

Udskriftsdato: 25. december 2025

AFG nr 9413 af 21/03/2023 (Gældende)

Beskatning af støtte og erstatning ved nedlukning af minkavl

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 22-1046040

Beskatning af støtte og erstatning ved nedlukning af minkavl

Spørger har aflivet hele sin minkbesætning, og har permanent lukket sin virksomhed med minkavl. Spørger har i den forbindelse bl.a. modtaget et engangsbeløb på 80.000 kr. til dækning af nedlukningsomkostninger. Beløbet er ydet som "de minimis"-støtte efter EU's regler herom.

Det var Skatterådets opfattelse, at engangsbeløbet som udgangspunkt er skattepligtigt som et støttebeløb. I det omfang beløbet dækker Spørgers afholdte ikke-fradragsberettigede lukkeomkostninger, anses beløbet dog ikke for et støttebeløb, men for en erstatning. Da erstatninger behandles som det, de træder i stedet for, vil erstatning for ikke fradragsberettigede lukkeomkostninger være skattefri.

Skatterådet kunne derfor ikke bekræfte, at hele erstatningsbeløbet er skattefrit, idet dette alene gælder for den del, der dækker afholdte ikke-fradragsberettigede lukkeomkostninger.

Spørger har endvidere modtaget forskud på nedlukningserstatning. Skatterådet kunne bekræfte, at der alene er tale om et forskudsbeløb, der ikke er skattepligtigt på tildelings- eller udbetalingstidspunktet. Forskudsbeløbet indgår som en del af den endelige nedlukningserstatning, der medregnes ved opgørelsen af avancer og tab på det tidspunkt, hvor erstatnings- og taksationskommissionen træffer afgørelse om erstatningens størrelse mm.

Skatterådsmøde 21. marts 2023 - SKM2023. 148. SR

Spørgsmål 1

1. Kan Skatterådet bekræfte, at erstatning til Spørger for nedlukningsomkostninger (de minimis erstatning) efter bekendtgørelse nr. 2462 af 10. december 2021, § 8 er skattefri?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at det ikke har betydning for besvarelsen af spørgsmål 1, om erstatningsmodtager kan fremvise dokumentation for faktisk afholdte udgifter til nedlukning?
3. Kan Skatterådet bekræfte, at afholdte nedlukningsomkostninger ikke er helt eller delvist fradragsberettigede?
4. Kan Skatterådet bekræfte, at forskud på erstatning for tabt indkomstgrundlag mm. jf. bekendtgørelse nr. 2462 af 10. december 2021, § 3 ikke er skattepligtigt på tildelings- eller udbetalingstidspunktet?
5. Kan Skatterådet bekræfte, at beskatningstidspunkt for forskud, jf. bekendtgørelse nr. 2462 af 10. december 2021, § 3 indtræffer, når der er truffet en 1. instans afgørelse om erstatningens størrelse og fordeling efter bekendtgørelse nr. 2463 af 10. december 2021, § 4?

Svar

1. Nej, se dog indstilling og begrundelse
2. Nej
3. Ja, se dog indstilling og begrundelse
4. Ja
5. Ja, se dog indstilling og begrundelse

Beskrivelse af de faktiske forhold

Regeringen besluttede i november 2020, at alle mink i Danmark skulle aflives samt et midlertidigt forbud mod at holde mink grundet covid-19 smitte. På den baggrund er der lavet politiske aftaler vedr. udbetaling af erstatning for aflivningen af mink samt nedlukning af erhvervet, som er reguleret i bekendtgørelserne.

Spørger har permanent nedlukket sin virksomhed med minkavl.

Spørger ejer en landbrugsejendom og drev minkavl på det tidspunkt i november 2020, hvor forbuddet mod minkalv blev vedtaget.

Spørger har efter retningslinjerne aflivet og destrueret hele sin besætning med pels og opfylder kriterierne for udbetaling af erstatningsbeløbene efter §§ 3, 4 og 8 i bekendtgørelse nr. 2462 af 10/12 2021.

Spørger har ansøgt og modtaget en aconto forudbetaling som et forskud for erstatningsbeløbet efter § 3 i bekendtgørelse nr. 2462 af 10/12 2021.

Spørger har modtaget et engangsbeløb i erstatning, som skal kompensere for de nedlukningsomkostninger minkavlerne måtte have ved at lukke deres minkerhverv efter § 8 i bekendtgørelsen nr. 2462 af 10/12 2021. Det er Fødevarestyrelsen, som udbetaler compensationen for nedlukningsomkostningerne som et engangsbeløb på 80.000 kr. i de minimis-støtte under Europa-Kommissionens forordning.

Spørger har ikke opnået nogle former for forsikringssummer ved aflivningen og destrueringen af sin besætning med pels.

Spørger ønsker derfor at få afklaret, hvordan de beskrevne erstatningsbeløb efter §§ 3 og 8 i bekendtgørelse nr. 2462 af 10/12 2021 skal behandles skattemæssigt.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgers ønskede svar:

Spørgsmål 1: Ja–Spørgsmål 2: Ja–Spørgsmål 3: Ja–Spørgsmål 4: Ja–Spørgsmål 5: Ja

Ad. Spørgsmål 1, 2 og 3 - Skattemæssig behandling af de minimis-støtte:

De minimis-støtte er lovlig statsstøtte, der gives ved en forenklet procedure efter de minimis-forordningen (nr. 1407/2013). Når denne procedure følges, skal støtten ikke indberettes til eller godkendes af EU Kommission.

I forbindelse med nedlukning af minkerhvervet kan alle tidligere minkavlere søge om de minimis støtte, hvis de havde minkproduktion i 2018, 2019 eller 2020, eller hvis de havde planlagt at opstarte en minkproduktion i 2020 eller 2021. Denne erstatning består af et engangsbeløb på op til 80.000 kr.

Dette fremgår blandt andet af "Aftale mellem regeringen (Socialdemokratiet), Venstre, Radikale Venstre, Socialistisk Folkeparti og Liberal Alliance om erstatning mv. til minkavlere og følgeerhverv berørt af COVID-19, den 25.01.2021 Aftale om erstatning mv. til minkavlere og følgeerhverv berørt af COVID-19 (fm.dk)" at minkavlernes ret til erstatningen for nedlukningsomkostningerne findes i § 8 i bekendtgørelse nr. 2462 10/12 2021.

Støttebeløbet skal dække minkavlerens nedlukningsomkostninger. Det kan f.eks. dreje sig om omkostninger for at komme ud af kontrakter, en lejeaftale, en pelsningsaftale eller en kontrakt på avlsdyr.

Oprindeligt skulle beløbet også dække løn i opsigelsesperioden, men dette blev senere taget ud og flyttet til "mellemomkostning". Erstatningsbeløbet dækker f.eks. heller ikke rådgivningsomkostninger ifm. ophør og oprydningsomkostninger.

Støttebeløbet udbetales uden, at der kræves dokumentation for afholdte udgifter til nedlukning.

Som nævnt ovenfor findes hjemlen til erstatningen for udokumenterede nedlukningsomkostninger i bekendtgørelse nr. 2462 af 10/12 2021, § 8. Bekendtgørelsen tager ikke stilling til den skattemæssige behandling af støttebeløbet.

For at vurdere den skattemæssige behandling af erstatningen, er det væsentligt at se på, hvad erstatningsbeløbet træder i stedet for.

Der er således ikke specifikke skatteretlige regler, der generelt regulerer beskatning af erstatninger eller kompensationer. Udgangspunktet for, hvordan erstatninger er beskattet, følger derfor af de grundlæggende principper i statsskatteloven.

De minimis erstatning er et engangsbeløb. Når en erstatning er et engangsbeløb, skal erstatningen beskattes på samme måde, som det den træder i stedet for.

Hvis erstatningen er en kompensation for en ikke fradragsberettiget formueudgift, er erstatningen skattefri, jf. statsskattelovens § 5.

Hvis erstatningen derimod er en kompensation for et tab i den løbende afkast/indkomsterhvervelse, er den skattepligtig, jf. statsskattelovens § 4.

Det vurderes, at udgifterne omfattet af erstatningen er formueudgifter, hvorfor der ikke er fradrag for disse udgifter efter statsskattelovens § 6, litra a, da udgiften ikke anses som en driftsomkostning, der er med til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten i virksomheden. Denne vurdering grundles i udgifternes karakterer.

