

Udskriftsdato: 14. december 2025

AFG nr 9537 af 25/06/2024 (Gældende)

Nedlukningserstatning til minkavlere - fordeling af erstatningssummen på de erstattede aktiver - udtagning af aktiver

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 23-1198689

Nedlukningserstatning til minkavlere - fordeling af erstatningssummen på de erstattede aktiver - udtagning af aktiver

Spørger havde d. 11. juli 2023 modtaget en afgørelse om erstatning efter reglerne om fuldstændig erstatning og kompensation til minkvirksomheder som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink (nedlukningserstatning)

Spørger havde valgt erstatning efter den "skematiske model", hvor erstatningen opgøres af flere beløb, som lægges sammen.

De to væsentligste beløb var:

1. Erstatning for tabt fremtidig indtjening ved produktion af minkskind
2. Erstatning for restværdien af anlægsaktiverne pr. 31. december 2029

Beløb nr. 1 var opgjort på baggrund af de forventede indtægter og udgifter, der ville have været i perioden 2022-2030, såfremt virksomheden var fortsat uændret. Begge beløb var tilbagediskonteret til nutidsværdi.

Erstatninger beskattes normalt på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for. Erstatningen for minkvirksomheden skulle således fordeles på de forskellige aktiver, som der var ydet erstatning for.

Det var Skatterådets opfattelse, at virksomhedens aktiver var erstattet, dels via beløb nr. 1 - erstatning for tabt fremtidig indtjening, og dels via beløb nr. 2 - aktivernes restværdi ultimo 2029. Baggrunden herfor var, at opgørelsen af nettoindtægterne (før afskrivning og renter) for en 9-årig periode er en metode til at værdiansætte hele minkvirksomheden - dvs. alle virksomhedens aktiver. Da metoden alene baserer sig på en 9-årige periode, er den suppleret med et tillæg for anlægsaktivernes restværdi pr. 31/12 2029.

Det var bygningerne og driftsmidlernes fulde værdi på nedlukningstidspunktet den 4. november 2020, som var erstattet, og erstatningen skulle dermed fordeles på de enkelte aktiver ud fra den værdi pr. 4. november 2020, som var fastsat/takseret i afgørelsen om erstatning. Dog var erstatningen for bygningerne og driftsmidlerne reduceret med henholdsvis 1.715.000 kr. og 150.000 kr. som følge af de aktiver, som Spørger havde beholdt/udtaget. Den resterende erstatning udgjorde som udgangspunkt erstatning for tabt indkomstgrundlag, der var skattefri, eller skattepligtig goodwill.

Skatterådet kunne derfor ikke bekræfte, at det alene var erstatningen for anlægsaktivernes restværdi pr. 31. december 2029, som skulle fordeles på bygninger og driftsmidler.

Skatterådet bekræftede derimod, at den modtagne erstatning og kompensation var endeligt retserhvervet ved afgørelsen den 11. juli 2023.

Skatterådsmøde 25. juni 2024 - SKM2024.378.SR

Spørgsmål

1. Kan det bekræftes, at den modtagne kompensation på 1.007.613 kr., jf. nedlukningsbekendtgørelsens § 5, skal anses som afståelsessum for Spørgers bygninger i henhold til afskrivningsloven?

2. Kan det bekræftes, at den modtagne kompensation på 1.007.613 kr., jf. nedlukningsbekendtgørelsens § 5, skal anses som afståelsessum for Spørgers bygninger i henhold til ejendomsavancebeskatningsloven?
3. Kan det bekræftes, at den modtagne kompensation på 939.669 kr., jf. nedlukningsbekendtgørelsens § 5, skal anses som afståelsessum for Spørgers driftsmidler og inventar og dermed fragå Spørgers driftsmiddelsaldo i henhold til afskrivningslovens § 5?
4. Kan det bekræftes, at de modtagne kompensationer i spørgsmålene 1-3 er endeligt retserhvervede ved afgørelsen den 11. juli 2023?
5. Såfremt spørgsmål 1-3 ikke kan besvares bekræftende, kan det så bekræftes, at restværdier pr. 31. december 2029 opgjort efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 5, stk. 2-4 (uden forskydning til den 31. december 2030 og tilbagediskontering til den 31. december 2021) skal anses som afståelsessum for Spørgers bygninger i henhold til afskrivningsloven og ejendomsavancebeskatningsloven, henholdsvis som afståelsessum for Spørgers driftsmidler og inventar i henhold til afskrivningslovens § 5?
6. Såfremt hverken spørgsmål 1-3 eller spørgsmål 5 kan besvares bekræftende, bedes Skatterådet anføre, hvilke værdier der i så fald kan lægges til grund som afståelsessum for Spørgers bygninger i henhold til ejendomsavancebeskatningsloven og afskrivningsloven samt afståelsessum for Spørgers driftsmidler og inventar i henhold til afskrivningslovens § 5, eller komme med en vejledning til denne fordeling.

