelse til privat benyttelse eller omvendt, behandles dette som salg henholdsvis køb af de pågældende aktiver. Det samme gælder ved ændring fra eller til delvis erhvervmæssig benyttelse. Som salgssum eller købesum anvendes handelsværdien på det tidspunkt, hvor benyttelsen ændres."

Afskrivningslovens § 4 taler om ændring af benyttelse fra erhvervmæssig til privat benyttelse. Ikke om ændring fra erhvervmæssig benyttelse til ingen benyttelse.

Hvis et driftsmiddel overgår fra erhvervmæssig benyttelse i en erhvervmæssig drevet virksomhed til benyttelse i en ikke (længere) erhvervmæssig virksomhed (hobbyvirksomhed), må det formentlig antages, at driftsmidlet anses som privat anvendt efter overgangen, jf. blandt andet SKM2004. 409. HR. Men situationen i minksagerne er anderledes. Her overgår minkbure mm som nævnt ikke til privat anvendelse, men til ingen anvendelse.

Efter Spørgers opfattelse vil overgang fra erhvervmæssig til ingen anvendelse ikke medfører avance-/tabsopgørelse efter AL § 4.

Hvis overgangen fra erhvervmæssig anvendelse til ingen anvendelse sker samtidig med fuldt virksomhedsophør, gælder reglen i afskrivningslovens § 9. Det er dog vores opfattelse, at der ikke sker fuldt ophør for Spørger.

Efter bestemmelsen i AL § 9 kan der ikke afskrives i det indkomstår, hvori en virksomhed sælges eller i øvrigt ophører. Fortjeneste eller tab medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for ophørsåret. Men hvis alle aktiver ikke er afstået, udsættes avance-/tabsopgørelsen. Efterhånden som driftsmidler sælges, fratrækkes salgssummen i saldo værdien. Så længe saldoen er positiv, og der stadig er aktiver tilbage, er der ingen skattemæssige konsekvenser (der kan naturligvis ikke afskrives, da der ikke er nogen igangværende virksomhed). Bliver saldoen negativ, indtægtsføres dette beløb. Et tab først kan fratrækkes i det år, hvori det sidste driftsmiddel sælges.

– Avanceopgørelse

En erstatningssum for et driftsmiddel, herunder ekspropriationserstatninger, skal behandles som en almindelig salgssum, jf. afskrivningslovens § 48. Det vil sige, at der skal opgøres genvundne afskrivninger i det omfang, erstatningen overstiger driftsmiddelsaldoen. Det er således underordnet for beskatningen af erstatningssummer, der ydes for driftsmidler, om der er tale om ekspropriation eller ej.

Hvis der er tale om fuldstændigt virksomhedsophør, skal der foretages en almindelig opgørelse efter reglerne i afskrivningslovens § 9. Det betyder, at fortjeneste (eller tab), som skal udregnes som forskellen mellem erstatningsbeløb for driftsmidlerne og værdien på driftsmiddelsaldoen, beskattes som personlig indkomst i ophørsåret.

Når der som i denne sag ikke er tale om virksomhedsophør, fordi Spørger fortsætter med planteavlssdelen af sin virksomhed, finder reglerne i afskrivningslovens § 5 anvendelse.

Erstatningsbeløb skal fragå i driftsmiddel-saldoværdien. Hvis saldoværdien herved bliver negativ, er dette udtryk for en fortjeneste. Den negative saldoværdi kan udlignes ved køb af andre aktiver enten i året, hvor saldoen bliver negativ, eller i det følgende år. Hvis der bliver anskaffet driftsmidler, mens saldoværdien er negativ, formindskes den negative saldo eller udlignes helt med anskaffelsessummerne. Se AL § 8. Hvis den negative saldo kun delvist eller slet ikke udlignes med købesummer, skal den negative saldoværdi beskattes som alm. indkomst enten i året, hvor saldoen bliver negativ, eller i det efterfølgende indkomstår.

I nærværende sag er der tale om delvis salg af en erhvervsvirksomhed. Der er en driftsmiddelsaldo for hele virksomheden.

Efter afskrivningslovens § 5, stk. 2, foretages indkomstårets afskrivninger på grundlag af den afskrivningsberettigede saldoværdi ved indkomstårets udgang.

Denne værdi opgøres som

- saldoværdien ved indkomstårets begyndelse med
- tillæg af anskaffelsessummen for driftsmidler og skibe, der er anskaffet i indkomståret, og
- med fradrag af salgssummen (eller erstatningssummen) for driftsmidler og skibe, der er solgt og leveret i indkomstårets løb.

Når der er tale om en virksomhed opgøres evt. avance vedrørende driftsmidler i forbindelse med delafståelse for den samlede virksomhed og ikke specifik for aktiver, der henhører under den delafståede virksomhed.

Det er derfor Spørgers opfattelse, at den fortjeneste på driftsmidler, der kan danne grundlag for indbetaling på ophørspension, udgøres af en evt. negativ driftsmiddel-ultimo saldo i året, hvor erstatning for driftsmidler skal fragå på driftsmiddelsaldoen. Erstatningsbeløb skal fragå driftsmiddelsaldo, når køber har erhvervet driftsmidlet og levering til køber har fundet sted.

Se også SKM2009. 220. LSR

Spørgers høringssvar af 4. maj 2022

Tak for det tilsendte materiale med udkast til bindende svar som vi i store træk kan tilslutte os. Vi har følgende bemærkninger:

Side 12/54, afsnit 5 og 6 (eksempel):

Skattestyrelsen anfører, at ved delvis afståelse af minkvirksomhed i 2021 skal ophørspension senest oprettes i 2022. Skattestyrelsen kan overveje i stedet for at anføre, at ophørspensionen senest skal oprettes 1. juli 2022, jf. pensionsbeskatningslovens § 18, stk. 1.

".... Indbetalinger til de i § 15 A nævnte ordninger kan uanset 2. pkt. fradrages ved indkomstopgørelsen for det eller de indkomstår, hvori virksomheden som nævnt i § 15 A, stk. 2, er afstået, hvis indbetalingerne foretages senest den 1. juli i det umiddelbart efterfølgende indkomstår..."

Eksemplet fortsættes med retserhvervelse af erstatningsbeløb i 2024. Hvornår skal dette beløb senest indbetales på ophørspension for at få fradraget i 2024 - er det i 2024 eller seneste 1. juli 2025?

Side 14/54, 3 afsnit: Skattestyrelsen anfører:

"Om Spørger i 2021 eller senere konkret kan indbetale på en ophørspension efter pensionsbeskatningslovens § 15 A er dog efter Skattestyrelsens opfattelse betinget af, om der i 2021 er konstateret en skattepligtig fortjeneste, som følge af nedlukningen af minkerhvervet, der faktisk er medregnet ved Spørgers indkomstopgørelse for indkomståret 2021".

Skattestyrelsen bedes overveje at indsætte ordenen "eller senere" således at ordlyden bliver

"Om Spørger i 2021 eller senere konkret kan indbetale på en ophørspension efter pensionsbeskatningslovens § 15 A er dog efter Skattestyrelsens opfattelse betinget af, om der i 2021 eller senere er konstateret en skattepligtig fortjeneste, som følge af nedlukningen af minkerhvervet, der faktisk er medregnet ved Spørgers indkomstopgørelse for indkomståret 2021 eller senere".

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørgers ophør med minkavl skal anses som afståelse af erhvervsmæssig virksomhed eller en andel af denne i relation til reglerne om ophørspension efter reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A.

Begrundelse

Reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A giver selvstændigt erhvervsdrivende, der er fyldt 55 år og som har opnået en skattepligtig fortjeneste ved at afstå deres virksomhed, en særlig adgang til at indbetale et beløb svarende til fortjenesten, på en pensionsordning med fradragsret, herefter også kaldet en ophørspension. Reglen har således i praksis den virkning, at avancebeskatningen kan udskydes, så den ikke falder umiddelbart ved virksomhedens ophør, men først på det tidspunkt, hvor personen vælger at påbegynde sine pensionsudbetalinger.

Det er muligt at oprette mere end én ophørspension. Hvis virksomheden afstås trinvist, er det muligt at fordele indbetalingerne over flere indkomstår. Der stilles heller ikke krav om, at virksomheden skal være afstået som en "going concern". Opnår ejeren en skattepligtig fortjeneste ved lukning af virksomheden, kan der også indbetales på pensionsordningen, jf. Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 10.2.3.2.

Den tidligere selvstændigt erhvervsdrivende kan i alt højst indskyde 2.966.900 kr. (2022-niveau) på sådanne særlige pensionsordninger oprettet efter pensionsbeskatningslovens § 15 A, uanset om der er oprettet mere end én ophørspension, men indskuddet kan dog ikke overstige den fortjeneste opnået ved afståelsen af virksomheden eller en andel af denne, som medregnes ved personens indkomstopgørelse, jf. pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 6. En eventuel skattefri fortjeneste kan således modsætningsvis ikke danne grundlag for indbetaling på en ophørspension.

Det er således en betingelse for anvendelsen af pensionsbeskatningslovens § 15 A, at der ved afståelse af hele eller dele af den erhvervsmæssige virksomhed er konstateret en skattepligtig fortjeneste, der medregnes ved personens indkomstopgørelse. Ved indbetaling på en ophørspension skal den person, der har oprettet pensionsordningen, dokumentere den skattepligtige fortjeneste, ved en erklæring fra en advokat, en revisor, eller en konsulent i driftsøkonomi m.fl., jf. § 10 i bekendtgørelse nr. 1370 af 21. december 2012.

Af pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 2, fremgår en yderligere betingelse,

hvorefter at den, der opretter en ophørspension, i en periode på mindst 10 år inden for de seneste 15 år, forud for det indkomstår, hvori pensionsordningen oprettes, skal have drevet selvstændig erhvervmæssig virksomhed. Ifølge pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 3-4, må den erhvervmæssige virksomhed ikke i overvejende grad have bestået i udlejning af fast ejendom, besiddelse af kontanter, værdipapirer eller lignende (passiv kapitalanbringelse).

Indbetaling som nævnt i pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 6, skal foretages inden for en periode på 10 år, der begynder i det år, hvori hele virksomheden eller en andel af denne er afstået, jf. pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 7.

Spørger har oplyst at det kan forudsættes, at Spørger i øvrigt opfylder kravene for at anvende reglerne om ophørspension, det vil sige, at Spørger er fyldt 55 år inden afståelsen og at han og hans virksomhed opfylder betingelserne i § 15 A, stk. 2-4, herunder reglerne om passiv kapitalanbringelse, og Skattestyrelsen lægger dette uprøvet til grund for besvarelsen af spørgsmål 1-8, og 12.

Det er herefter spørgsmålet om der er sket, en afståelse - herunder delafståelse - af en erhvervmæssig virksomhed.

Det er oplyst, at Spørger ejer en landbrugsejendom, hvor han driver eget jordareal samt et tilforpagtet areal med planteavl, og derudover er (var) han minkavler.

I henhold til ordlyden i pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 1, finder reglerne anvendelse for personer, der i forbindelse med afståelse af deres erhvervmæssige virksomhed eller en andel af denne, opnår en skattepligtig fortjeneste. Det er således ikke et krav, at den selvstændigt erhvervsdrivende helt ophører med at drive virksomhed, men alene at der sker hel eller delvis afståelse af virksomheden, jf. også Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. A. 10.2.3.2.

I SKM2003. 47. LR blev det anerkendt, at fortjenesten ved salg på driftsmidler vedrørende den ophørte andel af en gren af en virksomhed (minkavl), kunne indskydes på en pensionsordning efter pensionsbeskatningslovens § 15 A, samtidig med at den fremtidige drift af ejendommen uændret ville bestå af drift af en fiskesø (put and take sø) og bortforpagtning af jorden.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er det derfor foreneligt med reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A, at Spørger fortsætter sin virksomhedsgren med planteavl, mens Spørger ophører med sin virksomhed som minkavler.

Det er herefter spørgsmålet, hvad der forstås ved "afståelse", jf. ordlyden i pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 1, 1. punktum. Af Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. C. 6.1 fremgår det at afståelse af en virksomhed kan ske ved frit salg, tvangsafståelse, arv, gave eller ved opgivelse (virksomheden stoppes), og at forsikrings- og erstatningssummer, herunder ekspropriationserstatninger for aktiver, der er omfattet af afskrivningsloven, behandles som salgssummer.

Ved lov nr. 2185 af 29. december 2020 om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink er der indført et midlertidigt forbud mod hold af mink i Danmark til og med den 31. december 2021. Der er i forlængelse heraf den 25. januar 2021 indgået politiske aftaler om erstatning m.v. til minkavlerne og følgeerhverv berørt af covid-19, som herefter er udmøntet i love og bekendtgørelser under Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri's ressortområde.

Spørger har oplyst, at han har valgt at få udbetalt erstatning for endeligt ophør med minkavl, jf. bekendtgørelse nr. 2463 af 11. december 2021 om fuldstændig erstatning og kompensation til minkvirksomheder

og fuldstændig kompensation til følgeerhverv til minkvirksomheder som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink. Det er oplyst, at Spørgers mink er aflivet ultimo 2020, jf. den nationale handlingsplan herom.

Efter Skattestyrelsens opfattelse kan enkeltstående afståelser af enkeltaktiver med dertilhørende skattepligtige fortjeneste, der vedrører en virksomhed, som i øvrigt er "going concern" og som derfor fortsætter uændret, ikke danne grundlag for indskud på en ophørspension. Anvendelsen af reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A, forudsætter således, at der sker en afståelse, herunder delafståelse, af selve virksomheden eller som minimum en gren af denne.

Efter Skattestyrelsens opfattelse opfylder Spørger betingelsen om, at der sker afståelse ikke blot af "enkelaktiver", men også af en samlet gren af en virksomhed. Det forhold, at Spørger eventuelt først træffer formel beslutning om valg af endelig ophørsordning i april 2022 ændrer efter Skattestyrelsens vurdering ikke, at Spørgers minkvirksomhed de facto er påbegyndt en afvikling ultimo 2020.

Skattestyrelsen er på denne baggrund enig i, at Spørger begynder at delafstå en del af sin erhvervsmæssige virksomhed i 2020 i forbindelse med nedlæggelse af minkerhvervet og dermed generelt opfylder afståelses-betingelsen i pensionsbeskatningslovens § 15 A for at indbetale på ophørspension, jf. dog mere nedenfor.

Det er endvidere oplyst, at Spørger vil opnå skattepligtige fortjenester i forbindelse med erstatning for nedlukning af minkvirksomheden. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at disse erstatninger, for aktiver, der er omfattet af afskrivningsloven, og som skal behandles som salgssummer, mere specifikt skal betragtes som (del)afståelser i relation til reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A, jf. dog også nærmere nedenfor.

Det er oplyst af Spørger, at der vil ske retserhvervelse af erstatningsbeløb for sin virksomhedsgren med minkavl over flere indkomstår. Spørgsmålet er herefter om det er diskvalificerende for anvendelsen af pensionsbeskatningslovens § 15 A, at der sker retserhvervelse af erstatningsbeløb, der medfører skattepligtige fortjenester, over en periode på op til flere indkomstår.

Af forarbejderne (L 33, 2000-10-04) til pensionsbeskatningslovens § 15 A fremgår det at "*Det er muligt at oprette mere end én pensionsordning, og i tilfælde af trinvis afståelse af virksomheden er det muligt at fordele indbetalingerne over flere indkomstår. Det samlede indskud må ikke overstige beløbsgrænsen*".

Efter Skattestyrelsens opfattelse må retserhvervelsen af erstatningsbeløb over flere indkomstår, der hver især medfører en skattepligtig fortjeneste, anses for en trinvis afståelse af virksomheden. Efter Skattestyrelsens opfattelse kan det forhold, at Spørger retserhverver erstatningsbeløb, der hver især medfører skattepligtige fortjenester, over en periode på op til flere indkomstår, ikke medføre diskvalifikation for anvendelsen af pensionsbeskatningslovens § 15 A.

Det bemærkes dog, at indbetaling på en ophørspension skal foretages inden for en periode på 10 år, der begynder i det år, hvori hele virksomheden eller en andel af denne er afstået, jf. ordlyden af pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 7. Efter Skattestyrelsens opfattelse begynder denne periode på 10 år i det indkomstår, hvor Spørger første gang opnår en skattepligtig fortjeneste ved delafståelse af Spørgers minkvirksomhed, som danner grundlag for en indbetaling på en af Spørger oprettet ophørspension.