Det underbygger Landsskatterettens afgørelse SKM2007. 923. LSR, hvor der i forbindelse med ekspropriation af en landbrugsejendom blev ydet en godtgørelse på 100.000 kr. for flytteudgifter, herunder 25.000 kr. for flytning af erhverv. Det blev antaget, at en del af godtgørelsen, 75.000 kr., kunne anses for skattefri som kompensation for påtvungne flytteudgifter, mens de 25.000 kr., måtte anses at være kompensation for fradragsberettigede udgifter og derfor skattepligtige.

Som beskrevet ovenfor er det væsentligt at definere, hvad erstatningen træder i stedet for, for at vurdere den skattemæssige behandling.

Dette understøttes også af TfS 1986, 444 LSR. I denne sag tog Landsskatteretten stilling til den skattemæssige behandling af en erstatningssum, hvor en fisker modtog erstatning for tabet af bundgarnsrettigheder i forbindelse med et brobyggeri. Bundgarnspladserne var hverken lejet eller forpagtet, men fordeltes af fiskerikontrollen ved lodtrækning for en 6-årig periode med mulighed for forlængelse. Det antoges, at halvdelen af erstatningen var en ikke-indkomstskattepligtig dækning af tabet af fiskerettigheder, mens den anden halvdel var en skattepligtig dækning af det heraf følgende tab af løbende indkomst.

Afgørelsen viser, at en erstatning skattemæssigt skal behandles som det, erstatningen træder i stedet for.

Erstatningen må derfor vurderes at kompensere for tab af selve indkomstgrundlaget, jf. statsskattelovens § 5, da de udokumenterede udgifter ikke må anses at være fradragsberettiget efter statsskattelovens § 6.

Der kan herved ikke kræves dokumentation for afholdte ikke fradragsberettigede udgifter.

Det vurderes, at erstatningen ikke er omfattet af anden særlov i forhold til den skattemæssige behandling, herunder f.eks. ejendomsavancebeskatningsloven, aktieavancebeskatningsloven eller kursgevinstloven.

Det er derfor Spørgers opfattelse, at den udbetalte erstatning efter § 8 i bekendtgørelse nr. 2462 af 10/12 2021 er til dækning for ikke fradragsberettigede omkostninger, hvorfor at beløbet er skattefrit efter statsskattelovens § 5, jf. statsskattelovens § 6. Erstatningen udbetales med det formål at dække de nedlukningsomkostninger, som Spørger måtte have ved at gennemføre nedlukningen af sit minkerhverv.

Ad. Spørgsmål 3: Skattemæssig behandling af udgifter i henhold til erstatning efter § 8 i bekendtgørelse nr. 2462 af 10/12 2021

Som beskrevet ovenfor er det væsentligt at se på, hvad erstatningen træder i stedet for i vurderingen af den skattemæssige behandling. I den forbindelse er det derfor essentielt om hvorvidt nedlukningsomkostningerne, der relaterer sig til erstatningen efter § 8 i bekendtgørelse 2462 af 10/12 2021, er fradragsberettiget eller ej efter statsskattelovens § 6.

Det er som udgangspunkt vores vurderingen, at udgifter til nedlukning af minkvirksomhed er afviklingsomkostninger, der er indkomstopgørelsen uvedkommende. Disse nedlukningsomkostninger har ikke tilknytning til at erhverve, sikre eller vedligeholde indkomsten i virksomheden.

Måtte Skatterådet mod forventning finde, at de minimis erstatningen er skattepligtig, må det ligeledes gøres gældende, at udgifter til nedlukning er fradragsberettigede som en driftsudgift, jf. statsskattelovens § 6. Subsidiært må nedlukningsudgiften således være fradragsberettiget, da Spørger modtager et skattepligtigt beløb til at dække nedlukningsudgiften og der herved foretages en nettoopgørelse.

Det er derfor Spørgers opfattelse, at afholdte nedlukningsomkostninger ikke er helt eller delvist fradragsberettigede, såfremt at de minimis erstatningen er skattefri efter statsskattelovens § 5. Subsidiært er det Spørgers opfattelse, at afholdte nedlukningsomkostninger er helt eller delvist fradragsberettigede, jf. statsskattelovens § 6, såfremt at de minimis erstatningen er skattepligtig efter statsskattelovens § 4.

Ad. Spørgsmål 4 og 5: Beskatningstidspunkt for forskud efter § 3 i bekendtgørelse nr. 2462 af 10/12 2021

Minkavlerne kan efter § 3, stk. 2 i bekendtgørelse nr. 2462 af 10/12 2021 søge om aconto erstatning på 40 kr. pr. skind - korrigeret for pelsindeks - for de næste ni år (tilbageiskonteret). Antallet af skind opgøres ud fra Fødevarestyrelsens optælling. Beløbet efter § 3 i bekendtgørelse nr. 2462 af 10/12 2021 er en acontobetaling af den erstatning, der er ret til for tab af fremtidig indtjening efter § 4 i bekendtgørelse nr. 2463 af 10/12 2021.

Bekendtgørelsen er udfærdiget med afsæt i et politisk forlig af 25. januar 2021 - aftale mellem regeringen (Socialdemokratiet), Venstre, Radikale Venstre, Socialistisk Folkeparti og Liberal Alliance om erstatning mv. til minkavlere og følgeerhverv berørt af COVID-19.

I det politiske forlig, bilag 1 (Aftale mellem regeringen (Socialdemokratiet), Venstre, Radikale Venstre, Socialistisk Folkeparti og Liberal Alliance om erstatning mv. til minkavlerne og følgeerhverv berørt af COVID-19 (fm.dk)), redegøres for den skattemæssige behandling af erstatningsbeløbet. Heraf fremgår det indledningsvist, at det generelle udgangspunkt er, at erstatninger, herunder ekspropriationserstatninger, skattemæssigt behandles på samme måde, som det erstatningen træder i stedet for. Som overordnede punkter i forhold til hvad der gives erstatning for, nævnes:

1. Indtægtstab 2021 (skattepligtig)
2. Erstatning for aktiver (driftsmidler, bygninger og installationer) (skattepligtig)
3. Tab af indkomstgrundlag (skattefrit)

I det politiske forlig bliver spørgsmålet om, hvornår erstatningen efter § 3 i bekendtgørelsen nr. 2462 af 10/12 2021 er skattepligtig ikke behandlet.

I det politiske forlig bemærkes det, at sammenhængen mellem værdiansættelsesmetoden, som er beregnet efter det forventede indtægtstab i en 9-årig periode, og hvad erstatningen træder i stedet for, er uafhængig af hinanden. Den skattemæssige vurdering afhænger alene i dette tilfælde af, hvad erstatningen træder i stedet for.

§ 3 i bekendtgørelse nr. 2462 af 10/12 2021 giver adgang til et forskud, da man fra politisk side har bestemt, at de skal have en erstatning, dog er denne erstatning ikke endelige fastsat i § 4 i bekendtgørelse nr. 2463 af 10/12 2021.

Retserhvervelsesprincippet er et grundprincip, hvor at indtægten skal medregnes i indkomstopgørelsen på det tidspunkt, hvor skatteyder har erhvervet sig endeligt ret til indtægten (retserhvervestidspunktet).

Princippet udmunder i en fortolkning af statsskattelovens § 4, om "den skattepligtiges samlede årsindtægter (...) bestående i penge eller formuegoder af pengeværdi"

Der kan være forhold, som gør, at retserhvervestidspunktet og beskatningstidspunktet kan være udskudt til visse betingelser er opfyldt. For at dette kan gøres gældende, skal der foreligge suspensive betingelser for at udskyde retserhvervestidspunktet og dermed beskatningstidspunktet.

Den Juridiske vejledning C. C. 2.5.3.2.1 Retserhvervelsesprincippet:

"Hvis en aftale er betinget af opfyldelse af visse afgørende forhold, kan retserhvervestidspunktet og dermed beskatningstidspunktet være udskudt til denne eller disse betingelser er opfyldt."

Den juridiske vejledning C. C. 5.3.4 Resolutive og suspensive betingelser:

"De suspensive betingelser har en sådan karakter, at der er en vis tvivl og usikkerhed om, hvorvidt aftalen bliver gennemført eller ej. Suspensive betingelser medfører, at beskatningstidspunktet først indtræffer når betingelserne er opfyldt."