Svar

1. Nej
2. Nej
3. Nej
4. Ja
5. Nej
6. Se besvarelsen af spørgsmål 1

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger har siden 1997 drevet minkvirksomhed fra ejendommen beliggende B-vej. Virksomheden blev drevet af Spørger og dennes ægtefælle.

Spørgers virksomhed bestod af en række bygninger (minkhaller), installationer, produktionsanlæg, driftsmidler samt minkbesætning. Se nærmere nedenfor.

Minkbesætningen var i 2020 før aflivningen på samlet 4.880 i fordelt på 3.950 avlstæver og 930 avlshanner. Nettoomsætningen i 2019 var ca. DKK 4,2 mio. og årets resultat før skat ca. DKK -1,2 mio. Balancen udgjorde pr. 31. december 2019 ca. DKK 24,9 mio., hvoraf materielle anlægsaktiver (bygninger og produktionsanlæg) udgjorde ca. DKK 19,2 mio. Den resterende del af balancen bestod af minkbesætning, tilgodehavender og likvid beholdning. Der var gældsforpligtigelser for ca. DKK 29,3 mio.

I forlængelse af at regeringen den 4. november 2020 traf beslutning om aflivning af alle danske mink, blev Spørgers minkbesætning tillige aflivet.

I forlængelse heraf blev der den 25. januar 2021 indgået et politisk forlig om erstatning til bl.a. minkavlerne ("Aftalen"). På denne baggrund blev lovgrundlaget for aflivningen og udbetaling af erstatning etableret med vedtagelsen af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink ("Loven"). Denne lov indeholder i § 8, stk. 3 en bemyndigelse til, at ministeren for fødevarer, landbrug og fiskeri kan fastsætte regler om fuldstændig erstatning og kompensation til bl.a. de danske minkavlere. Denne bemyndigelse er udnyttet med bekendtgørelse nr. 2463 af 11. december 2021 ("Nedlukningsbekendtgørelsen").

Loven indeholder et forbud mod hold af mink, der gælder frem til og med den 31. december 2021, der ved senere lovændring er forlænget til 31. december 2022.

I Nedlukningsbekendtgørelsen er der fastsat regler om, at minkavlere, der ansøger herom, kan modtage "fuldstændig erstatning og kompensation" for minkvirksomhedens aktiver under forudsætning af, at staten erhverver ret over de aktiver, der ydes erstatning eller kompensation for. Dette indebærer ifølge Nedlukningsbekendtgørelsen, at minkvirksomheden nedlukkes permanent i perioden fra den 1. januar 2021 til den 31. december 2030, og at staten erhverver ret til løsøre og bygninger.

Minkavlere, der vælger at nedlukke permanent, kan vælge mellem erstatning efter en skematisk model eller erstatning efter almindelige ekspropriationsretlige principper. Hvis en minkavler vælger erstatning efter almindelige ekspropriationsretlige principper, fastsætter en erstatnings- og taksationskommission erstatningen efter en samlet vurdering af værdien opgjort efter de principper, der gælder for opgørelse af ekspropriationserstatning.

Vælges i stedet erstatning efter den skematiske model, gælder i hovedtræk følgende:

- Erstatning for tabt fremtidig indtjening ved produktion af minkskind fastsættes som de estimerede fremtidige indtægter pr. produceret minkskind fratrukket de estimerede årlige omkostninger (før afskrivninger, renter og skat) pr. produceret minkskind ganget med det estimerede antal årligt producerede minkskind for en 9-årig periode. Den opgjorte erstatning tilbagediskonteres for en 8,5 årig periode med en årlig diskonteringsfaktor på 5,14%.
- Der fastsættes erstatning for anlægsaktiver tilhørende minkvirksomheden den 4. november 2020. Erstatningen fastsættes pr. 31. december 2029 på grundlag af aktivernes restværdi den 4. november 2020 afskrevet lineært over aktivets estimerede restlevetid. Restværdien pr. 31. december 2029 forskydes til den 31. december 2030 og tilbagediskonteres herefter fra den 30. juni 2030 til den 31. december 2021 ved anvendelse af en årlig diskonteringsfaktor på 5,14%. Erstatnings- og taksationskommissionen vurderer et anlægsaktivs restværdi og restlevetid ud fra en konkret vurdering af det enkelte aktivs stand og i henhold til standardværdier fastlagt af kommissionerne.
- Værdien af virksomhedens avlsdyr den 31. december 2029 opgøres separat som en del af værdien af anlægsaktiver og erstattes som den tilbagediskonterede værdi fra 30. juni 2030 til den 31. december 2021 ved anvendelse af en årlig diskonteringsfaktor på 5,14%.
- Erstatning omfatter ikke værdien af jord.
- Tildeling og udbetaling af erstatning sker med vilkår om, at staten erhverver den fulde ret over de aktiver eller den virksomhed, der bliver ydet erstatning for.
- Minkvirksomheder kan ansøge om, at erstatnings- og taksationskommissionen træffer afgørelse om, at staten ikke erhverver ret til visse aktiver mod, at de pågældende aktivers realiserede salgsværdi, dog mindst den aktuelle markedsværdi af aktivet, fradrages i opgørelsen af erstatningen. Hvis staten ikke erhverver ret til staldbygninger eller bure, skal det fastsættes som vilkår, at der vedtages en deklaration på ejendommen, hvorefter der for den angivne periode ikke kan drives minkproduktion og pelseri på ejendommen.