Det er yderligere en betingelse, at en ophørspension skal være oprettet og at der skal være indskudt hele eller en andel af den skattepligtige fortjeneste senest i året efter hel eller del(afståelse) af virksomheden, jf. svaret på spm. 1 i SKM2010. 287. SR og Den juridiske vejledning, 2022-1, afsnit C. A. 10.2.3.2. Indbetalinger til ordninger omfattet af PBL § 15 A fratrækkes som hovedregel i det indkomstår, hvor de

indbetales, jf. pensionsbeskatningslovens § 18, stk. 1, 2. pkt. Fradrag kan dog foretages i afståelsesåret, hvis indbetalingen sker senest den 1. juli i det efterfølgende indkomstår, jf. pensionsbeskatningslovens § 18, stk. 1, 5. pkt.

Eksempel:

Hvis spørger har konstateret en skattepligtig fortjeneste på 1 mio. kr. ved hel eller delvis afståelse af sin minkvirksomhed i 2021, og denne fortjeneste er medregnet på Spørgers indkomstopgørelse i 2021, skal ophørspensionen senest oprettes i 2022, og den skattepligtige fortjeneste på 1 mio. kr. danner herefter maksimumgrænsen for indbetalingen på denne ophørspension. Der skal være påbegyndt indbetaling på ophørspensionen senest i 2022, men ikke nødvendigvis af et beløb svarende til hele den skattepligtige fortjeneste. Hvis der ønskes indbetaling helt op til maksimumgrænsen, skal dette beløb dog senest være indbetalt i 2030.

Et senere retserhvervet erstatningsbeløb, fx i 2024, der også udgør en skattepligtig fortjeneste, kan indskydes på samme ophørspension, der herefter får en ny maksimumgrænse, eller der kan oprettes en ny ophørspension. Det samlede maksimum på 2.966.900 kr. (2022-niveau), kan ikke overskrides uanset om der er oprettet mere end én ophørspension. Der skal indbetales på ordningen i afståelsesåret (fx 2024) eller senest den 1. juli i det efterfølgende indkomstår, hvis beskatningen af fortjenesten i fx 2024 skal neutraliseres fuldt ud, jf. pensionsbeskatningslovens § 18, stk. 1, 2. og 5. pkt.

Sammenfatning:

Det er Spørgers opfattelse, at afståelsestidspunktet for driftsgren med minkavl i relation til reglerne om ophørspension skal fastlægges til 2020, hvor alle mink aflives og der ikke længere er produktion af minkdyr.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at selve det forhold, at alle minkdyr aflives ultimo 2020 isoleret set ikke nødvendigvis medfører, at der også er konstateret en skattepligtig fortjeneste, der faktisk skal medregnes på Spørgers indkomstopgørelse for indkomståret 2020, i forbindelse med delafståelsen af minkvirksomheden. Spørger har heller ikke fremlagt faktiske oplysninger herom.

Det er sammenfattende Skattestyrelsens opfattelse, at aflivningen af mink ultimo 2020 er begyndelsen på en trinvis afståelse af Spørgers minkvirksomhed, hvorfor reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A generelt kan finde anvendelse for Spørger.

Om der i et givet indkomstår konkret kan indbetales på en ophørspension efter pensionsbeskatningslovens § 15 A, hvornår ordningen skal være oprettet og fastlæggelse af en eventuel indbetalingsperiode, er dog efter Skattestyrelsens opfattelse mere specifikt betinget af, om der i et givet indkomstår er konstateret en skattepligtig fortjeneste, som følge af nedlukningen af minkerhvervet, der faktisk er medregnet ved Spørgers indkomstopgørelse, for dette indkomstår.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "ja, se indstilling og begrundelse".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at Spørger i relation til reglerne om ophørspension skal anses for ophørt med virksomhed, driftsgren med minkavl ultimo 2020, hvor alle minkdyr aflives, idet han alene har en mindre beholdning af skind til salg i 2021 og 2022.

Begrundelse

Se begrundelsen til spørgsmål 1.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at aflivningen af minkdyr ultimo 2020 er begyndelsen på en trinvis afståelse af Spørgers minkvirksomhed, hvorfor reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A generelt kan finde anvendelse for Spørger. Efter Skattestyrelsens opfattelse er det ikke diskvalificerende for anvendelsen af pensionsbeskatningslovens § 15 A, at Spørger har en mindre beholdning af skind til salg i 2021 og 2022.

Om der i 2020 eller senere konkret kan indbetales på en ophørspension efter pensionsbeskatningslovens § 15 A er dog efter Skattestyrelsens opfattelse betinget af, om der i 2020 er konstateret en skattepligtig fortjeneste, som følge af nedlukningen af minkerhvervet, der skal medregnes og faktisk er medregnet ved Spørgers indkomstopgørelse for indkomståret 2020.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "ja, se indstilling og begrundelse".

Spørgsmål 3

Hvis Skatterådet besvarer spørgsmål 2 benægtende ønskes det bekræftet, at Spørger i relation til reglerne om ophørspension skal anses for ophørt med virksomhed, driftsgren med minkavl ultimo 2021, idet han alene har en mindre beholdning af skind til salg i 2022.

Begrundelse

Se begrundelsen til spørgsmål 1 og 2.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er det ikke diskvalificerende for anvendelsen af pensionsbeskatningslovens § 15 A, at Spørger har en mindre beholdning af skind til salg i 2022.

Om Spørger i 2021 eller senere konkret kan indbetale på en ophørspension efter pensionsbeskatningslovens § 15 A er dog efter Skattestyrelsens opfattelse betinget af, om der i 2021 eller senere er konstateret en skattepligtig fortjeneste, som følge af nedlukningen af minkerhvervet, der faktisk er medregnet ved Spørgers indkomstopgørelse for indkomståret 2021 eller senere.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "Ja, se indstilling og begrundelse".

Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, at det forhold, at et erstatningsbeløb opnås i et indkomstår forud for indkomståret med endeligt ophør, ikke i sig selv bevirker, at beløbet ikke kan danne grundlag for indbetaling på ophørspension.

Begrundelse

Se begrundelsen til spørgsmål 1.

Pensionsordninger oprettet efter reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A kaldes "populært" også ophørspensioner, herunder også i Den juridiske vejledning og i administrative afgørelser.

Af forarbejderne (L 33 - 2000-04-10) til pensionsbeskatningslovens § 15 A, fremgår det at:

"(...) Ved erhvervsvirksomhedens ophør står disse personer således typisk dels med en skattepligtig fortjeneste hidrørende fra virksomheden, dels med en meget begrænset eller helt manglende pensionsopsparing. Det er med de gældende beskatningsregler for pensionsordninger relativt vanskeligt at påbegynde en massiv opsparing til pension i en alder af 55 år eller mere.

Lovforslaget går på baggrund heraf ud på at forbedre mulighederne for, at den berørte persongruppe kan anvende den skattepligtige fortjeneste fra virksomheden til at skaffe sig en efter forholdene mere passende pensionsopsparing. Lovforslaget har således i praksis den virkning, at avancebeskatningen udskydes, så den ikke falder umiddelbart ved virksomhedens ophør, men først på det tidspunkt, hvor personen vælger at påbegynde sine pensionsudbetalinger. (...)"

Selvom begrebet "ophør" omtales i de generelle bemærkninger i forarbejderne til pensionsbeskatningslovens § 15 A, og ligeledes anvendes i "daglig tale" om pensionsordninger oprettet i medfør af pensionsbeskatningslovens § 15 A (ophørspensioner), er der imidlertid ikke i selve lovteksten eller i de specielle bemærkninger til bestemmelsen, opstillet en eksplicit betingelse for reglernes anvendelse, hvori begrebet "endeligt ophør" indgår. Det er således ikke en betingelse for anvendelsen af pensionsbeskatningslovens § 15 A, at der er sket et "endeligt ophør" af den erhvervsmæssige virksomhed, om end reglernes anvendelse efter Skattestyrelsens opfattelse fordrer at selve virksomheden eller den selvstændige erhvervsdrivendes ejerskab hertil, skal ophøre helt eller delvist.

Skattestyrelsen tager ved besvarelsen af dette spørgsmål derfor ikke konkret stilling til, om der er sket "endeligt ophør" af Spørgers erhvervsmæssig virksomhed, idet dette ikke anses for nødvendigt i forhold til besvarelsen af spørgsmålet. Som anført ovenfor under Skattestyrelsens begrundelse under spørgsmål 1 finder pensionsbeskatningslovens § 15 A også anvendelse ved en trinvis eller delvis afståelse af Spørgers erhvervsmæssige virksomhed.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er der derfor principielt intet til hinder for, at erstatningsbeløb, der udgør en skattepligtig fortjeneste, og som opnås i et indkomstår forud for indkomståret med endeligt ophør, skulle kunne danne grundlag for indbetaling på en ophørspension. Dette er dog naturligvis under forudsætning af at de øvrige betingelser i pensionsbeskatningslovens § 15 A er opfyldt, herunder at indskuddet eller del heraf på en ophørspension senest skal være foretaget i året efter afståelsesåret, hvor den skattepligtige fortjeneste er realiseret, jf. svaret på spørgsmål 1 i SKM2010. 287. SR.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 4 besvares med "Ja, se indstilling og begrundelse".

Spørgsmål 5

Det ønskes bekræftet, at det forhold, at et erstatningsbeløb opnås i et indkomstår efter indkomståret med endeligt ophør, ikke i sig selv bevirker, at beløbet ikke kan danne grundlag for indbetaling på ophørspension.

Begrundelse

Se begrundelsen til spørgsmål 1 og 4.

Skattestyrelsen tager ved besvarelsen af dette spørgsmål ikke stilling til om der konkret er sket et "endeligt ophør" af Spørgers erhvervsmæssig virksomhed, idet dette ikke anses for nødvendigt i forhold til besvarelsen af spørgsmålet. Som anført ovenfor under Skattestyrelsens begrundelse under spørgsmål 1 og 4 finder pensionsbeskatningslovens § 15 A også anvendelse ved en trinvis eller delvis afståelse af Spørgers erhvervsmæssige virksomhed.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er der derfor principielt intet til hinder for, at erstatningsbeløb, der udgør en skattepligtig fortjeneste, og som opnås i et indkomstår efter indkomståret med endeligt ophør, skulle kunne danne grundlag for indbetaling på en ophørspension, dog naturligvis under forudsætning af at de øvrige betingelser i pensionsbeskatningslovens § 15 A er opfyldt.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 5 besvares med "Ja, se indstilling og begrundelse".

Spørgsmål 6

Det ønskes bekræftet, at erstatningsbeløb benævnt tempobonus udgør en opnået skattepligtig fortjeneste i pensionsbeskatningslovens § 15 As forstand, hvorved udbetalingen kan danne grundlag for oprettelse af pensionsordninger efter reglerne i § 15 A.

Begrundelse

Om opgørelse af den skattepligtige fortjeneste i pensionsbeskatningslovens § 15 As forstand fremgår følgende i Den juridiske vejledning afsnit C. A. 10.2.3.2. :

"(...) Der skal opgøres en samlet nettofortjeneste ved salget af virksomheden, hvor et eventuelt tab ved salg af aktiver modregnes.

Fortjeneste og tab, der indgår i opgørelsen af den samlede nettofortjeneste ved salget af virksomheden, opgøres efter skattelovgivningens almindelige regler herom, fx SL, AL, EBL, ABL, KGL.

Der stilles ikke krav om, at virksomheden skal være afstået som en "going concern". Opnår ejeren en skattepligtig fortjeneste ved lukning af virksomheden, kan personen også indbetale på pensionsordningen.

Virksomheder drevet i personligt regi:

Landsskatteretten fastslog i en kendelse, at enhver fortjeneste ved salg af en virksomheds aktiver er omfattet af PBL § 15 A, stk. 6. Der skal derfor ikke sondres mellem fortjeneste på anlægsaktiver og fortjeneste på omsætningsaktiver. Se SKM2005. 248. LSR.

Ved salg af en virksomhed, der har været drevet i personligt regi, opgøres fortjenesten på grundlag af de skattepligtige fortjenester, der opnås ved salg af virksomhedens aktiver fx:

- varelager*
- beholdninger*
- handels-og stambesætninger*
- driftsmidler*
- goodwill og andre immaterielle aktiver*
- kvoter (fx AL § 40 A-C)*
- installationer*
- fast ejendom*
- værdipapirer*
- fordringer*
- finansielle kontrakter*
- andelsbeviser*

med fradrag af tab. (...)"

Af forarbejderne (L 33 - 2000-04-10) til pensionsbeskatningslovens § 15 A, fremgår det at:

"Der foreslås endvidere den begrænsning i det samlede indbetalingsbeløb, at det ikke må overstige den skattepligtige fortjeneste, ejeren har opnået ved afståelsen af virksomheden eller en andel af denne. (...)

Ved salg af en virksomhed, der har været drevet i personligt regi, opgøres beløbet på grundlag af de skattepligtige gevinster, der opnås ved salg af virksomhedens aktiver, såsom driftsmidler, goodwill og andre immaterielle aktiver, fast ejendom og værdipapirer, med fradrag af tab."

(Skattestyrelsens understregning)

Det er herefter spørgsmålet om "tempobonus" er en skattepligtig fortjeneste, der opnås ved salg eller anden afståelse af virksomhedens aktiver.

Spørger har oplyst, at der spørges til § 3 i bekendtgørelse nr. 165 af 3. februar 2021 om forskud på erstatning og tempobonus ved aflivning af mink som følge af COVID-19, hvor begrebet "tempobonus" defineres nærmere. Heraf fremgår det:

"Tempobonus

§ 3. Fødevarestyrelsen tildeler og udbetaler tempobonus på 30 kr. pr. aflivet mink til besætningsejere, der har medvirket til, at aflivningen af deres besætning er gennemført og afsluttet i perioden fra den 1. oktober 2020 til og med den 19. november 2020.

Stk. 2. For besætninger beliggende i Hjørring, (...) Kommuner tildeler og udbetaler Fødevarestyrelsen en yderligere tempobonus på 10 kr. pr. aflivet mink til besætningsejere, der har medvirket til, at aflivningen af deres besætning i disse kommuner er gennemført og afsluttet til og med den 12. november 2020.

Stk. 3. (...)"

Tempobonus betales således som et beløb pr. aflivet mink og er derfor efter Skattestyrelsens opfattelse en betaling for at udføre en konkret opgave vedrørende aflivningen af mink.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er tempobonus ikke en afståelse af virksomhedens aktiver, og "tempobonus" kan derfor heller ikke karakteriseres som et "omsætningsaktiv".

Efter Skattestyrelsens opfattelse er tempobonus derimod en del af et vederlag for at påtage sig en konkret opgave, som andre i givet fald skulle havde udført, hvis ikke Spørger selv havde påtaget sig opgaven.

På denne baggrund er det Skattestyrelsens opfattelse, at tempobonus ikke udgør en opnået skattepligtig fortjeneste i pensionsbeskatningslovens § 15 As forstand.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 6 besvares med "nej".

Spørgsmål 7

Det ønskes bekræftet, at erstatningsbeløb for i 2020 destruerede dyr, udbetalt i 2021 udgør en opnået skattepligtig fortjeneste i pensionsbeskatningslovens § 15 As forstand, hvorved udbetalingen kan danne grundlag for oprettelse af pensionsordninger efter reglerne i § 15 A.

Begrundelse

Se begrundelsen til spørgsmål 6.

Spørger har oplyst, at der spørges til beløb, der er udbetalt i medfør af §§ 2 og 6 i bekendtgørelse nr. 1781 af 7. september 2021, om endelig skinderstatning m.v. ved aflivning af mink som følge af COVID-19, der er affattet således:

"§ 2 stk. 1: Fødevarestyrelsen tildeler og udbetaler erstatning til besætningsejere for skindværdien af mink, der er aflivet som følge af COVID-19, og som er destrueret med pels.

Stk. 2. Besætningsejerens erstatning efter stk. 1 opgøres på grundlag af den beregnede afregningspris baseret på de gennemsnitlige priser for danske minkskind, som realiseres ved Kopenhagen Furs samlede auktioner i 2021, dog minimum 160 kr. pr. skind og maksimalt 250 kr. pr. skind, jf. dog stk. 3."

"§ 6. Fødevarestyrelsen tildeler og udbetaler erstatning til besætningsejeren for skind fra mink, som ikke er aflivet som følge af COVID-19, men som er destrueret som følge af COVID-19, og mink, der er døde af anden årsag end aflivning som følge af COVID-19, og som er destrueret med pels som følge af COVID-19 fra og med den 1. oktober 2020, på 84 kr. pr. skind eller pr. mink.

Stk. 2. (...)"

Det fremgår således, at erstatningen udbetales vedrørende mink, som er blevet destrueret med pels. Når minkene er blevet destrueret med pels/skind kan der ikke efterfølgende ske salg af minkskindene, og efter Skattestyrelsens opfattelse træder erstatningen derfor i stedet for en manglende salgssindtægt fra salg af minkskind, og er dermed skattepligtig, jf. statskattelovens § 4.