Ved vurderingen af, om der er tale om suspensiv eller resolutiv karakter, skal det vurderes om betingelserne er af en sådan karakter, at dens opfyldelse reelt er usikker. (TfS 1987.563. LSR og UfR 1999.226. H.) Betingelserne efter § 4 i bekendtgørelsen nr. 2463 af 10/12 2021 er ikke endelige opfyldte, som gør, at der er foranstaltninger, der fortsat gør erstatningens størrelse og omfang reelt er usikker.

Ligeledes kan der være dele af erstatningen efter § 4 i bekendtgørelse 2463 af 10/12 2021, som er skattepligtig og skattefrit afhængig af hvad erstatningen træder i stedet for. Dette bestemmes efter Erstatnings- og taksationskommissionernes behandling af sager, som fastlægger og vurderer omfanget af udbetalingen af erstatning og kompensation til minkavlerne. Kommissionerne er påbegyndt sagsbehandlingen primo 2022, efter modtagelsen af ansøgninger fra minkvirksomhederne og følgeerhvervet til minkerhvervet.

I Landsskatterettens afgørelse SKM2008. 674. LSR, hvor et kommanditselskab solgte avisabonnementer og modtog provision af de aftaler, hvor abonnenterne faktisk betalte. En avis udbetalte en skønnet provision forud for kundens betaling. Selskabet modtog månedlige a conto faktureringer, som efterfølgende blev reguleret.

Ud fra en konkret vurdering af den betingede aftale fandt Landsskatteretten, at der på tidspunktet, hvor aftalerne blev indgået, herskede en reel usikkerhed om, hvorvidt grundlaget for provisionerne, altså at abonnementsaftalerne blev betalt, blev opfyldt. Selskabet havde derfor først erhvervet endelig ret på det tidspunkt, hvor abonnementsaftalen blev betalt af abonnenten. Retten bemærkede også, at det efter det oplyste var muligt for avisen på et hvilket som helst tidspunkt at opgøre størrelsen af de indtil dette tidspunkt reelt optjente provisioner

Afgørelsen SKM2008. 674. LSR understøtter, at retserhvervestidspunktet ikke indtræffer ved udbetalingen af forskud efter § 3, men først når den endelige erstatning er opgjort efter § 4.

Derfor er det Spørgers opfattelse, at beskatningstidspunktet først indtræffer, når den endelige erstatning efter § 4 i bekendtgørelse nr. 2463 af 10/12 2021 er opgjort ved 1. instans og modregnet med erstatningen efter § 3 i bekendtgørelse nr. 2462 af 10/12 2021.

Ad 5: Retserhvervelsestidspunktet for aconto forskud efter § 3 i bekendtgørelse nr. 2462 af 10/12 2021

Som beskrevet ovenfor vurderes det, at beskatningstidspunktet af forskud efter § 3 først indtræffer, når der er truffet en afgørelse om opgørelse af erstatningen efter § 4. Det er derfor væsentligt for Spørger, hvornår erstatningen efter § 4 anses som retserhvervet og derved at beskatningstidspunktet indtræffer.

Der er flere tidspunkter som kan gøres gældende som retserhvervelsestidspunktet:

- Dato på afgørelsen fra 1. instans (brev)
- Dato hvor minkavlerne har afgørelsen i hænde (f.eks. modtager afgørelsen i e-Boks)
- Dato for udbetalingen af erstatningsbeløbet

Dette kan specielt være essentielt at klarlægge, i forhold til hvis der er forskel på indkomståret i forhold til datoen på de ovenstående punkter.

Som beskrevet ovenfor skal det vurderes, hvornår de suspensive betingelser må anses for at være opfyldt. Betingelserne for erstatningen må anses for at være opfyldt på det tidspunkt, hvor myndighedernes 1. instans har truffet afgørelsen om erstatningens størrelse og fordeling heraf. Når der er truffet en afgørelse, er der ikke længere en reel usikkerhed i forbindelse med erstatningen efter § 4, hvorfor at beskatningstidspunktet må indtræffe.

Det er derfor Spørgers opfattelse, at de suspensive betingelser er opfyldt når 1. instans har opgjort erstatningens størrelse og fordeling heraf, og at det må være datoen på afgørelsen (brev), som udløser retserhvervelsen til erstatningen og hermed indtræffer beskatningstidspunktet.

Spørgers høringssvar

Skattestyrelsen tilkendegiver, at styrelsen som udgangspunkt er enig med Spørger i, at erstatninger behandles som det, de træder i stedet for. Det vil sige, træder en erstatning i stedet for en skattepligtig indkomst eller aktiv, er erstatningen/avancen skattepligtig. Træder erstatningen i stedet for eller skal dække en ikke fradragsberettiget udgift, eller et ved salg skattefrit formuegode eller andet skattefrit, er erstatningsbeløbet skattefrit.

Skattestyrelsen tilkendegiver dog herved, at dette kun er gældende i det omfang, erstatningen dækker minkavlerens faktisk afholdte ikke-fradragsberettigede lukkeomkostninger, der er dokumenterbare.

Vi mener ikke der kan stilles et sådant krav hverken i henhold til lovgivning, retspraksis eller praksis.

Skattestyrelsen har da heller ikke henvist til afgørelser eller andet, der understøtter styrelsens holdning.

Når der i det hele taget gives et erstatningsbeløb for nedlukningsomkostninger, skyldes det blandt andet, at de tidligere minkavlere ikke skal bebyrdes med administration vedrørende løbende mindre udgiftsposter. Nedlukningsomkostninger kan være mange og små beløb, der relaterer sig til nedlukningen.

Det er udgangspunktet, at erstatningsbeløbet De minimis "i gennemsnit" hverken under- eller overkompenserer den erstatningsberettigede. En overkompensation vil i øvrigt være ulovlig statsstøtte. Denne vurdering er foretaget i forbindelse med fastlæggelse af erstatningsudbetaling og bør ikke genvurderes, når den skattemæssige afklaring sker. Skatteretlig bør det civile retlige udgangspunkt lægges til grund - nemlig at erstatningen ydes for nedlukningsomkostninger, uanset om disse er dokumenterede eller ikke.

Vi kan herved f.eks. henvise til, at princippet om, at den civilretlige afgørelse lægges til grund i Styresignalet SKM2012. 735. SKAT. I Styresignalet fastslås, at en erstatning skal skattemæssigt behandles på samme måde som en afståelsessum for et pågældende papir. Det vil sige, at hvis en salgssum ved et egentligt salg skulle beskattes som aktieindkomst, skal erstatningssummen også beskattes som aktieindkomst. Tilsvarende hvis en salgssum skulle beskattes som kapitalindkomst, personlig indkomst eller selskabsindkomst. Hvis en salgssum for et værdipapir ville have været skattefri ved et egentligt salg, så er erstatningssummen fra pengeinstituttet også skattefri. I Styresignalet tilkendegives, at det er den af pengeinstituttet fastlagte erstatningssum for de enkelte tab, der skal lægges til grund ved den skatteretlige bedømmelse. Der stilles ikke krav om dokumentation. Altså den civilretlige afgørelse mellem bank og bankkunde lægges til grund ved den skatteretlige bedømmelse. På samme måde bør den civilretlige aftale lægges til grund her.

Som tidligere fremført støttes dette også af Landsskatterettens afgørelse SKM2007. 923. LSR, hvor der i forbindelse med ekspropriation af en landbrugsejendom blev ydet en godtgørelse på 100.000 kr. for flytteudgifter, herunder 25.000 kr. for flytning af erhverv. Det blev antaget, at en del af godtgørelsen, 75.000 kr., kunne anses for skattefri som kompensation for påtvungne flytteudgifter, mens de 25.000 kr., måtte anses at være kompensation for fradragsberettigede udgifter og derfor skattepligtige. Igen. Skatteretlig lægge den civilretlige aftale til grund.

Endelig kan anføres, at det i mange tilfælde slet ikke giver mening, at en skatteyder skal dokumentere noget. Ydes der erstatning for tabt indkomstgrundlag skal skatteyder ikke dokumentere en udgift eller andet.

Det er vores opfattelse at der ikke er fradrag for de udgifter, de tidligere har ved nedlukning, som erstattes med de minimis erstatningen. Derfor er erstatningsbeløbet skattefrit.