Spørger valgte at udnytte retten til kompensation via den skematiske model og anmodede den 29. januar 2022 om kompensation i henhold til Nedlukningsbekendtgørelsen.

Med hjemmel i Loven og Nedlukningsbekendtgørelsen tilkendte Minksekretariatet Spørger erstatning og kompensation ved afgørelse af 11. juli ("Afgørelsen"). Spørger har brugt Nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3 til at beholde en række aktiver. Disse aktiver er udtaget mod et fradrag i erstatningsbeløbet på DKK 1.865.000.

I bilag 1 til Afgørelsen er erstatningen og kompensation specificeret, og bilag 4 indeholder en oversigt over Spørgers anlægsaktiver samt de erstatnings- og kompensationsbeløb, der er henført hertil.

Som det fremgår af bilag 1 til Afgørelsen, er erstatning og kompensation til Spørger fordelt på en række forskellige aktiver.

I følge bilag 1 til Afgørelsen er Spørgers erstatning og kompensation for "Bygninger, maskiner og andet driftsmateriel" opgjort til DKK 2.685.038 (afrundet). Dette beløb udgøres af både bygninger inkl. installationer samt driftsanlæg. Den nærmere fordeling fremgår af bilag 4 til Afgørelsen.

Ifølge bilag 4 til Afgørelsen udgør bygningernes restværdi pr. 4. november 2020 DKK 6.333.293, og restværdien pr. 31. december 2029 udgør DKK 2.518.317. Den tilbagediskonterede værdi udgør DKK 1.644.685, hvilket er det beløb, som Spørger er tilkendt i erstatning/kompensation efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 5. Herfra fragår værdien af udtagne bygninger på DKK 1.715.000, jf. Nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3.

For så vidt angår driftsmidler/-anlæg, er restværdien pr. 4. november 2020 DKK 4.295.675, og restværdien pr. 31. december 2029 udgør DKK 1.592.974. Den tilbagediskonterede værdi udgør DKK 1.040.354, hvilket er det beløb, som Spørger er tilkendt i erstatning/kompensation efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 5. Herfra fragår værdien af udtagne driftsanlæg på 150.000 kr., jf. Nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3.

Spørger har korrigeret tallene i bilag 4 til Afgørelsen, således at de udtagne aktiver ikke medtages. Efter Spørgers korrektion udgør bygningernes restværdi pr. 4. november 2020 DKK 3.894.605, og restværdien pr. 31. december 2029 udgør DKK 1.542.842. Den tilbagediskonterede værdi efter Spørgers korrektion udgør DKK 1.007.613.

Efter Spørgers korrektion udgør driftsmidlernes restværdien pr. 4. november 2020 DKK 3.820.058, og restværdien pr. 31. december 2029 udgør DKK 1.438.807. Den tilbagediskonterede værdi efter Spørgers korrektion udgør DKK 939.669.

Af Spørgers skatteregnskab for indkomståret 2020 fremgår:

- Den endnu ikke afskrevne del af bygninger inkl. installationer var pr. 31. december 2020 DKK 3.148.752
- Den skattemæssige anskaffelsessum efter ejendomsavancebeskatningsloven var pr. 31. december 2020 DKK 6.288.541
- Driftsmiddelsaldoen var pr. 31. december 2020 DKK 1.121.007.

Det fremgår af vejledning om beskatning af erstatning og kompensation for permanent nedlukning af minkvirksomhed ("Vejledningen") udarbejdet af Skattestyrelsen, at det er den af taksator fastsatte værdi af bygninger og driftsmidler den 4. november 2020, der skal anvendes ved opgørelsen af avancer eller tab på disse aktiver. Hvis den samlede erstatning overstiger de af taksator fastsatte værdier af bygninger og driftsmidler, kan det overskydende beløb henføres til tab af indkomstgrundlag. Vejledningen udsendes til minkavlerne i forbindelse med erstatningsafgørelse.