Spørger har endvidere oplyst, at der spørges til § 2 i bekendtgørelse nr. 165 af 3. februar 2021 om forskud på erstatning og tempobonus ved aflivning af mink som følge af COVID-19, der er affattet således:

§ 2. "Fødevarestyrelsen tildeler og udbetaler et forskud på erstatning for skindværdien for aflivede mink på 120 kr. pr. mink, som er aflivet som følge af COVID-19, og som er destrueret med pels, jf. dog stk. 2 og 3."

Af forarbejderne (L 8, fremsat den 6. oktober 2021), de specielle bemærkninger til ligningslovens § 8 Q, stk. 4, fremgår det at:

"Forslaget vil indebære, at besætningsejere, der har modtaget forskud på erstatning for skindværdien for aflivede mink efter § 2 i bekendtgørelse nr. 165 af 3. februar 2021 om forskud på erstatning og tempobonus ved aflivning af mink som følge af COVID-19, vil kunne vælge, om de vil lade sig beskatte af forskudsbeløbet i udbetalingsåret eller i et senere indkomstår, dog ikke senere end det år, hvor den endelige afgørelse om erstatningen til besætningsejeren træffes, jf. forslaget til bestemmelsen i stk. 1."

Skattestyrelsen lægger til grund for besvarelsen, at Spørger har valgt at lade sig beskatte i indkomståret 2021, jf. ligningslovens § 8 Q, stk. 1 og 4, af beløb modtaget i 2021 i medfør af § 2 i bekendtgørelse nr. 165 af 3. februar 2021 om forskud på erstatning og tempobonus ved aflivning af mink som følge af COVID-19.

I sagen refereret i SKM2003. 47. LR, skulle Ligningsrådet tage stilling til, om et ophør med minkproduktion kunne betragtes som "afståelse af en del af en erhvervsmæssig virksomhed" i henhold til pensionsbeskatningslovens § 15A, stk. 1. Ligningsrådet svarede, at den del af fortjenesten, der hidrører fra salg af minkhaller, minkbure og alt øvrigt inventar til brug i minkproduktionen, kunne danne grundlag for indskud på en pensionsordning i henhold til pensionsbeskatningslovens § 15A. Derimod kunne den del af fortjenesten, der hidrører fra salg af minkskind og levende mink, ikke danne grundlag for indskud på en pensionsordning i henhold til pensionsbeskatningslovens § 15 A.

I sagen refereret i SKM2005. 248. LSR, skulle der tages stilling til en klage over, at fortjenesten opnået ved salg af en svinebesætning ikke blev anset at kunne indskydes på en pensionsordning i henhold til pensionsbeskatningslovens § 15 A. I den påklagede afgørelse var der blandt andet henvist til ovennævnte SKM2003. 47. LR. I afgørelsen fastslog Landsskatteretten, at fortjenesten ved salg af landbrugsejendom, herunder besætning, kunne indskydes på en pensionsordning i henhold til pensionsbeskatningslovens § 15 A, idet det ikke fremgik af bestemmelsens ordlyd og bemærkninger, at der i forbindelse med salg af en virksomhed skal sondres mellem fortjeneste fra salg af anlægsaktiver og fortjeneste fra salg af omsætningsaktiver.

Efter Skattestyrelsens opfattelse må den praksis vedr. fortjenesten, der hidrører fra salg af minkskind og levende mink, som blev statueret ved SKM2003. 47. LR, anses for ændret ved SKM2005. 248. LSR.

Efter Skattestyrelsens opfattelse træder ovennævnte erstatningsbeløb for destruerede dyr, i stedet for en skattepligtig fortjeneste ved afståelse af minkvirksomhedens omsætningsaktiver (varelager) i forbindelse med ophøret af minkvirksomheden. Skattestyrelsen kan på denne baggrund tiltræde, at erstatningsbeløb for i 2020 destruerede dyr, udbetalt til Spørger i 2021, udgør en opnået skattepligtig fortjeneste i pensionsbeskatningslovens § 15 As forstand, hvorved udbetalingen kan danne grundlag for oprettelse af pensionsordninger efter reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A.

Skattestyrelsen lægger herved oprøvet til grund, at udbetalingen kan og faktisk er blevet medregnet ved Spørgers indkomstopgørelse for indkomståret 2021 uden at der er taget konkret stilling til retserhvervelses-tidspunktet. Det bemærkes dog herom, at ligningslovens § 8 Q, stk. 1 og 4, giver mulighed for at forskudsvis udbetalte erstatninger og kompensationer, der er modtaget i medfør af § 2 i bekendtgørelse nr. 165 af 3. februar 2021 om forskud på erstatning og tempobonus ved aflivning af mink som følge af COVID-19, kan vælges medregnet i det indkomstår, hvor beløbet er modtaget.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 7 besvares med "ja, se indstilling og begrundelse".

Spørgsmål 8

Det ønskes bekræftet, at erstatningsbeløb for driftstab, udbetalt i 2021 udgør en opnået skattepligtig fortjeneste i pensionsbeskatningslovens § 15 As forstand, hvorved udbetalingen kan danne grundlag for oprettelse af pensionsordninger efter reglerne i § 15 A.

Begrundelse

Se spørgsmål 1.

Spørger har oplyst, at han vil opnå skattepligtige fortjenester i forbindelse med nedlukning af minkvirksomheden i form af driftstabserstatning. Spørger har dog ikke nærmere beskrevet eller defineret, de nærmere faktiske omstændigheder eller det retlige grundlag, hvorefter "erstatningsbeløb for driftstab" er eller vil blive udbetalt.

Spørger har efterfølgende oplyst, at der spørges til beløb, der er udbetalt i medfør af bekendtgørelse nr. 1916 af 6. oktober 2021 om driftstabserstatning ved aflivning af mink som følge af COVID-19.

I henhold til § 1 i ovennævnte bekendtgørelse finder den anvendelse på Fødevarestyrelsens tildeling og udbetaling af driftstab for avlsdyr til ejere af minkbesætninger i forbindelse med aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink som følge af COVID-19.

Erstatningen gives for det tab ud over skindværdi, som minkavleren har lidt ved aflivning af sine avlsdyr. Erstatningen omfatter tabet af både avlshanner og avlstæver, men udbetales på grundlag af antallet af avlstæver, jf. Fødevarestyrelsens beskrivelse af bekendtgørelsen (Kilde: <https://www.foedevarestyrelsen.dk/Dyr/Dyr-og-Covid-19/Mink-og-COVID-19/betaling/udbetalingstyper/Sider/Driftstabserstatning.aspx>).

Efter Skattestyrelsens opfattelse træder erstatningen i stedet for salg af avlsdyrene, og den er derfor skattepligtig, jf. også Spørgers opfattelse og begrundelse. Efter Skattestyrelsens opfattelse træder ovennævnte erstatningsbeløb for driftstab, i stedet for en skattepligtig fortjeneste ved afståelse af minkvirksomhedens aktiver (avlsdyr) i forbindelse med ophøret af minkvirksomheden.

Skattestyrelsen kan på denne baggrund bekræfte, at erstatningsbeløb for driftstab, udbetalt i 2021 udgør en opnået skattepligtig fortjeneste i pensionsbeskatningslovens § 15 As forstand, hvorved udbetalingen kan danne grundlag for oprettelse af pensionsordninger efter reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A, såfremt de øvrige betingelser i pensionsbeskatningslovens § 15 A er opfyldt.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 8 besvares med "Ja".

Spørgsmål 9

Det ønskes bekræftet, at der i forbindelse med nedlukning og ophør af virksomhedsgren med produktion og salg af minkskind ikke er tale om virksomhedsophør for hele Spørgers virksomhed efter afskrivningslovens § 9.

Begrundelse

Det rejste spørgsmål indebærer en vurdering af, om nedlukning og ophør af virksomhedsgrenen med minkvirksomhed medfører, at Spørgers øvrige virksomhedsgren må anses for ophørt i medfør af afskrivningslovens § 9.

Skattestyrelsen lægger efter det oplyste uprøvet til grund, at Spørgers virksomhedsgrene tilsammen udgør en samlet virksomhed med en fælles driftsmiddelsaldo, jf. afskrivningslovens § 5.

Spørgsmålet er herefter, hvorledes et ophør af en virksomhedsgren kan få skattemæssige konsekvenser for den fortsættende virksomhed.

Af LFF 2000-10-04 nr. 31 om ændring af afskrivningsregler og -satser fremgår bl.a.:

"Når en virksomhed tager et aktiv ud af brug, indgår restanskaffelsessummen for aktivet (den del af anskaffelsessummen, der ikke er afskrevet) fortsat på saldoen, selvom aktivet ikke længere indgår i produktionen. Virksomheden får fradrag for tabet i virksomhedens resterende levetid derved, at hele den nedskrevne værdi bliver stående på saldoen. Gennem de fremtidige afskrivninger opnås der successivt fradrag for tabet.

Når et aktiv sælges, er der fradrag for salgssummen i saldoen. Den del af anskaffelsessummen for aktivet, der ikke er afskrevet (dvs. tabet), og som ikke er dækket af en salgssum, indgår fortsat på saldoen. Virksomheden får fradrag for tabet i virksomhedens resterende levetid som nævnt ovenfor."

Når der derfor sker nedlukning eller ophør med en virksomhedsgren i en samlet virksomhed, forbliver driftsmidlerne fra denne virksomhedsgren på den fælles driftsmiddelsaldo, selv om aktivet ikke længere indgår i produktionen.

Da den tilbageværende virksomhedsgren forudsætningsvist udgør en selvstændig erhvervmæssig virksomhed, vil denne ikke kunne anses for ophørt som følge af nedlukningen og ophøret af virksomhedsgrenen med mink. Der kan således fortsættes med afskrivninger på den fælles driftsmiddelsaldo, jf. afskrivningslovens § 5, stk. 2 og 3.

Der er efter Skattestyrelsens opfattelse derfor ikke tale om, at hele Spørgers virksomhed ophører ved nedlukning og ophør af virksomhedsgrenen med mink.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 9 besvares med "ja".

Spørgsmål 10

Det ønskes bekræftet, at overgang fra erhvervmæssig anvendelse til ingen anvendelse af minkavlernes driftsmidler ultimo 2020 ikke i sig selv i 2020 eller 2021 medfører avance-/tabsopgørelse efter afskrivningslovens § 4.

Begrundelse

Der henvises til begrundelsen til spørgsmål 9.

Af afskrivningslovens § 4 fremgår følgende:

"Ændrer en skattepligtig benyttelsen af driftsmidler eller skibe fra udelukkende erhvervmæssig benyttelse til privat benyttelse eller omvendt, behandles dette som salg henholdsvis køb af de pågældende aktiver. Det samme gælder ved ændring fra eller til delvis erhvervmæssig benyttelse. Som salgssum eller købesum anvendes handelsværdien på det tidspunkt, hvor benyttelsen ændres."

Efter Skattestyrelsens opfattelse anses overgangen af driftsmidlerne til uproduktiv benyttelse ikke for omfattet af afskrivningslovens § 4. Der er efter det oplyste ikke tale om en situation, hvor erhvervmæssigt anvendte driftsmidler fremover benyttes helt eller delvist privat.

De omhandlede driftsmidler er derfor fortsat omfattet af den fælles afskrivningssaldo.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 10 besvares med "ja".

Spørgsmål 11

Det ønskes bekræftet, at værdien af ikke længere erhvervmæssigt anvendte driftsmidler (minkbure mm), der endnu ikke er fastlagt erstatningsbeløb for (endnu ikke er erhvervet af køber (staten)) *eller* som endnu ikke er leveret til køber (staten), ikke skal udgå af spørgers driftsmiddelsaldo.

Begrundelse

Det ønskes således bekræftet, at driftsmidlerne for den nedlukkede virksomhedsgren ikke udgår af den fælles driftsmiddelsaldo, førend der modtages erstatning herfor.

Der henvises til begrundelsen til spørgsmål 9, hvorefter de aktiver, der ikke længere anvendes i produktionen, fortsat er omfattet af den fælles driftsmiddelsaldo.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 11 besvares med "ja".

Spørgsmål 12

Det ønskes bekræftet, at den fortjeneste på driftsmidler, der kan danne grundlag for indbetaling på ophørspension, udgøres af en evt. negativ driftsmiddel-ultimo saldo i året, hvor erstatning for driftsmidler skal fragå på driftsmiddelsaldoen, jf. afskrivningslovens § 5.

Begrundelse

Spørger har oplyst, at han driver eget jordareal samt et tilforpagtet areal med planteavl, og derudover er (var) han minkavler. Det er alene Spørgers minkvirksomhed som afstås, mens virksomheden med planteavl vil fortsætte.

Spørger har endvidere oplyst, at han har én driftsmiddelsaldo for alle 100% erhvervsmæssigt anvendte driftsmidler. Der er tale om driftsmidler, der anvendes i begge virksomhedsgrene, kun anvendes i grenen med planteavl eller kun anvendes i grenen med mink. Mink- og planteavlsvirksomhed er således anset for at være én samlet - og ikke flere virksomheder.

Af afskrivningslovens § 5, stk. 1, fremgår det at driftsmidler og skibe, som en skattepligtig udelukkende benytter erhvervsmæssigt, skal afskrives på en samlet saldo for den enkelte virksomhed, jf. dog afskrivningslovens § 5 B. Har den skattepligtige flere virksomheder, skal der dog opgøres en saldo for hver virksomhed, jf. Den juridiske vejledning, afsnit C. C. 2.4.2.4.3.3.

Spørger har således i afskrivningslovens forstand anset mink- og planteavlsvirksomhed for at være én samlet virksomhed - og ikke flere virksomheder, og Skattestyrelsen lægger dette uprøvet til grund for besvarelsen af spørgsmålet. Det er herefter spørgsmålet, om det er diskvalificerende i forhold til pensionsbeskatningslovens § 15 A, at Spørger i afskrivningslovens forstand anser mink- og planteavlsvirksomhed for at være én samlet virksomhed, hvorefter der alene sker afståelse af virksomhedsgrenen med minkavl.

Der ses ikke at være taget direkte stilling til dette spørgsmål i lovforarbejderne eller praksis. Som anført ovenfor under Skattestyrelsens begrundelse til spørgsmål 1 finder reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A anvendelse for personer, der i forbindelse med afståelse af deres erhvervsmæssige virksomhed eller en andel af denne, opnår en skattepligtig fortjeneste.

Det er på denne baggrund Skattestyrelsens opfattelse, at det ikke er diskvalificerende i forhold til pensionsbeskatningslovens § 15 A, at Spørger i afskrivningslovens forstand anser mink- og planteavlsvirksomhed for at være én samlet virksomhed, hvorefter der alene sker afståelse af virksomhedsgrenen med minkavl.

I henhold til afskrivningslovens § 8, stk. 1, skal en negativ saldo på driftsmiddel-saldoen, der er fremkommet som følge af, at salgssummer m.v. skal fradrages i afskrivningsgrundlaget, i det omfang at den ikke er medregnet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori den er opstået, udlignes ved anskaffelser eller medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det følgende indkomstår.

Erstatningsbeløb vedrørende driftsmidler skal således fragå i driftsmiddel-saldoværdien. Hvis saldoværdien herved bliver negativ, er dette udtryk for en fortjeneste. Fortjenesten kan imidlertid udlignes helt med anskaffelssummer enten i året, hvor saldoen bliver negativ, eller i det efterfølgende indkomstår, jf. afskrivningslovens § 8, stk. 1. Hvis der ikke sker udligning med anskaffelssummer skal en negativ driftsmiddel-saldo medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Spørgers driftsmiddel-saldo vil som en konsekvens af, at Spørgers virksomhed har været drevet som én samlet virksomhed i afskrivningslovens forstand, også være påvirket af "køb og salg" af driftsmidler, som vedrører Spørgers planteavls-virksomhed, som ikke ophører eller (del)afstås.

Dette kan dels være tilfældet i tidligere indkomstår og det kan således have betydning for driftsmiddel-saldoens "udseende" i de(t) indkomstår, hvor driftsmidler vedrørende minkvirksomheden anses for afstået. Det kan også være tilfældet, at der i de(t) indkomstår, hvor driftsmidler vedrørende minkvirksomheden anses for afstået samtidig sker afståelse eller anskaffelse af driftsmidler vedrørende virksomhedsgrenen med planteavl. Der kan både være tale om afståelse af driftsmidler vedr. virksomhedsgrenen med planteavl, der sker med tab eller fortjeneste.

"Køb og salg" af driftsmidler over en flerårig periode, som vedrører den del af Spørgers virksomhed vedrørende planteavl, som ikke ophører eller delafstås, kan således på flere måder have påvirkning på den samlede driftsmiddel-saldo, og det er ikke entydigt, hvilken positiv eller negativ indflydelse dette vil have på Spørgers mulighed for at indskyde på en ophørspension.