Måtte Skattestyrelsen finde, at der ud over ikke fradragsberettigede nedlukningsomkostninger, ikke kan udelukkes, at der er fradragsberettigede nedlukningsomkostninger, bør Skattestyrelsen efter vores opfattelse ikke med baggrund i dette konkludere, at hele erstatningen derfor er skattepligtig. Enten må hele erstatningen være skattefri, da det i praksis vil være undtagelsen, at en nedlukningsudgift er fradragsberettiget, eller så må der laves en skønsmæssig procentvis fordeling. Skattestyrelsen kan ikke blot vælge den mest byrdefulde løsning for skatteyder. Det er der efter vores opfattelse på ingen måde hjemmel til.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at erstatning til Spørger for nedlukningsomkostninger (de minimis erstatning) efter bekendtgørelse nr. 2462 af 10. december 2021, § 8 er skattefri.

Begrundelse

Spørgsmålet vedrører udbetaling af et engangsbeløb på 80.000 kr. til minkvirksomheder, som ansøger om erstatning og kompensation for permanent nedlukning af minkvirksomhedens drift. Erstatningsbeløbet udbetales til dækning af nedlukningsomkostninger, og ydes som de minimisstøtte. Se bekendtgørelse nr. 2462 af 10. december 2021, § 8.

De minimis-støtte er lovlig statsstøtte, der gives ved en forenklet procedure efter de minimis-forordningen (EU-forordning nr. 1407/2013 af 13. december 2013). Når denne procedure følges, skal støtten ikke indberettes til eller godkendes af EU Kommissionen.

Hvis minkvirksomheden eller forbundne virksomheder allerede har modtaget de minimis-støtte på 20.000 euro eller derover inden for nuværende og to seneste regnskabsår, vil det ikke være muligt at få udbetalt et engangsbeløb til dækning af nedlukningsomkostninger.

Som nævnt udbetales erstatningen til dækning af nedlukningsomkostninger. I beskrivelse af 24. januar 2021 fra Erhvervsministeriet er der givet følgende eksempler på lukkeomkostninger: betaling af løn i en evt. opsigelsesperiode, betaling af udestående leveringskontrakter, udestående lejeaftaler mv.

Da beløbet udbetales som de minimis-støtte, er det Skattestyrelsens opfattelse, at der som udgangspunkt er tale om et skattepligtigt støttebeløb, jf. statsskattelovens § 4. Skattestyrelsen bemærker i den forbindelse, at beløbet udbetales uden nogen dokumentation for, at der er afholdt udgifter. Det fremgår imidlertid direkte af bekendtgørelsen, at beløbet tildeles og udbetales til dækning af nedlukningsomkostninger. Det er derfor Skattestyrelsens opfattelse, at hvis beløbet dækker faktisk afholdte lukkeomkostninger, skal det behandles efter det almindelige udgangspunkt, hvorefter erstatninger skattemæssigt behandles på samme måde, som det erstatningen træder i stedet for. Det er med andre ord Skattestyrelsens opfattelse, at i det omfang minkavleren rent faktisk har haft lukkeomkostninger, da må beløbet anses for en erstatning/kompensation for de afholdte lukkeomkostninger. Overstiger beløbet de faktiske lukkeomkostninger, er det overskydende beløb skattepligtigt som et støttebeløb, jf. statsskattelovens § 4.

Lukkeomkostninger anses som udgangspunkt ikke for at udgøre en fradragsberettiget driftsomkostning, idet de som udgangspunkt ikke er afholdt af hensyn for at erhverve, sikre eller vedligeholde virksomhedens indkomst, men for at afvikle virksomheden, jf. statsskattelovens § 6. Lukkeomkostninger anses derimod normalt for at vedrøre formuen, og formueudgifter er ikke fradragsberettigede. Der henvises til Den juridiske vejledning 2022-2, afsnit C. C. 2.2.1.8, hvoraf det fremgår, at "*Afviklingsomkostninger vedrører normalt ikke driften men derimod indkomstgrundlaget (formuen). De kan derfor ikke trækkes fra som driftsomkostninger.*"

Da erstatninger behandles som det, de træder i stedet for, vil en erstatning for afholdte, ikke fradragsberettigede lukkeomkostninger være skattefri.

I Den juridiske vejledning 2022-2, afsnit C. C. 2.2.1.8 fremgår følgende om udgifter der afholdes i nær tilknytning til virksomhedens ophør:

"Som udgangspunkt medfører driftsomkostningsbegrebet, at der skal være en direkte og umiddelbar forbindelse mellem afholdelsen af en udgift og erhvervelsen af indkomsten, for at der kan gives fradrag.

Der er dog i et vist begrænset omfang mulighed for at trække opsatte driftsomkostninger fra. Se UfR 1963, 954 H (Godsejer E. Knuth) og TfS 1984, 53 H (Træskoddommen)."

og

"Opsatte udgifter efter ophør

Der er kun fradrag for udgifter, der afholdes efter virksomhedens ophør, hvis

- udgiften har driftsmæssig forbindelse med den ophørte virksomhed og*
- afholdes i nær tilknytning til virksomhedens ophør.*

Der er ikke fradrag for udgifter, der afholdes længere tid efter virksomhedens ophør, selvom udgiften har driftsmæssig forbindelse med den ophørte virksomhed."

Efter Skattestyrelsens opfattelse kan det ikke udelukkes, at minkavlerens lukkeomkostninger i visse tilfælde kan have karakter af fradragsberettigede driftsudgifter. De af Erhvervsministeriet nævnte eksempler på lukkeomkostninger (betaling af løn i en evt. opsigelsesperiode, betaling af udestående leveringskon-

trakter, udestående lejeaftaler mv) vil efter Skattestyrelsens opfattelse - afhængigt af de konkrete omstændigheder - eventuelt kunne udgøre fradragsberettigede driftsomkostninger, jf. Den juridiske vejledning 2022-2, afsnit C. C. 2.2.1.8 om udgifter der afholdes i nær tilknytning til virksomhedens ophør. Da erstatninger behandles som det, de træder i stedet for, vil en erstatning for fradragsberettigede lukkeomkostninger være skattepligtig, jf. statsskattelovens § 4.

Sammenfattende er det Skattestyrelsens opfattelse, at engangsbeløbet til dækning af lukkeomkostninger er skattefrit, i det omfang det dækker minkavlerens afholdte ikke-fradragsberettigede lukkeomkostninger. Overstiger engangsbeløbet disse omkostninger, vil det overstigende beløb være skattepligtigt, da det enten dækker fradragsberettigede lukkeomkostninger eller udgør et støttebeløb.

Vedrørende Spørgers høringssvar

Spørger har i høringssvaret skrevet, at en overkompensation vil være ulovlig statsstøtte.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at de minimis-støtte er lovlig statsstøtte, og at det ikke er relevant at tale om overkompensation, idet der netop er tale om støtte.

Endvidere har Spørger i høringssvaret skrevet, at det skatteretligt er det civilretlige udgangspunkt, der lægges til grund, nemlig at erstatningen ydes for nedlukningsomkostninger. Spørger har i den forbindelse henvist til SKM2012. 735. SKAT og SKM2007. 923. LSR

Skattestyrelsen er enig i, at der skatteretligt må tages udgangspunkt i de civilretlige forhold. Det er imidlertid Skattestyrelsens opfattelse, at der civilretligt er tale om et støttebeløb, jf. bekendtgørelse nr. 2462 af 10. december 2021, § 8, stk. 2 ("*Engangsbeløbet ydes som de minimis-støtte [...]*"). Udgangspunktet er derfor, at engangsbeløbet beskattes som et støttebeløb, hvilket betyder, at det er skattepligtigt, jf. statsskattelovens § 4. Efter Skattestyrelsens opfattelse er der således tale om en anden situation, end i SKM2012. 735. SKAT og SKM2007. 923. LSR, der omhandler erstatning/kompensation og ikke støtte.

Det fremgår dog samtidigt af overskriften til bekendtgørelsens § 8, at beløbet udbetales til dækning af nedlukningsomkostninger. På den baggrund er det Skattestyrelsens opfattelse, at i det omfang beløbet dækker faktisk afholdte lukkeomkostninger, da skal denne del af beløbet ikke anses for et støttebeløb, men for en erstatning/kompensation. Da erstatninger behandles som det, de træder i stedet for, vil erstatning for ikke fradragsberettigede lukkeomkostninger være skattefri.

Det er derfor fortsat Skattestyrelsens opfattelse, at engangsbeløbet er skattepligtigt som et støttebeløb, men at dette dog ikke gælder i det omfang det dækker minkavlerens afholdte ikke-fradragsberettigede lukkeomkostninger.