Efter Skattestyrelsens opfattelse kan enkeltstående skattepligtige fortjenester på aktiver, der alene vedrører planteavls-virksomheden, ikke danne grundlag for indskud på en ophørspension, idet der ifølge det af Spørger oplyste ikke sker nedlukning eller (del)afståelse af denne del af Spørgers virksomhed.

Der kan derfor argumenteres for, at det er bedst stemmende med reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A, at der opgøres en særskilt driftsmiddel-saldo alene på baggrund af driftsmidler vedrørende mink-virksomheden, uagtet at der i relation til afskrivningslovens regler "kun" opgøres én samlet driftsmiddel-saldo.

Denne metode vil imidlertid have den konsekvens, at det formentligt kan være administrativt vanskeligt at opgøre en særskilt driftsmiddel-saldo mange år tilbage i tid, og resultatet af den særskilte opgørelse kan/vil afvige fra de faktiske beløb som medregnes ved personens indkomstopgørelse, jf. betingelsen herom i pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 6.

Det er også som anført ovenfor i begrundelsen til spørgsmål 1, tidligere accepteret at fortjenesten ved salg på driftsmidler vedrørende den ophørte gren af en virksomhed (minkavl), kunne indskydes på en pensionsordning efter pensionsbeskatningslovens § 15 A, samtidig med at den fremtidige drift af ejendommen uændret ville bestå af drift af en fiskesø (put and take sø) og bortforpagtning af jorden, jf. SKM2003. 47. LR. Det fremgår dog ikke af denne afgørelse eller af øvrig praksis, om der i relation til afskrivningslovens regler var opgjort én samlet driftsmiddel-saldo.

På baggrund af ovenstående er det sammenfattende Skattestyrelsens opfattelse, at en negativ driftsmiddel-saldo, der er opgjort samlet for hele Spørgers virksomhed i medfør af afskrivningslovens § 5, kan danne grundlag for indskud på en ophørspension. Det er dog herved lagt til grund, at den negative driftsmiddel-saldo i indkomståret, hvor den opstår, kun i uvæsentligt omfang hidrører fra skattepligtig fortjeneste på driftsmidler, der alene relaterer sig til Spørgers virksomhed med planteavl.

Det er Spørgers opfattelse, at den fortjeneste på driftsmidler, der kan danne grundlag for indbetaling på ophørspension, udgøres af en eventuel negativ driftsmiddel-ultimo saldo i året, hvor erstatning for driftsmidler skal fragå på driftsmiddel-saldoen.

I Spørgers tilfælde kan en negativ driftsmiddel-saldo, der er opstået som følge af modtagne erstatningsbeløb vedrørende driftsmidler henhørende til minkvirksomheden udlignes med nye anskaffessummer vedrørende driftsmidler henhørende til virksomhedsgrenen med planteavl med det resultat, at der ikke er en negativ driftsmiddel-saldo, der skal medregnes ved Spørgers opgørelse af den skattepligtige indkomst.

I henhold til ordlyden af pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 6, kan indbetalingen til en ophørs pension ikke overstige den fortjeneste opnået ved afståelsen af virksomheden eller en andel af denne, som medregnes ved personens indkomstopgørelse.

Skattestyrelsen kan således ikke fuldt ud tiltræde Spørgers opfattelse af, at fortjeneste på driftsmidler, der kan danne grundlag for indbetaling på ophørs pension, udgøres af en eventuel negativ driftsmiddel-ultimo saldo i året, hvor erstatning for driftsmidler skal fragå på driftsmiddelsaldoen.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er det en yderligere betingelse, at den negative driftsmiddel-saldo ikke er blevet udlignet med anskaffessummer, og derfor faktisk er blevet medregnet ved Spørgers indkomstopgørelse enten i året, hvor saldoen bliver negativ, eller i det efterfølgende indkomstår, jf. afskrivningslovens § 8, stk. 1.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 12 besvares med "ja, se indstilling og begrundelse".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Pensionsbeskatningsloven (Lovbekendtgørelse nr. 1327 af 10. september 2020)

Pensionsordninger for tidligere selvstændigt erhvervsdrivende

§ 15 A

Stk. 1. Personer, der i forbindelse med afståelse af deres erhvervsmæssige virksomhed eller en andel af denne opnår en skattepligtig fortjeneste, eller som efter kildeskattelovens § 25 A, stk. 1, 3 eller 8, skal medregne en sådan fortjeneste opnået af vedkommendes ægtefælle ved indkomstopgørelsen, kan oprette pensionsordninger efter reglerne i stk. 5 og 6. Tilsvarende gælder en person, der afstår aktier i et selskab, der driver erhvervsmæssig virksomhed, og hvori den pågældende er hovedaktionær, jf. aktieavancebeskatningslovens § 4. Personen skal være fyldt 55 år inden afståelsen og skal desuden opfylde betingelserne i stk. 2-4.

Stk. 2. Den, der opretter en pensionsordning omfattet af stk. 5 og 6, skal i en periode på mindst 10 år inden for de seneste 15 år forud for det indkomstår, hvori pensionsordningen oprettes, have drevet selvstændig erhvervsmæssig virksomhed eller have været hovedaktionær som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 4, i et selskab, der driver erhvervsmæssig virksomhed. Det er ikke et krav, at perioden efter 1. pkt. skal udgøre en sammenhængende periode på mindst 10 år. En længstlevende ægtefælle efter en person, der drev selvstændig erhvervsmæssig virksomhed eller var hovedaktionær, jf. 1. pkt., og som efter dødsfaldet er indtrådt i boets eller afdødes skattemæssige stilling med hensyn til virksomheden eller aktiebesiddelsen efter dødsboskattelovens § 36, jf. § 43, eller § 59, anses for at have drevet selvstændig erhvervsmæssig virksomhed eller have været hovedaktionær, jf. 1. pkt., i samme periode, som den nu afdøde har drevet sådan virksomhed eller været hovedaktionær forud for dødsfaldet. Er den længstlevende ægtefælle indtrådt i boets skattemæssige stilling med hensyn til virksomheden eller aktiebesiddelsen

efter dødsboskattelovens § 36, jf. § 43, anses den længstlevende ægtefælle endvidere for at have drevet selvstændig erhvervsmæssig virksomhed henholdsvis have været hovedaktionær i boperioden.

Stk. 3. Den erhvervsmæssige virksomhed som nævnt i stk. 1 og 2 må ikke i overvejende grad have bestået af passiv kapitalanbringelse, jf. stk. 4, og for så vidt angår selskaber aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 6. I relation til betingelserne for oprettelse af en pensionsordning omfattet af stk. 5 og 6 udgør procentsatserne for gennemsnitsberegningerne i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 6, 75 pct., medmindre der i gennemsnitsberegningen alene indgår regnskabsår, der begynder den 1. januar 2012 eller senere. Procentsatsen i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 6, knyttet til overdragelsestidspunktet udgør i relation til betingelserne for oprettelse af en pensionsordning omfattet af stk. 5 og 6 75 pct. for afståelser, der sker senest den 31. december 2013. 1. pkt., finder dog ikke anvendelse, når personen eller et selskab, hvori personen har været hovedaktionær, har udøvet næringsvirksomhed ved køb og salg af værdipapirer eller ved finansieringsvirksomhed. Bortforpagtning af fast ejendom, som efter ejendoms-vurderingsloven anses for landbrugs- eller skovejendom, anses ikke som passiv kapitalanbringelse ved anvendelsen af 1. pkt. Den erhvervsmæssige virksomhed som nævnt i stk. 1 må endvidere ikke have bestået i udlejning af afskrivningsberettigede driftsmidler eller skibe eller have haft mere end 10 ejere, medmindre opretteren af pensionsordningen har deltaget i virksomhedens drift i væsentligt omfang.

Stk. 4. En persons erhvervsmæssige virksomhed anses for i overvejende grad at have bestået i passiv kapitalanbringelse som nævnt i stk. 3, 1. pkt., hvis mindst 50 pct. af indtægterne, jf. dog 7. pkt., hvorved forstås den regnskabsmæssige nettoomsætning tillagt summen af øvrige regnskabsførte indtægter, fra den erhvervsmæssige virksomhed opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår stammer fra fast ejendom, kontanter, værdipapirer el.lign., der efter stk. 3, 1. pkt., skal anses for passiv kapitalanbringelse, eller hvis handelsværdien af virksomhedens sådanne ejendomme, kontanter, værdipapirer el.lign. enten på overdragelsestidspunktet eller opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår udgør mindst 50 pct. af handelsværdien af virksomhedens samlede aktiver, jf. dog 7. og 8. pkt. Besiddelse af andele omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 18 anses ved bedømmelsen ikke som besiddelse af værdipapirer. Afkastet og værdien af aktier i selskaber, hvori virksomheden direkte eller indirekte ejer mindst 25 pct. af aktie- eller anpartskapitalen, medregnes ikke. I stedet medregnes en til ejerforholdet svarende del af selskabets indtægter og aktiver ved bedømmelsen. Ved bedømmelsen ses der bort fra indkomst ved udlejning af fast ejendom mellem virksomheden og et selskab som nævnt i 3. pkt. eller mellem sådanne selskaber. Fast ejendom, som udlejes mellem virksomheden og et selskab som nævnt i 3. pkt. eller mellem sådanne selskaber, og som lejer anvender i driften, anses ved bedømmelsen ikke som en udlejningsejendom. Procentsatserne for gennemsnitsberegningerne i 1. pkt. udgør 75 pct., medmindre der i gennemsnitsberegningen alene indgår regnskabsår, der begynder den 1. januar 2012 eller senere. Procentsatsen knyttet til overdragelsestidspunktet udgør 75 pct. for afståelser, der sker senest den 31. december 2013.

Stk. 5. Pensionsordningen skal være en pensionsordning med løbende udbetalinger, jf. § 2, nr. 4, og §§ 5 og 5 A, en rateforsikring, jf. § 8, eller en rateopsparing i pensionsøjemed, jf. § 11 A. For rateforsikringer finder § 8, stk. 1, nr. 3, 1. pkt., ikke anvendelse, og for rateopsparinger i pensionsøjemed finder § 11 A, stk. 1, nr. 4, 1. pkt., ikke anvendelse.

Stk. 6. Den, der opretter én eller flere pensionsordninger som nævnt i stk. 5, kan i alt højst indbetale et grundbeløb på 2.507.900 kr. (2010-niveau) til ordningerne. Grundbeløbet reguleres efter personskattelovens § 20. Indbetalingen til en pensionsordning hidrørende fra en given virksomhed kan dog ikke overstige den fortjeneste opnået ved afståelsen af virksomheden eller en andel af denne, som medregnes ved personens indkomstopgørelse.

Stk. 7. Indbetaling som nævnt i stk. 6 skal foretages inden for en periode på 10 år. 10-års-perioden begynder i det år, hvori hele virksomheden eller en andel af denne er afstået.

Stk. 8. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om de pensionsordninger, der er omhandlet i stk. 1-7, herunder om, at størrelsen af fortjenesten som nævnt i stk. 6 og af allerede foretagne indskud på ordningerne skal dokumenteres ved en erklæring fra en advokat, en statsautoriseret eller registreret revisor, en konsulent i driftsøkonomi, jf. § 1 i lov om tilskud til jordbrugets konsulentvirksomhed, et medlem af Foreningen af Danske Revisorer eller en person, der kan ligestilles hermed.

Pensionsbeskatningslovens § 18, stk. 1

Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for ejeren af ordningen, jf. reglerne i afsnit III, kan med de i stk. 2-8 nævnte begrænsninger fradrages de i indkomståret forfaldne bidrag eller præmier til pensionsordninger omfattet af kapitel 1, bortset fra præmier og bidrag til aldersopsparring, aldersforsikring eller den del af et pensionskassemedlems årlige bidrag, der anvendes til finansiering af supplerende engangssummer som nævnt i § 29 A, stk. 1. Indbetalinger til de i §§ 11 A, 12, 13 og 15 A nævnte ordninger fradrages i det indkomstår, hvori indbetalingerne har fundet sted. Tilsvarende gælder indbetalinger til de i § 15 B nævnte ordninger, såfremt ordningen er en rateopsparring i pensionsøjemed, jf. § 11 A. Det samlede fradrag for indbetalinger til pensionsordninger omfattet af § 15 A kan ikke overstige det beløb, som ifølge § 15 A, stk. 6, må indbetales. Indbetalinger til de i § 15 A nævnte ordninger kan uanset 2. pkt. fradrages ved indkomstopgørelsen for det eller de indkomstår, hvori virksomheden som nævnt i § 15 A, stk. 2, er afstået, hvis indbetalingerne foretages senest den 1. juli i det umiddelbart efterfølgende indkomstår. Hvis den skattepligtiges indkomstår ikke er sammenfaldende med kalenderåret, er den i 4. pkt. nævnte frist for indbetaling dog den 1. juli i kalenderåret efter det kalenderår, som det indkomstår, hvori virksomheden er afstået, træder i stedet for. 1. og 2. pkt. gælder ikke, hvis bidragene m.v. er indbetalt af arbejdsgiveren. (...)

Pensionsbeskatningslovens § 22

Stk. 1. I tilfælde af, at ejeren af en eller flere pensionsordninger omfattet af § 15 A i alt har indbetalt et beløb, der overstiger det beløb, som ifølge § 15 A, stk. 6, må indbetales, betragtes en tilbagebetaling af det overskydende beløb ikke som en afgiftspligtig udbetaling efter § 29, stk. 1.

Stk. 2. Skatteministeren fastsætter nærmere regler for tilbagebetalingen

Bekendtgørelse nr. 1370 af 21. december 2012 om beskatningen af pensionsordninger, § 10

Kapitel 4. Pensionsordninger omfattet af pensionsbeskatningslovens § 15 A

§ 10

Stk. 1.

Ved indbetaling på en pensionsordning omfattet af pensionsbeskatningslovens § 15 A skal den person, der har oprettet pensionsordningen, dokumentere den fortjeneste, der er nævnt i pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 6, ved en erklæring fra en advokat, en statsautoriseret eller registreret revisor, en konsulent i driftsøkonomi, et medlem af Foreningen Danske Revisorer eller en person, der kan ligestilles hermed. For så vidt angår den sidste gruppe skal den pågældende sagkyndige kunne dokumentere personlig uddannelse og praktisk erfaring i behandlingen af skattesager.

Stk. 2.

Størrelsen af den fortjeneste, der er opnået ved afståelsen af virksomheden eller en andel af denne, og som skal medregnes ved indkomstopgørelsen hos den person, der har oprettet pensionsordningen, skal fremgå af erklæringen. For selvstændigt erhvervsdrivende opgøres fortjenesten før fradrag af arbejdsmarkedsbidrag. Erklæringen om fortjenestens størrelse skal være underskrevet af den advokat, revisor m.v., der har udarbejdet den.

Stk. 3.

Erklæringen som nævnt i stk. 1 skal indsendes til Skatteforvaltningen på dennes anmodning. Har Skatteforvaltningen anmodet om indsendelse af erklæringen, er det en betingelse for anvendelse af pensionsbeskatningslovens § 15 A, at Skatteforvaltningen har modtaget erklæringen senest 1 måned efter, at Skatteforvaltningen har anmodet den skattepligtige herom. Indsendes erklæringen til Skatteforvaltningen efter udløbet af fristen på 1 måned, finder de almindelige regler om genoptagelse af skatteansættelser i skatteforvaltningslovens kapitel 9 anvendelse.

Stk. 4.

I tilfælde af, at den person, der har oprettet pensionsordningen, ifølge reglerne i pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 6, har indbetalt et for stort beløb på ordningen og ønsker det overskydende beløb tilbagebetalt efter pensionsbeskatningslovens § 22, stk. 1, skal anmodning om tilbagebetaling fremsættes over for vedkommende pensionsinstitut. Størrelsen af det overskydende beløb skal forud for anmodningen være godkendt af Skatteforvaltningen. Pensionsinstituttet skal inden udbetalingen af det overskydende beløb sikre sig, at godkendelsen foreligger.

Stk. 5.

I tilfælde, hvor betingelserne for oprettelse af pensionsordningen ikke er opfyldt, kan det indbetalte beløb udbetales. Anmodning om tilbagebetaling fremsættes over for vedkommende pensionsinstitut. Pensionsinstituttet skal inden udbetalingen sikre sig, at Skatteforvaltningen har truffet afgørelse om, at betingelserne for oprettelse af pensionsordningen ikke er opfyldt.

Stk. 6.

Hvor indbetalingerne fordeles over flere indkomstår, udgør det beløb, der i alt højst kan indbetales på pensionsordningen eller -ordningerne, jf. pensionsbeskatningslovens § 15 A, stk. 6, 1. og 2. pkt., grundbeløbet på 2.507.900 kr. reguleret efter personskattelovens § 20 i indkomståret for den sidste indbetaling.

Ligningslovens § 8Q (Lovbekendtgørelse nr. 1735 af 17. august 2021)

§ 8 Q

Foreløbigt udbetalte beløb modtaget i henhold til en hjælpepakke som følge af co

vid-19 kan ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst vælges medregnet i det indkomstår, hvor beløbet er modtaget, eller i et efterfølgende indkomstår, dog senest i det indkomstår, hvor der er truffet administrativ afgørelse om retten til beløbet.

Stk. 2. Stk. 1 finder alene anvendelse på foreløbigt udbetalte beløb, hvor der efterfølgende skal træffes administrativ afgørelse om retten til beløbet.

Stk. 3. Bindende valg om medregning af beløb efter stk. 1 skal foretages inden udløbet af oplysningsfristen for det indkomstår, valget vedrører. For beløb modtaget i indkomståret 2020 kan den skattepligtige dog ændre sit valg efter 1. pkt. vedrørende indkomståret 2020 inden udløbet af oplysningsfristen for

indkomståret 2021. Omvalg efter 2. pkt. kan altid foretages til og med den 30. juni 2022 og kan inden for denne frist også omfatte valg vedrørende indkomståret 2021. Et omvalg efter 2. og 3. pkt. er bindende.

Stk. 4. Stk. 1-3 finder tilsvarende anvendelse på forskudsvis udbetalte erstatninger og kompensationer, der er modtaget som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink.

Stk. 5. Hvis beløb omfattet af stk. 1 eller 4, der er medregnet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, helt eller delvis skal tilbagebetales, fradrages det beløb, der skal tilbagebetales, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvor der er truffet endelig afgørelse om beløbet. Der kan i stedet ske nedsættelse af skatteansættelsen for det indkomstår, hvor beløbet er medregnet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvis den skattepligtige anmoder herom efter reglerne i skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27.

Virksomhedsskatteloven (Lovbekendtgørelse nr. 1836 af 16. september 2021)

Kap. 5. Afståelse, ophør og omdannelse

§ 15

Afstår den skattepligtige sin virksomhed, eller ophører den skattepligtige med at drive selvstændig erhvervsvirksomhed, medregnes indestående på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat til den personlige indkomst i samme indkomstår, jf. § 10, stk. 3. Opretholdes den regnskabsmæssige opdeling af den skattepligtiges samlede økonomi i en virksomhedsøkonomi og en privatøkonomi efter § 2, stk. 1, i hele det indkomstår, hvori afståelsen eller ophøret finder sted, kan virksomhedsordningen anvendes til og med udløbet af indkomståret. I så fald indgår salgssummen i virksomhedsordningen. Indestående på konto for opsparet overskud ved indkomstårets udløb med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat medregnes til den personlige indkomst i det efterfølgende indkomstår.

Stk. 2. Overtager eller påbegynder den skattepligtige en anden virksomhed inden udløbet af det efterfølgende indkomstår, kan den skattepligtige anvende virksomhedsordningen uden ophør. Det er en betingelse herfor, at den regnskabsmæssige opdeling af den skattepligtiges samlede økonomi i en virksomhedsøkonomi og en privatøkonomi efter § 2, stk. 1, opretholdes i hele perioden. Skattepligtige, der som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink er ophørt med at drive minkavl eller minkafhængige følgeerhverv, kan uanset 1. pkt. anvende virksomhedsordningen uden ophør, såfremt den skattepligtige overtager eller påbegynder anden virksomhed inden udløbet af det andet indkomstår, der påbegyndes efter den 29. december 2020. 2. pkt. finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 3. Afstår den skattepligtige en af flere virksomheder, en virksomhed, der er udskilt fra den bestående virksomhed, eller en ideel andel af en virksomhed, indgår salgssummen i virksomhedsordningen. Opgørelsen af overskud og overførsler sker under ét for hele indkomståret for både den afståede virksomhed og den resterende virksomhed.

Forarbejder

Forslag til Lov om ændring af pensionsbeskatningsloven, pensionsafkastbeskatningsloven, personskatteloven og skattekontrolloven - L 33 - 4. oktober 2000

Generelle bemærkninger:

(...) Lovforslaget har som formål at indføre en særlig adgang for personer over 55 år, der har drevet selvstændig virksomhed i mindst 10 år, til at oprette pensionsordninger i forbindelse med virksomhedsophør.

Den berørte persongruppe er karakteriseret ved, at den igennem en længere erhvervsaktiv periode har haft erhvervsvirksomheden som økonomisk centrum for sine livsinteresser. De pågældende har typisk prioriteret investeringer i virksomheden over pensionsopsparring i traditionel forstand, og hvis der i det hele taget er foretaget sådan pensionsopsparring, er denne ofte uforholdsmæssigt beskedent sammenlignet med de oparbejdede værdier i virksomheden og med personernes hidtidige indtægtsforhold.

Ved erhvervsvirksomhedens ophør står disse personer således typisk dels med en skattepligtig fortjeneste hidrørende fra virksomheden, dels med en meget begrænset eller helt manglende pensionsopsparring. Det er med de gældende beskatningsregler for pensionsordninger relativt vanskeligt at påbegynde en massiv opsparring til pension i en alder af 55 år eller mere.

Lovforslaget går på baggrund heraf ud på at forbedre mulighederne for, at den berørte persongruppe kan anvende den skattepligtige fortjeneste fra virksomheden til at skaffe sig en efter forholdene mere passende pensionsopsparring. Lovforslaget har således i praksis den virkning, at avancebeskatningen udskydes, så den ikke falder umiddelbart ved virksomhedens ophør, men først på det tidspunkt, hvor personen vælger at påbegynde sine pensionsudbetalinger. Dette sker i kraft af, at den tidligere erhvervsdrivende kan fradrage indskuddet på en pensionsordning i samme år, som der sker beskatning af fortjenesten fra virksomheden. (...)

Til § 1

Til nr. 1

Bestemmelsen angår betingelserne for oprettelse af de særlige pensionsordninger til tidligere selvstændigt erhvervsdrivende. Bestemmelsen er opbygget således, at stk. 1-4 afgrænser persongruppen og den erhvervsretlige virksomhed, stk. 5 beskriver pensionsordningerne, stk. 6-7 indbetalingsreglerne, mens stk. 8 er en bemyndigelsesbestemmelse, der sætter skatteministeren i stand til at udstede nærmere regler om ordningerne.

Ifølge *stk. 1* er persongruppen personer, som er fyldt 55 år og har drevet erhvervsretlig virksomhed, herunder i selskabsform som hovedaktionær, men som er ophørt med at drive virksomheden eller er ved at afvikle virksomheden.

Efter pensionsbeskatningslovens § 54 er det kun personer, der er fuldt skattepligtige her i landet, som har fradragsret for forsikringspræmier m.v. Desuden vil begrænset skattepligtige grænsegængere kunne få fradrag efter kildeskattelovens § 5, stk. 1, nr. 3. Den særlige pensionsordning vil derfor kun være af interesse for disse skattepligtige.

Ifølge *stk. 2* er det en betingelse for at oprette de omhandlede pensionsordninger, at personen har drevet selvstændig erhvervsretlig virksomhed eller virksomhed i aktie- eller anpartsselskabsform, hvor personen har været hovedaktionær. Det foreslås, at personen skal have drevet virksomhed i en periode på mindst 10 år forud for det indkomstår, hvor ordningen oprettes. Der stilles ikke krav om, at det skal have drejet sig om samme virksomhed i hele 10-årsperioden. Kravet om en periode på mindst 10 år vil være opfyldt også i tilfælde af, at den pågældende f.eks. først har drevet selvstændig erhvervsretlig virksomhed i form af en personligt ejet virksomhed i 6 år og derpå har været hovedaktionær i 4 år. 10-års perioden afbrydes endvidere ikke af »virksomhedsskift«, hvis der drives virksomhed både ved indkomstårets begyndelse og ved dets slutning.

Begrebet »selvstændig erhvervsretlig virksomhed« skal forstås på samme måde som det tilsvarende udtryk i bl.a. investeringsfondsloven og virksomhedsskatteoven. Selvstændig erhvervsretlig virksomhed er sædvanligvis kendetegnet ved, at der for egen regning og risiko udøves en virksomhed af økonomisk

karakter med det formål at indvinde et økonomisk udbytte. Selvstændig erhvervsvirksomhed er endvidere normalt kendetegnet ved, at virksomheden udøves nogenlunde regelmæssigt og gennem en ikke helt kort periode, samt at virksomheden ikke er af ganske underordnet omfang. Der er i øvrigt nærmere redegjort for afgrænsningen mellem selvstændigt erhvervsdrivende og lønmodtagere i cirkulære nr. 129 af 4. juli 1994 om personskatteloven, pkt. 3.1.1.

Ved hovedaktionærer forstås ejere af hovedaktionæraktier som beskrevet i aktieavancebeskatningslovens § 11, stk. 2-4.

Såvel aldersbetingelsen i stk. 1 som kravet om 10 års virksomhed i stk. 2 er opstillet for at sikre, at ordningen er forbeholdt personer, som reelt har været afskåret fra - eller i det mindste begrænset i deres muligheder for - at oprette pensionsordninger, fordi de har foretrukket at investere deres fri kapital i virksomheden og/eller at lade afkastet af virksomheden forblive indestående i denne.

Personer, der har haft mulighed for at udtage midler af virksomheden til opbygning af egen pensionsordning, er dog ikke afskåret fra at oprette en pensionsordning efter denne bestemmelse i forbindelse med afståelse af virksomheden, men det foreslås, at der ikke skal gælde særlige regler for pensionsopsparing foretaget i tiden frem til afståelsen af virksomheden.

Lovforslaget indebærer, at der ikke vil være nogen sammenhæng imellem en pensionsordning efter denne bestemmelse og personens øvrige pensionsopsparing. En tidligere selvstændigt erhvervsdrivende kan således gøre brug af ordningen og i samme indkomstår foretage anden fradragsberettiget pensionsopsparing i samme omfang som i øvrige indkomstår.

Det foreslås i *stk. 3 og 4*, at ordningen skal være forbeholdt personer, der har drevet reel erhvervsvirksomhed. Erhvervsvirksomheden må således ikke have været en såkaldt pengetank eller have bestået i anpartsvirksomhed.

Ved en pengetank forstås en virksomhed, hvis væsentligste aktivitet er passiv pengeanbringelse i form af ejerskab af kontanter, værdipapirer el.lign. og/eller udlejning af fast ejendom. Bortforpagtning af fast ejendom som nævnt i vurderingslovens § 33, stk. 1 og 7, dvs. bortforpagtning af land- og skovbrugsejendomme, gartnerier, planteskoler og frugtplantager, anses ikke for passiv pengeanbringelse. Det foreslås desuden, at egentlig næringsvirksomhed ved køb og salg af værdipapirer eller finansieringsvirksomhed ikke skal være til hinder for at benytte ordningen. Begrundelsen er her, at der er tale om egentlig erhvervs-mæssig handel med værdipapirer og ikke om passiv pengeanbringelse.

Anpartsvirksomhed foreslås afgrænset på samme måde som efter personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10 og 13. Det vil sige, at anpartsvirksomhed i denne henseende forstås som selvstændig erhvervsvirksomhed (bortset fra udlejning af fast ejendom, afskrivningsberettigede driftsmidler og skibe) med mere end 10 ejere, samt udlejning af afskrivningsberettigede driftsmidler og skibe uanset antallet af ejere, i begge tilfælde med det forbehold, at begrænsningen dog ikke gælder, hvis den pågældende person har deltaget i virksomhedens drift i væsentligt omfang. Ved afgørelsen af, om arbejdsindsatsen er væsentlig, vil der blive anlagt en praksis svarende til den, der hidtil er blevet anvendt ved afgørelsen af, om investeringsfondshenlæggelser og etableringskontoindskud kan anvendes til forlods afskrivning. Som en vejledende norm for en væsentlig arbejdsindsats kræves der en personlig arbejdsindsats på mindst 50 timer månedligt. Der henvises nærmere til cirkulære nr. 166 af 29. oktober 1984 til investeringsfondsloven, punkt 33.

Det foreslås i *stk. 4*, at vurderingen af, hvorvidt en persons erhvervs-mæssige virksomhed i væsentligt omfang har bestået i de ovennævnte aktiviteter, objektiveres. Reglen indebærer, at væsentlighedskravet vil være opfyldt, hvis mindst 25 pct. af indtægterne eller de samlede aktiver vedrører passiv pengeanbringelse eller udlejning af fast ejendom. Bestemmelsen skal forstås således, at stammer 25 pct. af indtægterne

fra, eller udgøres 25 pct. af de samlede aktiver af passiv pengeanbringelse og udlejning af fast ejendom set under ét, er væsentlighedskravet opfyldt. Aktiviteten i aktie- og anpartsselskaber, hvori virksomheden direkte eller indirekte ejer mindst 25 pct. af aktiekapitalen, inddrages også i væsentlighedsbedømmelsen.

For så vidt angår aktie- og anpartsselskaber er der i bestemmelsens stk. 3, 1. pkt., indsat en henvisning til væsentlighedsbedømmelsesreglen i aktieavancebeskatningslovens § 11, stk. 9, som foreslås affattet ved det samtidig med dette lovforslag fremsatte lovforslag om ændring af aktieavancebeskatningsloven og dødsboscatteloven (Ændring af successionsreglerne ved overdragelse af aktier).

Holdingselskaber vil som udgangspunkt opfylde væsentlighedskravet i den nævnte bestemmelse, idet et sådant selskabs aktivitet oftest udelukkende er at besidde aktier i et datterselskab, hvorfor det ikke kan anses for et reelt erhvervsaktivt selskab. Væsentlighedsbedømmelsen inddrager imidlertid aktiviteten i datterselskaber, hvor selskabet direkte eller indirekte ejer mindst 25 pct. af datterselskabets aktie- eller anpartskapital. Det betyder, at værdien og afkastet af aktier i et datterselskab, hvor selskabet ejer mindst 25 pct. af aktiekapitalen, ikke medregnes ved væsentlighedsbedømmelsen. I stedet medregnes indtægter og aktiver i datterselskabet efter ejerandelen ved væsentlighedsbedømmelsen.

Stk. 5 omhandler de pensionsordninger, der kan oprettes i medfør af ordningen. Det foreslås, at der skal være tale om en pensionsordning med løbende udbetalinger eller en ratepensionsordning.

Det er muligt at oprette mere end én pensionsordning, og i tilfælde af trinvis afståelse af virksomheden er det muligt at fordele indbetalingerne over flere indkomstår. Det samlede indskud må ikke overstige beløbsgrænsen.

En trinvis afståelse af virksomheden kan f.eks. ske ved, at der optages en medinteressent i et interessentskab.

Hvis der oprettes en pensionsordning med løbende udbetalinger, skal denne opfylde de almindelige krav til pensionsordninger med løbende udbetalinger i pensionsbeskatningslovens § 2, nr. 4. Det betyder, at ordningen skal være oprettet i en pensionskasse eller et forsikringsselskab, der opfylder betingelserne i § 3 henholdsvis § 4, og at ydelserne skal være sammensat af ét eller flere af de i § 2, nr. 4, nævnte elementer, dvs. alderspension med en varighed på mindst 10 år, invalidepension, ægtefælle- og samleverpension, særlig samleverpension og børnepension til børn og stedbørn under 24 år. Det skal tillige være muligt at oprette forsikringer med garanterede ydelser, jf. § 5, og pensionsordninger, hvor alderspensionen er tilpasset adkomsten til folkepension og ATP, jf. § 5 A.

Hvis der oprettes en rateforsikring eller en rateopsparingsordning i pensionsøjemed, skal pensionsordningen opfylde de almindelige betingelser i henholdsvis pensionsbeskatningslovens § 8 om rateforsikring og § 11 A om rateopsparing i pensionsøjemed. Dog skal sådanne ordninger frit kunne oprettes efter det fyldte 60. år. Reglerne om forhøjelse af disse pensionsordninger efter det fyldte 60. år på basis af en ratepensionsordning oprettet før det fyldte 60. år skal derfor ikke finde anvendelse på disse ratepensionsordninger. Endvidere skal det være muligt at aftale et senere forfaldstidspunkt for sidste rate end første plicedag efter det fyldte 85. år, respektive det kalenderår, hvori kontohaveren fylder 85 år.

De regler om rateforsikring og rateopsparing, der skal finde anvendelse på ratepensionsordninger oprettet i medfør af bestemmelsen, er derfor i det væsentlige:

- - kravene til det pensionsinstitut, hvori ordningen skal oprettes,
- - kravet om, at opretteren skal være ejer af ordningen,
- - reglerne om, at rateudbetalingen tidligst kan påbegyndes 5 år efter, at ordningen er oprettet,
- - reglerne om indsættelse af begunstigede i tilfælde af ejerens død og
- - reglerne om valg af udbetalingsforløb for en rateopsparing i pensionsøjemed.