Skattestyrelsen kan derfor ikke bekræfte, at hele erstatningsbeløbet er skattefrit, idet dette alene gælder for den del, der dækker afholdte ikke-fradragsberettigede lukkeomkostninger.

Indstilling

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

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at det ikke har betydning for besvarelsen af spørgsmål 1, om erstatningsmodtager kan fremvise dokumentation for faktisk afholdte udgifter til nedlukning.

Begrundelse

Der henvises til svaret på spørgsmål 1, hvoraf det fremgår, at erstatningsbeløbet til dækning af lukkeomkostninger er skattefrit, i det omfang det dækker minkavlerens afholdte ikke-fradragsberettigede lukkeomkostninger. Heraf følger, at Spørger må have dokumentation for de afholdte ikke-fradragsberettigede lukkeomkostninger, såfremt erstatningsbeløbet skal anses for skattefrit.

Det har således betydning, at Spørger kan fremvise dokumentation for de afholdte ikke-fradragsberettigede lukkeudgifter, og spørgsmålet kan derfor ikke bekræftes.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Nej".

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at afholdte nedlukningsomkostninger ikke er helt eller delvist fradragsberettigede.

Begrundelse

Der henvises til svaret på spørgsmål 1, hvoraf det fremgår, at Spørgers lukkeomkostninger som udgangspunkt må anses for ikke-fradragsberettigede formueudgifter. Spørgsmål 3 kan derfor bekræftes.

Efter Skattestyrelsens opfattelse kan det dog ikke udelukkes, at Spørgers lukkeomkostninger i visse tilfælde kan have karakter af fradragsberettigede driftsudgifter, jf. svaret på spørgsmål 1.

Indstilling

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

Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, at forskud på erstatning for tabt indkomstgrundlag mm. jf. bekendtgørelse 2462 af 10/12 2021, § 3 ikke er skattepligtigt på tildelings- eller udbetalingstidspunktet.

Begrundelse

Beskatningstidspunktet er det tidspunkt, hvor modtageren har erhvervet endelig ret til beløbet - det såkaldt retserhvervesprincip. Retserhvervesprincippet kan bl.a. udledes af statsskattelovens § 4, hvorefter der ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst skal medregnes samtlige indtægter, som den skattepligtige har haft i det pågældende indkomstår.

I ligningslovens § 8 Q er der fastsat særlige regler om valgmulighed for beskatningstidspunktet for blandt andet forskudsvis udbetalte erstatninger og kompensationer til minkavlerne. I forarbejderne til bestemmelsen (L8, FT 2021/22) er der i de almindelige bemærkninger bl.a. følgende beskrivelse af retspraksis om beskatningstidspunktet for erstatninger samt vurderinger i forhold erstatning til minkavlerne:

"Det fremgår af den aftale, der den 25. januar 2021 blev indgået mellem regeringen (Socialdemokratiet), Venstre, Radikale Venstre, Socialistisk Folkeparti og Liberal Alliance om erstatning til minkavlere og minkafhængige følgeerhverv berørt af covid-19, at udgangspunktet er, at erstatninger og kompensationer, der ydes til minkavlere og minkafhængige følgeerhverv, skattemæssigt vil blive behandlet efter gældende beskatningsprincipper.

Det generelle skatteretlige udgangspunkt er, at erstatninger, herunder ekspropriationserstatninger, skattemæssigt skal behandles på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for, jf. herved bl.a. bilag 1 til den nævnte aftale. I det omfang, erstatningerne er skattepligtige, vil de efter gældende regler skulle

medregnes ved indkomstopgørelsen på det tidspunkt, hvor modtageren har erhvervet endeligt ret til beløbet (retserhvervelsesprincippet).

Retserhvervelsesprincippet kan bl.a. udledes af statsskattelovens § 4, hvorefter der ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst skal medregnes samtlige indtægter, som den skattepligtige har haft i det pågældende indkomstår.

I relation til erstatninger er udgangspunktet efter praksis, at retserhvervestidspunktet er det tidspunkt, hvor den skadegørende handling er foretaget. Dette udgangspunkt er dog i nogle tilfælde fraveget. Som et eksempel på, at udgangspunktet er blevet fraveget, kan nævnes dommen gengivet i UfR2001-299H om erstatning til producenter af mælk og mejeriprodukter, som midlertidigt havde været forhindret i at udøve deres virksomhed. Højesteret fandt, at en mælkeproducent først havde erhvervet endelig ret til erstatningen på det tidspunkt, hvor mælkeproducenten havde accepteret det erstatningstilbud, som EU-Kommissionen havde fremsat. Højesteret henviste herved bl.a. til, at det på tidspunktet for den skadegørende handling ikke lå fast, hvilke betingelser der skulle opfyldes for at kunne opnå erstatning, og efter hvilke principper erstatningen i så fald skulle beregnes.

Den relevante handling i relation til erstatninger til minkavlere ogfølgeerhverv er det midlertidige forbud mod hold af mink i Danmark, som blev gennemført i 2020, da lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink trådte i kraft den 29. december 2020. Efter loven bemyndiges fødevareministeren til at fastsætte regler om, at staten yder erstatning og compensation, der svarer til minkenes værdi, og erstatning og compensation til dækning af det herved opståede driftstab. Bemyndigelsesbestemmelsen er imidlertid først trådt i kraft den 20. januar 2021, jf. bekendtgørelse nr. 44 af 15. januar 2021, og de nærmere regler om den samlede erstatning og compensation, herunder om betingelserne herfor samt den konkrete erstatningsberegning, er endnu ikke fastsat.

Det er derfor vurderingen, at udgangspunktet i overensstemmelse med højesteretsdommen i UfR2001-299H vil være, at erstatningerne først vil blive endeligt retserhvervet, når der er truffet afgørelse i hvert enkelt tilfælde. Der ses ikke at være grundlag for at anlægge en anden vurdering med hensyn til kompensationer til minkavlere ogfølgeerhverv."

På baggrund af den i lovforslaget beskrevne praksis, samt de tilhørende vurderinger i forhold til minkavlerne, er det Skattestyrelsens opfattelse, at udgangspunktet vil være, at erstatningerne til minkavlerne først er retserhvervet, når der er truffet en afgørelse herom.

Af bemærkningerne til samme lovforslag fremgår endvidere følgende omkring skinderstatninger:

"Der kan være tilfælde, hvor det på forhånd må anses for givet, at det forskudsvist udbetalte beløb ikke vil overstige besætningsejerens samlede krav på skinderstatning, således at den senere afgørelse herom reelt må betragtes som en ren formalitet, som ikke vil få betydning for besætningsejerens ret til at beholde det forskudsvist udbetalte beløb. I givet fald vurderes besætningsejeren at have erhvervet endelig ret til forskuddet allerede på udbetalingstidspunktet.

Omvendt kan der også være tilfælde, hvor det ikke, før den administrative afgørelse om besætningsejerens samlede krav på skinderstatning foreligger, kan anses for muligt med sikkerhed at fastslå, i hvilket omfang forskuddet helt eller delvist skal tilbagebetales.

Retserhvervelsesprincippet fører således til, at der i hvert enkelt tilfælde vil skulle foretages en konkret bedømmelse, før det kan fastslås, på hvilket tidspunkt besætningsejeren skal beskattes af det beløb, der er udbetalt som forskud på erstatning for skindværdien."

Det er herefter Skattestyrelsens opfattelse, at udgangspunktet er, at erstatningerne til minkavlernes først er retserhvervet, når der er truffet en afgørelse, men at det må vurderes, om der allerede på tidspunktet for forskuddet reelt er truffet afgørelse eller der først på afgørelsestidspunktet kan fastslås, om forskuddet helt eller delvist skal tilbagebetales.

Det omhandlede "forskud på erstatning for tabt indkomstgrundlag mm., jf. bekendtgørelse 2462 af 10/12 2021, § 3", omtales på Fødevarestyrelsens hjemmeside som "forskud på nedlukningserstatning".

De tidligere minkavlere kan endvidere søge om "erstatning for tabt fremtidig indtjening, ledig kapacitet, minkspecifikke anlægsaktiver og minkspecifik accessorisk virksomhed, ved permanent nedlukning, jf. bekendtgørelse 2463 af 10/12 2021. Denne erstatning benævnes på Fødevarestyrelsens hjemmeside som "endelig nedlukningserstatning.

Der kan således søges om "forskud på nedlukningserstatning" og "endelig nedlukningserstatning, med baggrund i to forskellige bekendtgørelser.

"Forskud på nedlukningserstatning" udgør 40 kr. pr. det af Fødevarestyrelsen opgjorte antal hvalpe inkl. hanner i forbindelse med nedslagningen pr. år i en 9-årig periode. Det opgjorte beløb tilbagediskonteres. For minkvirksomheder, hvis pelsindeks afviger fra pelsindeks 89.000 ændres beregningen dog, jf. nærmere i § 3 i bekendtgørelse 2462 af 10/12 2021.

"Endelig nedlukningserstatning" omfatter fuldstændig erstatning og compensation til minkvirksomheder. Erstatningen opgøres af to delværdier. 1) Den første del er værdien af virksomhedens beregnede indtægter og udgifter (Cash Flow) for en periode på 9 år (2022-2030) - tilbagediskonteret til d. 31. december 2021. Der er tale om en såkaldt DCF-model (Discounted Cash Flow), der dog er modificeret, idet værdien alene opgøres ud fra indtægter og udgifter for en periode på 9 år, hvor den almindelige DCF-model ikke anvender en sådan tidsbegrænsning. 2) Den anden del er aktivernes restværdi pr. 31. december 2029. Restværdien tilbagediskonteres til den 31. december 2021.

Den endelige nedlukningserstatning behandles skattemæssigt som det, den træder i stedet for. Af ovennævnte af aftale af 25. januar 2021 mellem et flertal af Folketingets partier fremgår det, at det vil være den takserede værdi, der skal lægges til grund som det relevante erstatningsbeløb for aktiverne, og at et eventuelt restbeløb som udgangspunkt udgør erstatning for tab af indkomstgrundlag.

De tidligere minkavlere kan alternativt vælge, at "endelig nedlukningserstatning" opgøres efter de ekspropriationsretlige principper. Det vil sige en vurdering baseret på markedsværdien af avlernes produktionsapparat.

Den endelige nedlukningserstatning opgøres således på et andet grundlag, end forskud på nedlukningserstatning. Efter Skattestyrelsens opfattelse taler dette klart for, at retserhvervelsen først er sket, når der træffes afgørelse om endelig nedlukningserstatning. Endvidere er det først ved afgørelsen om den endelige nedlukningserstatning, at fordelingen på aktiver fremgår, og det er derfor først på dette tidspunkt, at det er muligt at opgøre de skattepligtige avancer/tab på de enkelte aktiver, og et skattefrit beløb for tabt indkomstgrundlag. Efter Skattestyrelsens opfattelse taler dette ligeledes klart for, at retserhvervelsen først er sket på dette tidspunkt.

Det fremgår endvidere af begge de nævnte bekendtgørelser, at hvis forskud på nedlukningserstatning overstiger den endelige nedlukningserstatning, så skal det for meget udbetalte forskud tilbagebetales (med tillæg af en beregnet rente).

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at der på baggrund af det af Spørger oplyste ikke er konkrete forhold, der taler for, at der reelt skulle været truffet afgørelse allerede ved Spørgers modtagelse af forskuddet.

På den baggrund er det Skattestyrelsens opfattelse, at det ikke før den endelige afgørelse om nedlukningserstatning foreligger, er muligt af fastslå, om den foreløbige nedlukningserstatning vil kunne kræves helt eller delvist tilbagebetalt.

Det er således Skattestyrelsens opfattelse, at Spørger ikke på tidspunktet for tildeling og udbetaling af forlods nedlukningserstatning har erhvervet endeligt ret til det udbetalte beløb. Beløbet er derfor ikke skattepligtigt på dette tidspunkt, jf. retserhvervelsesprincippet og den ovenfor citerede beskrivelse af retspraksis om beskatningstidspunktet for erstatninger samt vurderinger i forhold erstatning til minkavlerne.

Skattestyrelsen kan dermed bekræfte, at der alene er tale om et forskudsbeløb, hvortil der ikke er erhvervet endeligt ret på tildelings- eller udbetalingstidspunktet.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 4 besvares med "Ja".

Spørgsmål 5

Det ønskes bekræftet, at beskatningstidspunkt for forskud, jf. bekendtgørelse nr. 2462 af 10/12 2021, § 3 indtræffer, når der er truffet en 1. instans afgørelse om erstatningens størrelse og fordeling efter bekendtgørelse nr. 2463 af 10. december 2021, § 4.

Begrundelse

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at Spørger først har erhvervet endelig ret til den endelige ophørserstatning, når der er truffet afgørelse herom, jf. begrundelsen til spørgsmål 4.

Det er i bekendtgørelse nr. 1915 af 6. oktober 2021 bestemt, at der nedsættes seks erstatnings- og taksationskommissioner til at behandle og træffe afgørelse i sager om erstatning og kompensation til minkvirksomheder og visse følgeerhverv.

Af bekendtgørelsens § 13 fremgår det, at kommissionen fremsender et forslag om erstatningens og kompensationens fastsættelse, vilkår og fordeling heraf. Hvis forslaget accepteres af parterne, indfører erstatnings- og taksationskommissionen forslaget i sin protokol, og sagen er herefter afsluttet. Hvis forslaget ikke accepteres af parterne inden 14 dage, træffer kommissionen en afgørelse, som sendes til parterne, jf. bekendtgørelsens § 14.

Det er herefter Skattestyrelsens opfattelse, at Spørger har erhvervet ret til erstatningen, når erstatnings- og taksationskommissionen har truffet afgørelse om den endelige nedlukningserstatning. Beskatningstidspunktet er derfor tidspunktet for kommissionens afgørelse, jf. retserhvervelsesprincippet. Hvis sagen ikke afsluttes med en afgørelse, men ved Spørgers accept af erstatnings- og taksationskommissionens forslag, er beskatningstidspunktet det tidspunkt, hvor Spørger accepterer forslaget.

Der er spurgt, om beskatningstidspunktet for "forskud på nedlukningserstatning". Skattestyrelsen bemærker hertil, at forskudsbeløbet ikke selvstændigt er skattepligtigt, men at forskudsbeløbet indgår som en del af den endelige nedlukningserstatning.

Skattestyrelsen kan herefter bekræfte, at forskudsbeløbet indgår som en del af den endelige nedlukningserstatning, der er skattepligtig på det tidspunkt, hvor erstatnings- og taksationskommissionen - som 1. instans - træffer afgørelse om erstatningens størrelse mm., hvis der ikke træffes en egentlig afgørelse, da i stedet tidspunktet for Spørgers accept af forslaget, jf. ovenstående.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltrådte Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1-3

Bekendtgørelser omkring erstatninger til minkerhvervet

Bekendtgørelse nr. 2462 af 10. december 2021

§ 8, stk. 1 og 2:

"Engangsbeløb til dækning af nedlukningsomkostninger

Stk. 1 Fødevarestyrelsen tildeler og udbetaler efter ansøgning et engangsbeløb på 80.000 kr. til minkvirksomheder, som ansøger om erstatning og kompensation for permanent nedlukning af minkvirksomhedens drift, jf. dog stk. 2-4.

Stk. 2. Engangsbeløbet ydes som de minimis-støtte i overensstemmelse med Europa-Kommissionens forordning nr. 1408/2013 af 18. december 2013 om anvendelse af artikel 107 og 108 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde på de minimis-støtte i landbrugssektoren, EU-Tidende 2013, nr. L 352, s. 9, med senere ændringer. En enkelt virksomhed som defineret i Europa-Kommissionens forordning nr. 1408/2013, artikel 2, stk. 2, må højst modtage de minimis-støtte på 20.000 EUR over en periode på tre regnskabsår, herunder øvrig de minimis-støtte ydet i overensstemmelse med forordning nr. 1408/2013."