Stk. 6 og 7 indeholder reglerne om indbetaling til en ordning som nævnt i stk. 5. Reglerne om fradragsret for sådanne indbetalinger foreslås indsat i pensionsbeskatningslovens § 18, jf. bemærkningerne til nr. 2-5.

Det foreslås, at den selvstændigt erhvervsdrivende i alt højst kan indbetale 2 mill. kr. i 2001-niveau. Beløbet foreslås i lighed med øvrige beløbsgrænser i pensionsbeskatningsloven reguleret efter personskatte-lovens § 20 og er følgelig angivet i 1987-niveau til 1.372.650 kr. Beløbet kan fordeles på mere end én pensionsordning. Det samlede maksimum kan ikke overskrides.

Ifølge stk. 7 skal beløbet indbetales inden for en 10 års periode, der begynder med det år, hvori virksomheden eller en andel af denne er afstået. En fuld neutralisering af den avancebeskatning, der skal finde sted på grund af virksomhedsophøret, fordrer, at indbetalingen finder sted i afståelsesåret eller - jf. forslaget under nr. 3 - senest den 1. juli i det efterfølgende indkomstår. Indbetaling i de efterfølgende indkomstår i 10-årsperioden kan ikke på samme måde neutralisere avancebeskatningen, men giver personer, der har indgået aftale om afdragsvis betaling af afståessummen, og som ikke har frie midler til at foretage hele pensionsindbetalingen på én gang, mulighed for at oprette disse pensionsordninger.

Forslaget indebærer, at der ikke kan foretages fradragsberettigede indbetalinger til en pensionsordning omfattet af bestemmelsen ud over maksimumsbeløbet. Om mulighederne for overførsel til og fra andre fradragsberettigede pensionsordninger henvises til nr. 7 og bemærkningerne dertil.

Der foreslås endvidere den begrænsning i det samlede indbetalingsbeløb, at det ikke må overstige den skattepligtige fortjeneste, ejeren har opnået ved afståelsen af virksomheden eller en andel af denne.

Har virksomheden været drevet i selskabsform, vil der kunne indskydes et beløb svarende til den skattepligtige aktieavance, ejeren opnår ved salg af aktierne. Likvideres selskabet, er det størrelsen af det likvidationsprovenu, der tilfalder ejeren, som er afgørende.

Ved salg af en virksomhed, der har været drevet i personligt regi, opgøres beløbet på grundlag af de skattepligtige gevinster, der opnås ved salg af virksomhedens aktiver, såsom driftsmidler, goodwill og andre immaterielle aktiver, fast ejendom og værdipapirer, med fradrag af tab. Også i den situation, hvor virksomhedsejeren anvender virksomhedsordningen, skal der foretages en sådan opgørelse af den samlede skattepligtige fortjeneste, og det er et beløb svarende hertil, der kan indskydes på ordningen.

Selv om det primære formål med lovforslaget er at lette generationsskifte, stilles der dog ikke i stk. 6 krav om, at virksomheden skal være afhændet som en »going concern«. Opnås der en skattepligtig fortjeneste ved en lukning af virksomheden, kan denne også indskydes på pensionsordningen. Det er således uden betydning, hvordan fortjenesten ved afståelsen af virksomheden er fremkommet, ligesom et likvidationsprovenu, der er fremkommet ved den endelige opløsning af selskabet, som nævnt også kan danne grundlag for pensionsindbetalinger.

Stk. 8 er en bemyndigelsesbestemmelse til skatteministeren. Bemyndigelsen påtænkes bl.a. udnyttet til at udstede nærmere regler om, hvordan personer, der ønsker at benytte ordningen, skal dokumentere tilknytning til erhvervsvirksomheden, at og hvornår afvikling har fundet sted, størrelsen af den skattepligtige avance m.v. Herunder kan der fastsættes regler om, at størrelsen af avancen som nævnt i stk. 6 skal dokumenteres ved en erklæring fra en statsautoriseret eller registreret revisor (...)"

Praksis

SKM2010. 287. SR

Spørger har solgt en landbrugsejendom d. 15. januar 2009. Han ønsker i denne forbindelse at indskyde på en ophørspension. Spørger har nu anmodet Skatterådet om at besvare 10 spørgsmål, som relaterer sig til reglerne omkring ophørspension.

Skatterådet kan bekræfte, at PBL § 15 A, stk. 2, 1. pkt. skal forstås således, at spørger har hele indkomståret 2010 til at oprette en ophørspension. Skatterådet kan ligeledes bekræfte, at oprettelsen som påtænkt kan ske med et mindre indskud på 10.000 kr. Desuden kan Skatterådet bekræfte, at spørger efterfølgende i 10-årsperioden, jf. PBL § 15 A, stk. 7, frit og på et hvilket som helst tidspunkt kan foretage yderligere indskud på op til avancen, dog samlet maksimalt op til maksimumsbeløbet i indkomståret for den sidste indbetaling. Endvidere kan Skatterådet bekræfte, at 5-årsfristen for hele pensionsordningen - under forudsætning af indskuddet foretages på en ratepension, jf. PBL § 11 A - løber fra den dag i 2010, hvor den første indbetaling foretages. Skatterådet kan bekræfte, at spørger kan foretage selve indskuddet på ophørspensionen med private midler. Ligesom Skatterådet kan bekræfte, at et senere salg af erhvervmæssig virksomhed har sin egen 10 års periode, jf. PBL § 15 A, stk. 7, således at der på baggrund af denne virksomhedsafståelse kan ske indbetalinger i 10 år regnet fra dette salg, dog maksimalt det til den tid værende maksimumsbeløb. Desuden kan Skatterådet bekræfte, at et sådant indskud ikke skal foretages på den allerede oprettede ophørspensionsordning. Slutteligt kan Skatterådet bekræfte, at såfremt pensionsordningen vedrørende salget i 2009 oprettes i salgsåret, så regnes kravet i PBL § 15 A, stk. 2, om mindst 10 år ud af de seneste 15 år, i perioden 1994-2008.

Skatterådet kan ikke bekræfte, at spørger kan indbetale det årlige reguleringsbeløb, hvormed maksimumsbeløbet i PBL § 15 A, stk. 6 årligt forhøjes med.

SKM2009. 220. LSR

Et landbrug havde i en længere årrække været drevet som klagerens hovedbeskæftigelse. Landbruget bestod af planteavl på to ejendomme. Pr. 1. september 2005 blev der bortforpagtet 50,9 ha agerjord. I forbindelse med delafviklingen af virksomheden blev en del af maskinparken solgt. I 2006 solgte klageren således gødningsspreder og mejetærsker. I 2007 blev plantørrieriet solgt.

Ved indskud på en ophørspension af den skattemæssige fortjeneste ved salg af aktiver i forbindelse med delvis ophør af selvstændig virksomhed blev det forudsat, at indskuddet skulle foretages senest i året efter ophørsåret.

SKM2007. 667. LSR.

En mekaniker, der havde sat sin ejendom til salg i forbindelse med ophør af driften af et mekanikerværksted i 2004, var berettiget til at indskyde en avance ved salget af ejendommen i 2006 på en ophørspension.

SKM2006. 448. SR

Skatterådet godkendte, at avancen ved salg af et patent kunne indskydes på en ophørspension efter pensionsbeskatningslovens § 15 A, da salget af patentet ansås for afståelse af andel af virksomhed.

SKM2005. 248. LSR.

Fortjenesten ved salg af landbrugsejendom, herunder besætning, kunne indskydes på en pensionsordning i henhold til pensionsbeskatningslovens § 15 A, idet det ikke fremgik af bestemmelsens ordlyd og bemærkninger, at der i forbindelse med salg af en virksomhed skal sondres mellem fortjeneste fra salg af anlægsaktiver og fortjeneste fra salg af omsætningsaktiver.

SKM2003. LR

Minkskind og levende mink skulle henføres til virksomhedens varelager jf. TSS-cirkulære 2001-46. Den del af fortjenesten, der hidrørte fra salg af skind og mink, kunne derfor ikke indskydes på en pensionsordning efter pensionsbeskatningslovens § 15A.

For så vidt angår minkhaller, minkbure og alt øvrigt inventar til brug i minkproduktionen, fandt Ligningsrådet, at der var tale om driftsmidler. Derfor kunne den del af fortjenesten, der hidrørte fra salg heraf, indskydes på en pensionsordning efter pensionsbeskatningslovens § 15A.

Ligningsrådets Bindende Forhåndsbesked 99/01-4748-00012 af 23. oktober 2001 En landmand forespurgte, om han kunne anvende reglerne om ophørspension ved salg af jord fra hans landbrugsejendom. Der påtænkte solgt 23 ha af landmandens ejendom på 34,1 ha. Ligningsrådet fandt, at landmandens delsalg af landbrugsejendommen skulle anses for en afståelse af en andel af erhvervsmæssig virksomhed.

Den Juridiske Vejledning 2022-1, afsnit C. A. 10.2.3.4 Indbetalinger til ophørspension

Indhold

Afsnittet handler om:

Beløbsgrænsen for indbetalinger

Opgørelse af fortjenesten

Oversigt over domme, kendelser, afgørelser, SKM-meddelelser mv.

Beløbsgrænsen for indbetalinger

Den selvstændigt erhvervsdrivende kan i alt højst indbetale et grundbeløb på ►2.966.900 kr. (2021: 2.931.800 kr.) ◀ på en ophørspension. Grundbeløbet reguleres efter PSL § 20.

Det beløb, der samlet bliver indbetalt, kan ikke overstige den skattepligtige fortjeneste, som ejeren har fået ved afståelsen af virksomheden eller en andel af den. Se PBL § 15 A, stk. 6.

For ægtefællen gælder det på samme måde, at retten til at oprette pensionsordninger efter PBL § 15 A og størrelsen af indbetalingerne afhænger af størrelsen af den fortjeneste, som regnes med ved ægtefællens indkomstopgørelse. Se afsnit C. A. 10.2.3.2 om bl.a. reglerne for ægtefæller.

Opgørelse af fortjenesten

Den skattepligtige fortjeneste er i denne sammenhæng fortjenesten før fradrag af arbejdsmarkedsbidrag. Se Ligningsrådets bindende forhåndsbesked SKM2002. 73. LR.

Der skal opgøres en samlet nettofortjeneste ved salget af virksomheden, hvor et eventuelt tab ved salg af aktiver modregnes.

Fortjeneste og tab, der indgår i opgørelsen af den samlede nettofortjeneste ved salget af virksomheden, opgøres efter skattelovgivningens almindelige regler herom, fx SL, AL, EBL, ABL, KGL.

Der stilles ikke krav om, at virksomheden skal være afstået som en "going concern". Opnår ejeren en skattepligtig fortjeneste ved lukning af virksomheden, kan personen også indbetale på pensionsordningen.

Virksomheder drevet i personligt regi

Landskatteretten fastslog i en kendelse, at enhver fortjeneste ved salg af en virksomheds aktiver er omfattet af PBL § 15 A, stk. 6. Der skal derfor ikke sondres mellem fortjeneste på anlægsaktiver og fortjeneste på omsætningsaktiver. Se SKM2005. 248. LSR.

Ved salg af en virksomhed, der har været drevet i personligt regi, opgøres fortjenesten på grundlag af de skattepligtige fortjenester, der opnås ved salg af virksomhedens aktiver fx:

varelager

beholdninger

handels-og stambesætninger

driftsmidler

goodwill og andre immaterielle aktiver

kvoter (fx AL § 40 A-C)

installationer

fast ejendom

værdipapirer

fordringer

finansielle kontrakter

andelsbeviser

med fradrag af tab.

Virksomheder drevet i selskabsform

Har virksomheden været drevet i selskabsform, vil hovedaktionæren kunne indbetale et beløb, der svarer til den skattepligtige fortjeneste ved salg af aktierne.

Likvideres selskabet, er det størrelsen af det likvidationsprovenu, ejeren får, som er afgørende.

Brug af virksomhedsordningen

Hvis den selvstændigt erhvervsdrivende bruger virksomhedsordningen, skal der også ske en opgørelse af den samlede skattepligtige fortjeneste. Det er det beløb, som personen maksimalt kan indbetale på ordningen.

Fortjenesten opgøres uden hensyn til, om virksomhedsordningen anvendes, og uden hensyn til, om fortjenesten beskattes som personlig indkomst, kapitalindkomst eller virksomhedsindkomst i salgsåret.

Hvis den selvstændige overtager eller starter en anden virksomhed indenfor det efterfølgende indkomstår, kan han eller hun bruge virksomhedsordningen uden ophør. Hvis personen sælger en af flere virksomheder, en virksomhed, der er udskilt fra den bestående virksomhed, eller en ideel andel af en virksomhed, så indgår salgssummen i virksomhedsordningen. Se VSL § 15, stk. 2 og 3.

Ligningsrådet udtalte i en bindende forhåndsbesked, at VSL § 15, stk. 2 og 3, kan bruges i kombination med PBL § 15 A, så fortjenesten kan blive stående under virksomhedsordningen og blive beskattet som

virksomhedsindkomst med (nu) 25 pct. Den selvstændige kan indbetale til PBL § 15 A-ordningen med andre midler og kan samtidig fradrage efter PBL § 15 A, stk. 6, i anden personlig indkomst. Beløbet kan fordeles på mere end én pensionsordning. Den samlede indbetaling må ikke overstige beløbsgrænsen. Se SKM2002. 73. LR.

Brug af opfyldningsfradraget for selvstændige

Hvis den selvstændigt erhvervsdrivende i ophørsåret vil bruge det særlige opfyldningsfradrag for selvstændige på 30 pct. af virksomhedens overskud, kan fortjenesten ved salg af driftsmidler og genvundne afskrivninger på bygninger medregnes ved opgørelsen af opfyldningsfradraget. Se PBL § 18, stk. 5, og afsnit C. A. 10.2.1.3.3 om opfyldningsfradraget.

Spørgsmålet er, om fortjenesten også kan indgå i opgørelsen af indbetalingen efter PBL § 15 A.

Den tidligere Told- og Skattestyrelse har svaret bekræftende på spørgsmålet. Styrelsen lagde vægt på, at opfyldningsfradraget for selvstændige blev indført ved siden af det almindelige opfyldningsfradrag, som har været uafhængigt af personens indkomstforhold.

Fordeling af indbetalingerne over flere år

Når den selvstændigt erhvervsdrivende fordeler indbetalingerne over flere år, er det beløbsgrænsen i indkomståret for den sidste indbetaling, som er maksimum for den samlede indbetaling. Beløbet skal indbetales inden for en 10 års periode, der begynder med det år, hvor den han eller hun har afstået virksomheden eller en andel af den. Se PBL § 15 A, stk. 7, og § 10, stk. 6, i bekendtgørelse nr. 1370 af 21. december 2012.

Bemærk

Uanset denne regel er det maksimale fradrag i afståelsesåret beløbsgrænsen for dette år. Se SKM2009. 700. LSR.

Et senere salg af erhvervsmæssig virksomhed har sin egen 10 års periode. Se SKM2010. 287. SR.

Personen skal indbetale på ordningen i afståelsesåret eller senest den 1. juli i det efterfølgende indkomstår, hvis beskatningen af fortjenesten skal neutraliseres fuldt ud. Se PBL § 18, stk. 1, 2. og 5. pkt.

Hvis personen indbetaler i løbet af de efterfølgende år i 10 års perioden, kan han eller hun ikke på samme måde neutralisere beskatningen af fortjenesten. Ordningen giver dog personer mulighed for at oprette en ophørspension, også når de fx har indgået aftale om afdragsvis betaling af afståelsessummen og ikke har frie midler til at betale hele pensionsindbetalingen på én gang,

Skatterådet har svaret nej til, at spørger kunne indbetale det årlige reguleringsbeløb, som maksimumsbeløbet i PBL § 15 A, stk. 6, årligt forhøjes med. Det år, hvor det samlede indskud når maksimumsbeløbet, er den samlede indbetaling af fortjenesten slut, og der kan herefter ikke indskydes yderligere på ophørspension. Se SKM2010. 287. SR. (...)

Den Juridiske Vejledning 2022-1, afsnit C. C. 6.1 Afståelsesbegrebet

Indhold

Dette afsnit beskriver både begrebet afståelse af virksomhed, og hvornår en virksomhed bliver anset for at være afstået. (...)

Afsnittet indeholder:

Resumé

Hvad er afståelse?

Hvornår er der afstået?

Oversigt over domme, kendelser, afgørelser, SKM-meddelelser mv.