Lovgrundlag

Statsskattelovens § 4, litra a

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, fabriksdrift, 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;

Statsskattelovens § 5, litra a

Til indkomsten henregnes ikke:

a) formueforøgelse, der fremkommer ved, at de formuegenstande, en skattepligtig ejer, stiger i værdi - medens der på den anden side ikke gives fradrag i indkomsten for deres synken i værdi -, eller indtægter, som hidrører fra salg af den skattepligtiges ejendele (herunder indbefattet værdipapirer) for så vidt disse salg ikke henhører til vedkommendes næringsvej, for eksempel handelsvirksomhed med faste ejendomme, eller er foretaget i spekulationsøjemed, i hvilke tilfælde den derved indvundne handelsfortjeneste henregnes til indkomsten, ligesom også eventuelt tab kan fradrages i denne. Ved salg af fast ejendom samt aktier og lignende offentlige værdipapirer, der er indkøbt efter 1. januar 1922, anses spekulationshensigt

at have foreligget, når salget sker inden 2 år efter erhvervelsen, medmindre det modsatte godtgøres at være tilfældet

Statsskattelovens § 6

Ved beregningen af den skattepligtige indkomst bliver at fradrage:

- a) driftsomkostninger, dvs. de udgifter, som i årets løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten, herunder ordinære afskrivninger;
- b) fra embedsindtægter de udgifter til kontorhold mv., som embedets besiddelse har medført;
- c) pensioner og andre byrder, der påhviler et embede;
- d) - - -
- e) renter samt hvad der er anvendt til blot vedligeholdelse eller forsikring af de af den skattepligtiges ejendele, hvis udbytte beregnes som indkomst. Derimod kan ikke fradrages, hvad der af den skattepligtige er anvendt til afdrag på hans gæld, hvilket også gælder om fideikommisbesidderes afdrag på fideikommisets gæld.

Den beregnede skatteindtægt er skattepligtig uden hensyn til, hvorledes den anvendes, altså hvad enten den benyttes til egen eller families underhold, betjening, nytte eller behagelighed, eller til formueforøgelse, til forbedring af ejendom, til udvidelse af næring eller drift, henlæggelse til reserve- eller andre lignende fonds, til gaver eller på anden måde.

Praksis

TfS1986, 444 LSR

Erstatning for mistede bundgarnsfiskepladser, for hvilke der ikke var betalt leje el.lign., ansås ikke for omfattet af LSI § 2, nr. 5, men halvdelen ansås i overensstemmelse med en udtalelse fra vejdirektoratet for tab af indtægtskilde og den anden halvdel for en skattepligtig erstatning for tab af indtægt.

En fisker modtog erstatning for tabet af bundgarnsrettigheder i forbindelse med et brobyggeri. Bundgarnspladserne var hverken lejet eller forpagtet, men fordeltes af fiskerikontrollen ved lodtrækning for en 6-årig periode med mulighed for forlængelse. Det antoges, at halvdelen af erstatningen var en ikke-indkomsts-kattepligtig dækning af tabet af fiskerettigheder, mens den anden halvdel var en skattepligtig dækning af det heraf følgende tab af løbende indkomst.

SKM2007. 923. LSR

I forbindelse med ekspropriation af en landbrugsejendom blev der ydet en godtgørelse på 100.000 kr. for flytteudgifter, herunder 25.000 kr. for flytning af erhverv. Det blev antaget, at en del af godtgørelsen, 75.000 kr., kunne anses for skattefri som kompensation for påtvungne flytteudgifter, mens de 25.000 kr. måtte anses at være kompensation for fradragsberettigede udgifter og derfor skattepligtige.

SKM2012. 735. SKAT

Den skattemæssige behandling af erstatninger fra banker til kunder, når kunden beholder værdipapiret - styresignal

[...]

"Udgangspunktet er, at erstatningssummer skal beskattes på samme måde, som den indtægt erstatningen træder i stedet for. Det gælder både værdipapirer omfattet af aktieavancebeskatningsloven (f.eks. aktier og investeringsbeviser) og kursgevinstloven (f.eks. obligationer).

Erstatninger skal beskattes på det tidspunkt, hvor der indgås endelig og bindende aftale mellem kunden og banken eller på det tidspunkt, hvor der foreligger endelig bindende dom om, at banken skal betale erstatning. Det er en forudsætning for, at der kan anses at foreligge en endelig og bindende aftale, at den præcise størrelse af erstatningssummen kan fastsættes på baggrund af aftalen."

[...]

Den juridiske vejledning 2022-2, afsnit C. C. 2.2.1.8 Opsatte driftsomkostninger. Ophør af virksomhed.

"Opsatte driftsomkostninger

Som udgangspunkt medfører driftsomkostningsbegrebet, at der skal være en direkte og umiddelbar forbindelse mellem afholdelsen af en udgift og erhvervelsen af indkomsten, for at der kan gives fradrag.

Der er dog i et vist begrænset omfang mulighed for at trække opsatte driftsomkostninger fra. Se UfR 1963, 954 H (Godsejer E. Knuth) og TfS 1984, 53 H (Træskoddommen).

Eksempler om opsatte driftsomkostninger

Udgifter i forbindelse med retablering af en losseplads, der ikke længere anvendes, kan trækkes fra, når de afholdes.

Om fradrag for udgifter til oprensning af forurenede jord, se TfS 1992, 581 LSR og SKM2004. 114. LR.

Se også

Se også afsnit C. C. 2.4.5.9 om afskrivning efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, på udgifter af omkostningskarakter.

Udgifter efter ophør af virksomhed

Det er en betingelse for fradrag for en udgift, at den er afholdt i en igangværende virksomhed. Se afsnit C. C. 2.2.1.2. Når virksomheden er ophørt, er der ikke længere fradrag for udgifter. Det vil fx være tilfældet, hvis virksomheden overgår til at være ikke-erhvervsmæssig (hobbyvirksomhed). Se afsnit C. C. 1.1.2 om beskatning af ikke-erhvervsmæssig virksomhed, herunder hobbyvirksomhed.

Opsatte udgifter efter ophør

Der er kun fradrag for udgifter, der afholdes efter virksomhedens ophør, hvis

- udgiften har driftsmæssig forbindelse med den ophørte virksomhed og
- afholdes i nær tilknytning til virksomhedens ophør.

Der er ikke fradrag for udgifter, der afholdes længere tid efter virksomhedens ophør, selvom udgiften har driftsmæssig forbindelse med den ophørte virksomhed.

Eksempler om opsatte udgifter efter ophør

Udgifter til opgravning af benzintanke i forbindelse med ophør af en benzinforhandlers virksomhed kunne trækkes fra som udskudte driftsomkostninger. Se LSRM 1984, 23 LSR.

Se også UfR 1979, 122 H.

Afviklingsomkostninger

Afviklingsomkostninger vedrører normalt ikke driften men derimod indkomstgrundlaget (formuen). De kan derfor ikke trækkes fra som driftsomkostninger. Der kan fx være tale om rådgiverudgifter og udgifter til bonus. Se afsnit C. C. 2.2.1.4."

Spørgsmål 4-5

Bekendtgørelser omkring erstatninger til mink erhvervet

Bekendtgørelse nr. 1915 af 6. oktober 2021

§ 13, stk. 3, 5 og 6:

Stk. 3. Erstatnings- og taksationskommissionen fremsætter senest 7 dage efter afholdelse af besigtigelsesforretningen forslag til størrelsen af erstatnings- og kompensationsbeløbet med angivelse af de enkelte poster, vilkår og fordeling af erstatningen og kompensationen, medmindre det på grund af eksempelvis sagens omfang eller kompleksitet ikke er muligt at overholde fristen. Parterne skal i givet fald underrettes om grunden til fristoverskridelsen og om, hvornår et forslag kan forventes at foreligge.

Stk. 5. Forslaget udfærdiges i skriftlig form og tilsendes parterne.

Stk. 6. Hvis forslaget accepteres af parterne, indfører erstatnings- og taksationskommissionen forslaget i den i § 9 omhandlede protokol. Sagen er herefter afsluttet.

§ 14, stk. 1, 1. pkt.:

Accepteres forslaget, jf. § 13, stk. 3 og 4, ikke af parterne senest 14 dage efter modtagelsen, eller afvises forslaget af en af parterne, træffer erstatnings- og taksationskommissionen afgørelse om erstatningens og kompensationens fastsættelse, vilkår og fordeling af erstatningen og kompensationen, jf. stk. 2.

Bekendtgørelse nr. 2463 af 10. december 2021

§ 1:

Bekendtgørelsen finder anvendelse på tildeling og udbetaling af fuldstændig erstatning og kompensation til minkvirksomheder og fuldstændig kompensation til følgeerhverv til minkvirksomheder som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink, jf. § 1, stk. 1, i lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink.