Resumé

Virksomhedsafståelse giver typisk beskatning af gevinst eller tab hos sælgeren. Derfor er det for både sælger og køber vigtigt at fastlægge, på hvilket tidspunkt afståelsen er sket.

Hvad er afståelse?

Afståelse af en virksomhed kan ske ved frit salg, tvangsafståelse, arv, gave eller ved opgivelse (stoppes). Retningslinjerne i dette afsnit bruges, uanset hvilken form for afståelse der er tale om. (...)

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1

Forarbejder

Se spørgsmål 1.

Praksis

Se spørgsmål 1.

Spørgsmål 3

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1.

Forarbejder

Se spørgsmål 1.

Praksis

Se spørgsmål 1.

Spørgsmål 4

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1.

Forarbejder

Se spørgsmål 1.

Praksis

Se spørgsmål 1.

Spørgsmål 5

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1.

Forarbejder

Se spørgsmål 1.

Praksis

Se spørgsmål 1.

Spørgsmål 6

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1.

Bekendtgørelse nr. 165 af 3. februar 2021 om forskud på erstatning og tempobonus ved aflivning af mink som følge af COVID-19, § 3

Tempobonus

§ 3. Fødevarestyrelsen tildeler og udbetaler tempobonus på 30 kr. pr. aflivet mink til besætningsejere, der har medvirket til, at aflivningen af deres besætning er gennemført og afsluttet i perioden fra den 1. oktober 2020 til og med den 19. november 2020.

Stk. 2. For besætninger beliggende i Hjørring, Brønderslev, Frederikshavn, Thisted, Jammerbugt, Vesthimmerlands og Læsø Kommuner tildeler og udbetaler Fødevarestyrelsen en yderligere tempobonus på 10 kr. pr. aflivet mink til besætningsejere, der har medvirket til, at aflivningen af deres besætning i disse kommuner er gennemført og afsluttet til og med den 12. november 2020. Stk. 3. Fødevarestyrelsen kan efter en konkret vurdering tildele og udbetale tempobonus efter stk. 1 og 2, uanset at tidsfristerne i stk. 1 og 2 ikke er overholdt, hvis overskridelsen ikke skyldes besætningsejerens forhold, eller der er tale om en ekstraordinær situation.

Forarbejder

Praksis

Spørgsmål 7

Lovgrundlag

Statsskattelovens § 4

§ 4

Som skattepligtig indkomst betragtes med de i det følgende fastsatte undtagelser og begrænsninger den skattepligtiges samlede årsindtægter, hvad enten de hidrører her fra landet eller ikke, bestående i penge eller formuegoder af pengeværdi, således f eks:

a) af agerbrug, skovbrug, industri, handel, håndværk, fabrikdrift, søfart, fiskeri, eller hvilken som helst anden næring eller virksomhed, så og alt, hvad der er oppebåret for eller at anse som vederlag for

videnskabelig, kunstnerisk eller litterær virksomhed eller for arbejde, tjeneste eller bistandsydelse af hvilken som helst art;

b) af bortforpagtning, bortfæstning eller udleje af rørligt og urørligt gods, såvel som af vederlagsfri benyttelse af andres rørlige eller urørlige gods. Lejeværdien af bolig i den skattepligtiges egen ejendom beregnes som indtægt for ham, hvad enten han har gjort brug af sin beboelsesret eller ej; værdien ansættes til det beløb som ved udleje kunne opnås i leje af vedkommende ejendom eller lejlighed, dog af den, når særlige forhold måtte gøre denne målestok mindre egnet, kan ansættes skønsmæssigt;

c) (...)

§§ 2 og 6 i bekendtgørelse nr. 1781 af 7. september 2021, om endelig skinderstatning m.v. ved aflivning af mink som følge af COVID-19, der er affattet således:

" § 2 stk. 1: Fødevarestyrelsen tildeler og udbetaler erstatning til besætningsejere for skindværdien af mink, der er aflivet som følge af COVID-19, og som er destrueret med pels.

Stk. 2. Besætningsejerens erstatning efter stk. 1 opgøres på grundlag af den beregnede afregningspris baseret på de gennemsnitlige priser for danske minkskind, som realiseres ved København Furs samlede auktioner i 2021, dog minimum 160 kr. pr. skind og maksimalt 250 kr. pr. skind, jf. dog stk. 3."

"§ 6. Fødevarestyrelsen tildeler og udbetaler erstatning til besætningsejeren for skind fra mink, som ikke er aflivet som følge af COVID-19, men som er destrueret som følge af COVID-19, og mink, der er døde af anden årsag end aflivning som følge af COVID-19, og som er destrueret med pels som følge af COVID-19 fra og med den 1. oktober 2020, på 84 kr. pr. skind eller pr. mink.

Stk. 2. Fødevarestyrelsen kan tildele og udbetale højere beløb end angivet i stk. 1, hvis besætningsejeren fremsender fornøden dokumentation til Fødevarestyrelsen for, at værdien af de destruerede skind eller mink overstiger 84 kr. pr. skind eller pr. mink.

Stk. 3. Fødevarestyrelsen tildeler og udbetaler ikke erstatning efter stk. 1 eller 2, i det omfang der på anden måde er opnået hel eller delvis dækning for tabet, herunder ved forsikringsdækning.

§ 2 i bekendtgørelse nr. 165 af 3. februar 2021 om forskud på erstatning og tempobonus ved aflivning af mink som følge af COVID-19

§ 2. "Fødevarestyrelsen tildeler og udbetaler et forskud på erstatning for skindværdien for aflivede mink på 120 kr. pr. mink, som er aflivet som følge af COVID-19, og som er destrueret med pels, jf. dog stk. 2 og 3."

Forarbejder

Praksis

Spørgsmål 8

Lovgrundlag

Bekendtgørelse nr. 1916 af 06/10/2021 om driftstabserstatning ved aflivning af mink som følge af COVID-19

I medfør af § 8, stk. 1 og stk. 5, 1. pkt., § 9, § 10 c, stk. 1 og 2, og § 10 d, stk. 2, i lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink, jf. lovbekendtgørelse nr. 1211 af 7. juni 2021, og § 56, stk. 2 og 3, og § 56 a i lov om hold af dyr, jf. lovbekendtgørelse nr. 330 af 2. marts 2021,

fastsættes efter bemyndigelse i henhold til § 7, nr. 1, i bekendtgørelse nr. 1721 af 30. november 2020 om Fødevarestyrelsens opgaver og beføjelser:

§ 1. Bekendtgørelsen finder anvendelse på Fødevarestyrelsens tildeling og udbetaling af driftstab for avlsdyr til ejere af minkbesætninger i forbindelse med aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink som følge af COVID-19.

Stk. 2. Fødevarestyrelsens tildeling af erstatning sker i overensstemmelse med kapitel I og artikel 26 i Europa-Kommissionens forordning (EU) nr. 702/2014 af 25. juni 2014 om forenelighed med det indre marked i henhold til artikel 107 og 108 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde af visse kategorier af støtte i landbrugs- og skovbrugssektoren og i landdistrikter, EU-Tidende 2014, nr. L 193, s. 1, med senere ændringer. Fødevarestyrelsen kan endvidere tildele erstatning m.v., såfremt dette på anden vis kan ske inden for rammerne af EU-statsstøttereglerne.

Driftstab ud over skindværdi

§ 2. Til besætningsejere, der med henblik på at genoptage minkdriften søger om erstatning og kompensation efter reglerne i bekendtgørelse om minkvirksomheders ansøgning om erstatning og kompensation som følge af aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink som følge af COVID-19 og om visse dele af erstatningen og kompensationen, tildeler og udbetaler Fødevarestyrelsen erstatning til dækning af driftstab ud over skindværdi for avlsdyr, som er aflivet som følge af COVID-19, et beløb pr. avlstæve, der udregnes som 187,018 kr. plus 0,19 gange differencen mellem den beregnede skindpris på en dansk avlshan og en dansk breeders-han, som realiseres ved Kopenhagen Furs samlede auktioner i 2021, plus 0,31 gange den gennemsnitlige pris for danske minkskind, som realiseres ved Kopenhagen Furs samlede auktioner i 2021, dog minimum 160 kr. pr. skind og maksimalt 250 kr. pr. skind, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. Besætningsejere som nævnt i stk. 1 kan tilkendegive, at opgørelse af erstatning efter stk. 1 i stedet skal opgøres som 254,62 kr. pr. avlstæve.

Stk. 3. Til besætningsejere, der søger om erstatning og kompensation for permanent nedlukning efter reglerne i bekendtgørelse om minkvirksomheders ansøgning om erstatning og kompensation som følge af aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink som følge af COVID-19 og om visse dele af erstatningen og kompensationen, tildeler og udbetaler Fødevarestyrelsen erstatning til dækning af driftstab ud over skindværdi for avlsdyr, som er aflivet som følge af COVID-19, et beløb pr. avlstæve, der udregnes som 218,855 kr. plus 0,19 gange differencen mellem den beregnede skindpris på en dansk avlshan og en dansk breeders-han, som realiseres ved Kopenhagen Furs samlede auktioner i 2021, jf. dog stk. 4.

Stk. 4. Besætningsejere som nævnt i stk. 3 kan tilkendegive, at opgørelse af erstatning efter stk. 3 i stedet skal opgøres som 231,59 kr. pr. avlstæve.

Stk. 5. Den del af driftstabserstatningen efter stk. 1-4, der vedrører køb af avlshanner og salg af skind fra avlshanner samt forringet avlsresultat, korrigeres for den enkelte besætning i henhold til det af Dansk Pelsdyravlerforening a.m.b.a. udarbejdede pelsindeks for auktioner i 2019-2020 med en erklæring uden væsentlige forbehold fra en godkendt revisor, som er udpeget af Fødevarestyrelsen, jf. dog stk. 6 og 7.

Stk. 6. Hvis besætningsejeren dokumenterer, at det i stk. 5 nævnte pelsindeks afviger væsentligt i forhold til skindkvaliteten af de mink, der er aflivet som følge af COVID-19, og som er destrueret med pels, kan Fødevarestyrelsen efter en konkret vurdering korrigere pelsindekset.

Stk. 7. Hvis der for en besætning ikke foreligger et pelsindeks som nævnt i stk. 5, foretager Fødevarestyrelsen efter en konkret vurdering korrektion i forhold til besætningens gennemsnitlige afregningspris

i 2019-2020. Besætningsejeren skal til brug for Fødevarestyrelsens vurdering indsende oplysninger og dokumentation for besætningens afregningspriser for minkskind realiseret ved auktioner i 2019 og 2020. Har besætningen ikke afregningspriser fra 2019-2020, foretager Fødevarestyrelsen korrektionen efter en konkret vurdering.

Stk. 8. Fødevarestyrelsen tildeler og udbetaler ikke erstatning efter stk. 1-4, i det omfang der på anden måde er opnået hel eller delvis dækning for tabet, herunder ved forsikringsdækning.

Stk. 9. Fødevarestyrelsen tildeler og udbetaler fuld erstatning for driftstab ud over skindværdi for mink, der er aflivet og destrueret med pels, som følge af COVID-19, og som har modtaget erstatning efter bekendtgørelse nr. 1323 af 26. november 2015 om erstatning og udgifter ved bekæmpelse og forebyggelse af husdyrsygdomme.

Afslutningssyn

§ 3. (...)

Ikrafttrædelse m.v.

§ 7. Bekendtgørelsen træder i kraft den 25. oktober 2021.

Fødevarestyrelsen, den 6. oktober 2021"

Forarbejder

Praksis

<https://www.foedevarestyrelsen.dk/Dyr/Dyr-og-Covid-19/Mink-og-COVID-19/betaling/udbetalingstyper/Sider/Driftstabserstatning.aspx>).

Driftstabserstatning

Fødevarestyrelsen udbetaler erstatning for driftstab til minkavlere. Driftstabserstatning dækker det tab ud over skindværdien, som minkavlerne har haft ved aflivning af deres avlsdyr som følge af COVID-19. Du kan læse mere om dækning af driftstab udover skindværdien her.

Erstatning for driftstab

Du kan modtage erstatning for det tab ud over skindværdi, som du har lidt ved aflivning af dine avlsdyr. Erstatningen omfatter tabet af både avlshanner og avlstæver, men udbetales på grundlag af antallet af avlstæver. Erstatning for driftstab udbetales til besætninger i zone 1, 2 og 3.

Prisen for erstatningen for driftstab vil afhænge af, hvorvidt du vælger at lukke din minkvirksomhed permanent eller planlægger at genoptage din minkdrift efter en midlertidig lukning af din minkvirksomhed. Dette vælger du ved at udfylde blanketten til ansøgning om erstatning og kompensation som følge af midlertidigt forbud mod hold af mink på virk.dk. Her kan du søge om erstatning for permanent nedlukning eller kompensation for midlertidig lukning af din minkvirksomhed (dvale). Vælger du permanent nedlukning, kan du både søge erstatning for nedlukning og kompensation for nedlukningsomkostninger.

Blanketten vil blive tilgængelig, når bekendtgørelsen om minkvirksomheders ansøgning om erstatning og kompensation som følge af aflivning og midlertidigt forbud mod hold af mink som følge af COVID-19 træder i kraft. Fødevarestyrelsen sender et orienteringsbrev, hvor du vil modtage yderligere information om udbetaling af forskud på nedlukningserstatning og om hvordan du udfylder blanketten.

Din driftstabserstatning vil bestå af et fast beløb og et pelsindekskorrigeret beløb, uanset om du vælger en permanent nedlukning eller midlertidig lukning af din minkvirksomhed.

Udbetaling af driftstabserstatning

For at sikre hurtig sagsbehandling og udbetaling vil Fødevarestyrelsen begynde udbetalingen af driftstabserstatning i uge 44.

Alle minkavlere vil modtage driftstabserstatning baseret på beregningsmodellen for permanent nedlukning af din minkvirksomhed. Hvis du senere søger om dvalekompensation med henblik på at genoptage minkdriften efter udløbet af det midlertidige forbud mod hold af mink, vil Fødevarestyrelsen af egen drift udbetale en yderligere driftstabserstatning for forringet avlsresultat til dig.

Erstatning for driftstab ved permanent nedlukning af din minkvirksomhed

Hvis du vælger permanent nedlukning af din minkvirksomhed, vil din driftstabserstatning udgøre 218,855 kr. plus 0,19 gange differencen mellem den beregnede skindpris på en dansk avlshan og en dansk breedere-han på Kopenhagen Furs samlede auktioner i 2021. Differencen udgør 21,651 kr., og skal efterfølgende korrigeres for pelsindeks.

Erstatning for driftstab ved midlertidig lukning af din minkvirksomhed (dvaletilstand)

Hvis du vælger midlertidig lukning af din minkvirksomhed med henblik på at genoptage din minkdrift efter det midlertidige forbud mod hold af mink, vil din erstatning for driftstab udgøre 187,018 kr. pr. avlstæve. Dertil skal lægges 0,19 gange differencen mellem den beregnede skindpris på en dansk avlshan og en dansk breedere-han fra Kopenhagen Furs samlede auktioner i 2021 plus 0,31 gange 250 kr. Dette beløb udgør 99,151 kr., der efterfølgende skal korrigeres for pelsindeks.

Korrektion for pelsindeks

Den del af driftstabserstatningen, der vedrører køb af avlshanner, salg af skind fra avlshanner samt forringet avlsresultat vil blive korrigeret med til den enkelte besætnings pelsindeks for 2019-2020. Pelsindekset er udarbejdet af Dansk Pelsdyrsavlerforening a.m.b.a. med en erklæring uden væsentlige forbehold fra en godkendt revisor, som er udpeget af Fødevarestyrelsen.

Hvis dit pelsindeks afviger væsentligt fra skindkvaliteten af de mink, der er aflivet i forbindelse med covid-19, og du kan dokumentere dette, kan Fødevarestyrelsen foretage en korrektion af dit pelsindeks. Fødevarestyrelsen anvender det samme pelsindeks som ved opgørelse af den endelige skinderstatning.

Hvis du som minkavler ikke har et pelsindeks på din besætning, vil Fødevarestyrelsen foretage en vurdering baseret på besættningens gennemsnitlige afregningspriser fra 2019 og 2020. Fødevarestyrelsen vil kontakte dig, hvorefter du skal indsende dokumentation. Såfremt du ikke har auktionspriser for 2019-2020, vil Fødevarestyrelsen foretage en korrektion efter en konkret vurdering.

Eksempel på udregning af driftstabserstatning

Nedenfor kan du se et eksempel på udregning af driftstabserstatning med forskellige pelsindeks.