§ 3, stk. 1 og stk. 2, 1. pkt.:

Stk. 1 Minkvirksomheder, som havde egenproduktion af mink i 2020, modtager efter ansøgning erstatning for tabt fremtidig indtjening, ledig kapacitet, minkspecifikke anlægsaktiver og minkspecifik accessorisk virksomhed efter §§ 4-10 ved permanent nedlukning af minkvirksomhedens drift i perioden fra den 1. januar 2021 til den 31. december 2030 som følge af forbuddet mod hold af mink, jf. § 1, stk. 1, i lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink.

Stk. 2. Minkvirksomheder som nævnt i stk. 1 kan vælge i stedet for erstatning efter §§ 4-10 at ansøge om at modtage erstatning efter en samlet vurdering af værdien af minkvirksomheden opgjort efter de principper, der gælder for opgørelse af ekspropriationserstatning.

§ 4, stk. 1:

Erstatning for tabt fremtidig indtjening ved produktion af minkskind i minkvirksomheden fastsættes som de estimerede fremtidige indtægter pr. produceret minkskind fratrukket de estimerede årlige omkostninger pr. produceret minkskind, jf. stk. 6 og § 8, stk. 3, ganget med det estimerede antal årligt producerede minkskind for en 9-årig periode. Den opgjorte erstatning tilbagediskonteres fra den 30. juni 2030 for en 8,5-årig periode med en årlig diskonteringsfaktor på 5,14 pct.

Lovgrundlag

Statsskattelovens § 4, litra a

Se under spørgsmål 1-3.

Forarbejder

Lovforslag L 8 (FT 2021/22)

"2.2. Beskatningstidspunktet for erstatninger og kompensationer modtaget som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink

2.2.1. Gældende ret

Det fremgår af den aftale, der den 25. januar 2021 blev indgået mellem regeringen (Socialdemokratiet), Venstre, Radikale Venstre, Socialistisk Folkeparti og Liberal Alliance om erstatning til minkavlere og minkafhængige følgeerhverv berørt af covid-19, at udgangspunktet er, at erstatninger og kompensationer, der ydes til minkavlere og minkafhængige følgeerhverv, skattemæssigt vil blive behandlet efter gældende beskatningsprincipper.

Det generelle skatteretlige udgangspunkt er, at erstatninger, herunder ekspropriationserstatninger, skattemæssigt skal behandles på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for, jf. herved bl.a. bilag 1 til den nævnte aftale. I det omfang, erstatningerne er skattepligtige, vil de efter gældende regler skulle medregnes ved indkomstopgørelsen på det tidspunkt, hvor modtageren har erhvervet endeligt ret til beløbet (retserhvervelsesprincippet).

Retserhvervelsesprincippet kan bl.a. udledes af statsskattelovens § 4, hvorefter der ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst skal medregnes samtlige indtægter, som den skattepligtige har haft i det pågældende indkomstår.

I relation til erstatninger er udgangspunktet efter praksis, at retserhvervestidspunktet er det tidspunkt, hvor den skadegørende handling er foretaget. Dette udgangspunkt er dog i nogle tilfælde fraveget. Som et eksempel på, at udgangspunktet er blevet fraveget, kan nævnes dommen gengivet i UfR2001-299H om erstatning til producenter af mælk og mejeriprodukter, som midlertidigt havde været forhindret i at udøve deres virksomhed. Højesteret fandt, at en mælkeproducent først havde erhvervet endelig ret til erstatningen på det tidspunkt, hvor mælkeproducenten havde accepteret det erstatningstilbud, som EU-Kommissionen havde fremsat. Højesteret henviste herved bl.a. til, at det på tidspunktet for den skadegørende handling ikke lå fast, hvilke betingelser der skulle opfyldes for at kunne opnå erstatning, og efter hvilke principper erstatningen i så fald skulle beregnes.

Den relevante handling i relation til erstatninger til minkavlere og følgeerhverv er det midlertidige forbud mod hold af mink i Danmark, som blev gennemført i 2020, da lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink trådte i kraft den 29. december 2020. Efter loven bemyndiges fødevareministeren til at fastsætte regler om, at staten yder erstatning og kompensation, der svarer til minkenes værdi, og erstatning og kompensation til dækning af det herved opståede driftstab. Bemyndigelsesbestemmelsen er imidlertid først trådt i kraft den 20. januar 2021, jf. bekendtgørelse nr. 44 af 15. januar 2021, og de

nærmere regler om den samlede erstatning og compensation, herunder om betingelserne herfor samt den konkrete erstatningsberegning, er endnu ikke fastsat.

Det er derfor vurderingen, at udgangspunktet i overensstemmelse med højesteretsdommen i UfR2001-299H vil være, at erstatningerne først vil blive endeligt retserhvervet, når der er truffet afgørelse i hvert enkelt tilfælde. Der ses ikke at være grundlag for at anlægge en anden vurdering med hensyn til compensationer til minkavlere og følgeerhverv.

Af bekendtgørelse nr. 165 af 3. februar 2021 fremgår imidlertid, at Fødevarestyrelsen tildeler og udbetaler et forskud på erstatning for skindværdien for aflivede mink, som er aflivet som følge af covid-19, og som er destrueret med pels. Forskuddet udgør normalt 120 kr. pr. mink, men kan dog fastsættes til et lavere beløb, såfremt Fødevarestyrelsen vurderer, at fuldstændig erstatning af skindværdien vil udgøre et lavere beløb. Hvis det i forbindelse med den senere administrative afgørelse om erstatningen fastslås, at forskuddet på erstatning for skindværdi overstiger besætningsejerens samlede krav på skinderstatning, skal det for meget udbetalte forskud på erstatning tilbagebetales til Fødevarestyrelsen.

Erstatningen for skindværdien vil være skattepligtig, da den træder i stedet for besætningsejerens skattepligtige indtægter ved salg af mink eller minkskind.

Der kan være tilfælde, hvor det på forhånd må anses for givet, at det forskudsvist udbetalte beløb ikke vil overstige besætningsejerens samlede krav på skinderstatning, således at den senere afgørelse herom reelt må betragtes som en ren formalitet, som ikke vil få betydning for besætningsejerens ret til at beholde det forskudsvist udbetalte beløb. I givet fald vurderes besætningsejeren at have erhvervet endelig ret til forskuddet allerede på udbetalingstidspunktet.

Omvendt kan der også være tilfælde, hvor det ikke, før den administrative afgørelse om besætningsejerens samlede krav på skinderstatning foreligger, kan anses for muligt med sikkerhed at fastslå, i hvilket omfang forskuddet helt eller delvist skal tilbagebetales.

Retserhvervesprincippet fører således til, at der i hvert enkelt tilfælde vil skulle foretages en konkret bedømmelse, før det kan fastslås, på hvilket tidspunkt besætningsejeren skal beskattes af det beløb, der er udbetalt som forskud på erstatning for skindværdien.

Hvis et forskudsvist udbetalt beløb er medregnet ved indkomstopgørelsen, men der i et efterfølgende indkomstår træffes en afgørelse, der indebærer, at beløbet helt eller delvist skal tilbagebetales, vil den skattepligtige efter de almindelige genoptagelsesregler i skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27 kunne få tilladelse til genoptagelse af skatteansættelsen for det indkomstår, hvori beløbet er medregnet. Der er efter gældende regler derimod ikke hjemmel til i stedet at fratrække det tilbagebetalte beløb i det år, hvor tilbagebetalingen finder sted."

Praksis

TfS 1987, 563 LSR

En skatteyder solgte ved betinget skøde i juni 1981 jorden fra sin landbrugsejendom, men beholdt bygningerne og arealet omkring disse. Skødet var blandt andet betinget af udstykningsapprobation, tilladelse til nedlæggelse af landbrug samt tilladelse til grusafgravning. Landsskatteretten fandt, at ejendomsoverdragelsen måtte anses for udskudt som følge af den for handlen opstillede betingelse vedrørende tilladelse til grusgravning, der først forelå i 1983. Fortjenesten var herefter omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven, der gjaldt for afståelser 1/7 1982 eller senere, hvilket betød, at avancen var skattefri.

SKM2008. 674. LSR

Et kommanditselskabs ret til provision ved salg af avisabonnementer ansås for endelig erhvervet på det tidspunkt, hvor abonnementsaftalen betales af abonnenten, idet der var usikkerhed om, hvorvidt abonnementerne ville blive betalt ved selskabets salg af disse.