Beskrivelse	Pelsindeks	Beløb som skal kor-	Fast beløb	Beløb i alt
		rigeres for pelsin-		
		deks		
Midlertidig lukning	100	99,151	187,018	286,169
–	95	99,151	187,018	251,238

Permanent nedluk-	100	21,651	218,855	240,506
ning	95	21,651	218,855	230,506

Spørgsmål 9

Lovgrundlag

Lovbekendtgørelse 2021-02-18 nr. 242 om skattemæssige afskrivninger

§ 4

Ændrer en skattepligtig benyttelsen af driftsmidler eller skibe fra udelukkende erhvervmæssig benyttelse til privat benyttelse eller omvendt, behandles dette som salg henholdsvis køb af de pågældende aktiver. Det samme gælder ved ændring fra eller til delvis erhvervmæssig benyttelse. Som salgssum eller købesum anvendes handelsværdien på det tidspunkt, hvor benyttelsen ændres. Beskattes den skattepligtige af fri elbil eller pluginhybridbil i en sammenhængende periode på mindst 6 måneder, jf. ligningslovens § 16, stk. 4, ansættes værdien af ladestanderen til 0, hvis ladestanderen overgår til privat brug.

Stk. 2. Overfører en skattepligtig, der anvender virksomhedsordningen, jf. virksomhedsskatteovens afsnit 1, en bil, en telefon eller en computer med tilbehør, der benyttes både til erhvervmæssige og private formål, fra virksomheden til den skattepligtige, behandles dette efter denne lov som et salg af bilen, telefonen eller computeren med tilbehør. Som salgssum anvendes handelsværdien på det tidspunkt, hvor bilen, telefonen eller computeren med tilbehør tages ud af virksomhedsordningen.

Udelukkende erhvervmæssigt benyttede driftsmidler og skibe

§ 5

Driftsmidler og skibe, som en skattepligtig udelukkende benytter erhvervmæssigt, skal afskrives på en samlet saldo for den enkelte virksomhed, jf. dog § 5 B.

Stk. 2. Indkomstårets afskrivninger foretages på grundlag af den afskrivningsberettigede saldo værdi ved indkomstårets udgang. Denne værdi opgøres som saldo værdien ved indkomstårets begyndelse med tillæg af anskaffelsessummen for driftsmidler og skibe, der er anskaffet i indkomståret, og med fradrag af salgssummen for driftsmidler og skibe, der er solgt og leveret i indkomstårets løb. Udgifter til forbedring behandles på samme måde som anskaffelsessummer. Saldo værdien ved indkomstårets begyndelse udgør det beløb, hvortil driftsmidler og skibe anskaffet i tidligere indkomstår er nedbragt ved afskrivninger. Driftsmidler og skibe, der anvendes til forsøgs- og forskningsvirksomhed, indgår i afskrivningssaldoen med det beløb, der kan fradrages efter § 6, stk. 1, nr. 3.

Stk. 3. Afskrivning kan højst udgøre 25 pct. af den afskrivningsberettigede saldo værdi efter stk. 2. Udgør den afskrivningsberettigede saldo værdi før indkomstårets afskrivning et grundbeløb på 26.200 kr. (2010-niveau) eller derunder, kan beløbet fradrages fuldt ud i den skattepligtige indkomst.

Stk. 4. For selskaber og foreninger omfattet af selskabsskatteovens § 1, stk. 1, nr. 1, 2 og 4, indgår anskaffelsessummen for driftsmidler og skibe omfattet af stk. 1, som enten erhverves med henblik på udlejning, eller som allerede ved erhvervelsen er udlejet, ikke i den afskrivningsberettigede saldo værdi for anskaffelsesåret eller indkomståret efter anskaffelsesåret. For indkomståret efter anskaffelsesåret kan der særskilt afskrives indtil 50 pct. af anskaffelsessummen for udlejningsdriftsmidlet eller -skibet. Den del af anskaffelsessummen, der ikke er afskrevet, tillægges den afskrivningsberettigede saldo værdi for det andet indkomstår efter anskaffelsesåret.

Stk. 5. Sælges et udlejningsdriftsmiddel eller -skib omfattet af stk. 4 i anskaffelsesåret eller indkomståret efter anskaffelsesåret, fradrages henholdsvis medregnes fortjeneste eller tab i den afskrivningsberettigede saldo værdi for det indkomstår, hvori salget finder sted, jf. dog § 9. Bestemmelserne i stk. 4, 2. og 3. pkt., finder ikke anvendelse.

Stk. 6. Told- og skatteforvaltningen kan tillade, at bestemmelsen i stk. 4 ikke skal finde anvendelse, når det efter forvaltningens skøn må anses for godtgjort, at anskaffelsen af aktiver til udlejning er et led i normal forretningsmæssigt drevet udlejningsvirksomhed og i det væsentlige ikke har til formål at opnå adgang til at foretage skattemæssige afskrivninger på de anskaffede aktiver. Er der givet tilladelse efter 1. pkt. for et indkomstår, kan reglerne om udskydelse af selskabers og foreningers førsteårsafskrivninger på udlejningsaktiver ikke finde anvendelse for efterfølgende indkomstår for udlejningsaktiver omfattet af tilladelsen, medmindre tilladelsen bortfalder efter 3. pkt. En tilladelse efter 1. pkt. bortfalder med virkning for det pågældende og efterfølgende indkomstår ved væsentlige ændringer i de forudsætninger, der har været afgørende for tilladelsen.

§ 5 A

Har en skattepligtig solgt et driftsmiddel eller et skib omfattet af dette kapitel til et beløb, der er mindre end anskaffessummen med fradrag af samtlige foretagne afskrivninger, kan tabet fradrages i det indkomstår, hvori driftsmidlet eller skibet er solgt. Opgørelsen af foretagne afskrivninger sker med den procentsats, som den skattepligtige har anvendt efter § 5, stk. 3. Skrotning og lignende sidestilles med salg. Vælger den skattepligtige at fradrage tabet, kan der ikke afskrives på det pågældende aktiv i salgsåret. Saldoværdien efter § 5 ved indkomstårets begyndelse skal i dette tilfælde formindskes med den uafskrevne del af anskaffessummen for aktivet. Den skattepligtige kan kun opnå fradrag for tab, i det omfang formindskelsen med den uafskrevne del af anskaffessummen efter 5. pkt. ikke fører til en negativ saldo efter § 5.

§ 5 B

Skibe med en bruttotonnage på 20 t eller derover, der anvendes til erhvervmæssig transport af passagerer eller gods, afskrives på en særskilt saldo, når

- 1) den skattepligtige er omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 og 2, eller stk. 6,
- 2) den skattepligtige er omfattet af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, og er hjemmehørende i en anden EU-medlemsstat, eller
- 3) skibet udlejes uden besætning (bareboat) eller erhverves med henblik på sådan udlejning.

Stk. 2. Afskrivning kan højst udgøre 12 pct. af den afskrivningsberettigede saldo værdi. For nybyggede skibe, som alene er omfattet af stk. 1, nr. 1 og 2, og som ikke undergives beskatning efter tonnageskatte-loven, kan afskrivning det første år, hvori der kan foretages afskrivninger, dog udgøre indtil 20 pct. af anskaffessummen, hvorefter den resterende del af anskaffessummen tillægges den afskrivningsberettigede saldo værdi for det efterfølgende indkomstår. § 5 A finder tilsvarende anvendelse. § 5, stk. 4-6, og § 6 finder ikke anvendelse.

Stk. 3. For skibe, som er omfattet af § 5, og som bliver omfattet af stk. 1 og 2, beregnes saldoen efter disse stykker ved en forholdsmæssig fordeling af den eksisterende saldo på grundlag af den regnskabsmæssige værdi af de pågældende skibe og den regnskabsmæssige værdi af øvrige aktiver. Reglerne i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, når skibe omfattet af stk. 1 og 2 bliver omfattet af § 5.

§ 5 C

Følgende driftsmidler afskrives på en særskilt saldo:

- 1) Skibe med en bruttotonnage på 20 t eller derover, der anvendes til erhvervmæssig transport af passagerer eller gods, og som ikke er omfattet af § 5 B.
- 2) Luftfartøjer og rullende jernbanemateriel.
- 3) Borerigge, produktionsplatforme og andre anlæg til forundersøgelse, efterforskning, indvinding og raffinering af olie og gas.
- 4) Faste anlæg til fremstilling af varme og el med en kapacitet på over 1 MW og anlæg til indvinding af vand til almene vandforsyninger, jf. vandforsyningslovens § 3, stk. 3.
- 5) Spildevandsanlæg.

Stk. 2. Følgende infrastrukturanlæg afskrives på en særskilt saldo:

- 1) Anlæg til transport, lagring og distribution m.v. af el, vand, varme, olie, gas og spildevand.
- 2) Anlæg til transmission af radio-, tv- og telekommunikation.
- 3) Fast jernbanemateriel.

Stk. 3. Stk. 1 og 2 gælder ikke for aktiver, i det omfang disse afskrives efter kapitel 3. Stk. 1 og 2 finder ikke anvendelse på den del af anlæggene m.v., som udgøres af edb-software og edb-hardware.

Stk. 4. [Note 1] Afskrivning på aktiver omfattet af stk. 1 kan højst udgøre 15 pct. af den afskrivningsberettigede saldo-værdi. Afskrivning på aktiver omfattet af stk. 2 kan højst udgøre 7 pct. af den afskrivningsberettigede saldo-værdi. Reglerne for driftsmidler omfattet af § 5, bortset fra § 5, stk. 4-6, § 5 A og § 6 finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 5. Stk. 1, nr. 4, finder ikke anvendelse på vindmøller, der er anskaffet i indkomstår, der udløber før indkomstår, der begynder den 1. januar 2013 eller senere.

§ 5 D

Den skattepligtige kan i stedet for at afskrive efter § 5 vælge at afskrive udgifter til anskaffelse af nye driftsmidler, som udelukkende benyttes erhvervmæssigt, på en særskilt saldo, hvor anskaffelsessummen indgår med 116 pct., jf. dog stk. 2, 3, 5 og 7. Ved nye driftsmidler forstås driftsmidler, der anskaffes af den skattepligtige som fabriksnye.

Stk. 2. Det er en betingelse for afskrivning efter stk. 1, at anskaffelsessummen som nævnt i stk. 1 ikke fradrages (straksafskrives) efter § 6, stk. 1.

Stk. 3. Stk. 1 finder ikke anvendelse for udgifter til anskaffelse af personbiler og skibe eller for udgifter til anskaffelse af maskiner, der via egen energiforsyning drives eller kan drives af fossile brændsler. Stk. 1 finder dog anvendelse for andre køretøjer end personbiler, når køretøjet registreres i Køretøjsregisteret efter § 2, stk. 1, i lov om registrering af køretøjer eller der er tale om en traktor eller blokvoan, der uden registrering anvendes til transporter efter § 4 i den nævnte lov, når køretøjet inden udgangen af det indkomstår, hvor anskaffelsen sker, eller senest 3 måneder efter anskaffelsen er forsynet med nummerplader.

Stk. 4. Indkomstårets afskrivninger efter stk. 1 foretages på grundlag af den afskrivningsberettigede saldo-værdi ved indkomstårets udgang. Denne værdi opgøres som saldo-værdien ved indkomstårets begyn-

delse med tillæg af 116 pct. af anskaffelsessummen for driftsmidler, der er anskaffet i indkomståret, jf. dog stk. 7, og med fradrag af 116 pct. af salgssummen for driftsmidler, der er solgt og leveret i indkomstårets løb, og som indgik på den særskilte saldo med 116 pct. af anskaffelsessummen. Saldoværdien ved indkomstårets begyndelse udgør det beløb, hvortil driftsmidler anskaffet i tidligere indkomstår er nedbragt ved afskrivninger efter stk. 1.

Stk. 5. Afskrivning efter stk. 1 kan højst udgøre 25 pct. af den afskrivningsberettigede saldværdi efter stk. 4.

Stk. 6. § 5, stk. 4-6, og § 5 A finder tilsvarende anvendelse for driftsmidler omfattet af stk. 1.

Stk. 7. Stk. 1 finder alene anvendelse for driftsmidler, der er anskaffet i perioden fra og med den 23. november 2020 til og med den 31. december 2022. Den afskrivningsberettigede saldværdi efter stk. 4 lægges sammen med saldværdien efter § 5 ved udgangen af indkomståret 2026. Den derved fremkomne samlede saldværdi behandles fra og med indkomståret 2027 efter § 5.

§ 8

I det omfang en negativ saldo, der er fremkommet som følge af, at salgssummer m.v. skal fradrages i afskrivningsgrundlaget, jf. § 5, stk. 2, og § 5 D, stk. 4, ikke medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori den er opstået, skal den udlignes ved anskaffelser eller medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det følgende indkomstår.

Stk. 2. Ved opgørelsen af saldoen som nævnt i stk. 1 kan den skattepligtige vælge at foretage opgørelsen på grundlag af summen af saldiene efter § 5, stk. 2, og § 5 D, stk. 4.

Stk. 3. Fristen for udligning af et negativt saldobeløb kan efter tilladelse fra told- og skatteforvaltningen forlænges, når der er indgået aftale om bestilling af aktiver til levering inden udløbet af fristen efter stk. 1 og anskaffelsen af disse aktiver kan udligne den negative saldo. Tilladelse gives, såfremt aktiverne på grund af leverandørens forhold først kan leveres efter fristens udløb og den skattepligtige ikke har kunnet forudse eller afværge en overskridelse af fristen efter stk. 1. Tilladelsen kan gøres betinget af, at der stilles sikkerhed for skattebetalingen.

§ 9

I det indkomstår, hvori en virksomhed sælges eller i øvrigt ophører (ophørsåret), kan der ikke afskrives eller straksafskrives på driftsmidler eller skibe omfattet af dette kapitel. Fortjeneste eller tab medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for ophørsåret og opgøres som forskellen mellem på den ene side salgssummen for de i ophørsåret solgte driftsmidler og skibe, herunder salgssummen for straksafskrevne driftsmidler og skibe, og på den anden side saldværdien ved ophørsårets begyndelse med tillæg af beløb, der i ophørsåret er anvendt til nyanskaffelser. Såfremt saldværdien ved ophørsårets begyndelse er negativ, opgøres fortjeneste eller tab som forskellen mellem på den ene side salgssummerne med tillæg af et positivt beløb lig den negative saldo og på den anden side udgifterne til nyanskaffelser i ophørsåret. Ved opgørelsen af saldværdien som nævnt i 2. og 3. pkt. kan den skattepligtige vælge at foretage opgørelsen på grundlag af summen af saldværdierne efter § 5, stk. 2, og § 5 D, stk. 4.

Stk. 2. Såfremt saldværdien ved ophørsårets udgang er positiv og der fortsat er driftsmidler eller skibe, der ikke er solgt, videreføres den positive saldo for efterfølgende indkomstår. Salgssummen for driftsmidler og skibe, der sælges efter ophørsåret, fradrages i saldværdien. Tab kan først fradrages i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori det sidste driftsmiddel eller skib er solgt.

Stk. 3. I de i stk. 1 nævnte salgssummer fradrages eventuelle anskaffelsessummer, der som følge af reglerne i § 5, stk. 4, jf. § 5 D, stk. 6, og § 6, stk. 3, ikke fuldt ud er fradraget i den skattepligtige indkomst, og som ikke i forvejen er medregnet i saldoen.

Stk. 4. Sælges et driftsmiddel eller skib efter ophørsåret ud over de i stk. 2 nævnte tilfælde, medregnes salgssummen fuldt ud i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori salget finder sted

§ 48

Hvor andet ikke er særskilt fastsat, behandles forsikrings- og erstatningssummer, herunder ekspropriationserstatninger, som salgssummer.

Forarbejder

Af LFF 2000-10-04 nr. 31 om ændring af afskrivningsregler og -sætter fremgår bl.a.:

"Når en virksomhed tager et aktiv ud af brug, indgår restanskaffelsessummen for aktivet (den del af anskaffelsessummen, der ikke er afskrevet) fortsat på saldoen, selvom aktivet ikke længere indgår i produktionen. Virksomheden får fradrag for tabet i virksomhedens resterende levetid derved, at hele den nedskrevne værdi bliver stående på saldoen. Gennem de fremtidige afskrivninger opnås der successivt fradrag for tabet.

Når et aktiv sælges, er der fradrag for salgssummen i saldoen. Den del af anskaffelsessummen for aktivet, der ikke er afskrevet (dvs. tabet), og som ikke er dækket af en salgssum, indgår fortsat på saldoen. Virksomheden får fradrag for tabet i virksomhedens resterende levetid som nævnt ovenfor."

Praksis

Spørgsmål 10

Lovgrundlag

Se spørgsmål 9.

Forarbejder

Se spørgsmål 9.

Praksis

Spørgsmål 11

Lovgrundlag

Se spørgsmål 9.

Forarbejder

Se spørgsmål 9.

Praksis

Spørgsmål 12

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1 og 9.

Forarbejder

Se spørgsmål 1 og 9.

Praksis