Af bilag 1 til afgørelsen fremgår følgende erstatningsopgørelse (kr.):

Tabt fremtidig indtjening ved produktion af minkskind, jf. bek. § 4

Produktion af minkskind, jf. bek. § 4	18.503.505
Ikke-udnyttet bur- og staldkapacitet, jf. bek. § 6	0

Salg af levende avlsdyr, jf. bek. § 9	582.355
Pelsning for tredjemand, jf. bek. § 10	0
Øvrig minkspecifik accessorisk virksomhed, jf. bek. § 8	735.252
Anden virksomhed, som ikke kan omstilles eller videreføres, jf. bek. § 12	0
Bygninger, maskiner og andet driftsmateriel - Bilag 4	2.685.037
Avlsdyr	1.432.970
Produktrettigheder	0
Øvrige immaterielle aktiver (Erstatnings og taksonskommisionen opgør ikke en selvstændig værdi for goodwill)	0
Kompensation for omkostninger til passiv bevarelse og nødtørftigt vedligehold, jf. bek. § 22	371.295
<u>Samlet opgjort erstatning og kompensation før modregning og fradrag og fordeling til rettighedshavere</u>	<u>24.310.417</u>
Værdien af udtagne aktiver, jf. bek. § 20, stk. 3 - Bilag 4	-1.865.000
Forskud på nedlukningserstatning, jf. bek. § 27	-4.742.124
Driftstabserstatning for avlsdyr, jf. bek. § 27	-724.686
Skinderstatning for avlsdyr, som er destrueret med pels, jf. bek. § 27	-912.864
Skinderstatning for avlsdyr i fryser, som er destrueret med pels, jf. § 26	0
Indtjening for avlsdyr, som ikke er destrueret med pels, jf. bek. § 26	0
Forsikringserstatninger, COVID-19 støtte o.l. jf. bek. § 26	0
Indtjening fra erstatningsberettiget virksomhed efter den 1. januar 2021, jf. bek. § 26	0
<u>Erstatning og kompensation til minkvirksomheden efter modregning og fradrag</u>	<u>16.065.742</u>
Rettighedshavere pr. afgørelsesdato, jf. bek. § 23	-1.538.226
I alt erstatning og kompensation til minkvirksomheden efter modregning og fradrag og fordeling til rettighedshavere pr. afgørelsesdato	14.527.516
<u>Godtgørelse omkostninger til sagkyndig bistand (herunder advokat, revisor m.v.) i alt</u>	<u>265.993</u>
<u>Samlet udbetaling til minkvirksomheden pr. afgørelsesdato</u>	<u>14.793.509</u>

I bilag 4 til afgørelsen er der for hvert af de 114 enkeltaktiver en opgørelse af bl.a. følgende:

- Beregnet restværdi pr. 4. november 2020
- Beregnet restværdi pr. 31. december 2029
- Erstatning efter afskrivning og tilbagediskontering

I afgørelsens punkt 6.1. fremgår følgende specifikation af de beholdte/udtagne aktiver på i alt 1.865.000 kr.:

"På baggrund af ovenstående og kommissionens besigtigelse og vurdering af stand

og alder af de nævnte aktiver, er det erstatnings- og taksationskommissionens

vurdering, at aktivernes aktuelle markedsværdi skal fastsættes som følger:

- Minilæsser, pallegafler, overfaldsgreb, ballespyd (aktiv ID-nummer 2001, 2.304, 2.305, 2.312): 150.000,00 kr.
- Beton plads foran maskinhus (markering 13) (aktiv ID-nummer 2.301): -240.000,00 kr.
- Tilkørselsvej (markering 16.1) (aktiv ID-nummer 1.516): 75.000,00 kr.
- Lukkede stålbuehaller (aktiv ID-nummer 15 og 16): 1.400.000,00 kr."

I afgørelsens punkt 7 fremgår bl.a. følgende:

"[Spørger] har senest i e-mail af 22. februar 2023 oplyst, at ovenstående rettigheder omfatter samtlige aktiver på minkfarmen.

Dette medfører, at værdiforringelsen efter nedlukningsbekendtgørelsens § 23, stk. 1, kan opgøres som værdien af virksomhedens minkspecifikke anlægsaktiver pr. 4. november 2020 fratrukket værdien af de udtagne aktiver pr. den 4. november 2020, jf. afsnit 6.1."

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørger har valgt erstatning efter den skematiske model, og det er vores opfattelse, at den fordeling af erstatning og compensation, som er fastlagt i Afgørelsen, også skal lægges til grund skattemæssigt. Derfor skal den modtagne compensation på DKK 1.007.613, jf. Nedlukningsbekendtgørelsens § 5, anses som afståelsessum for Spørgers bygninger i henhold til afskrivningsloven.

Det er vores vurdering, at dette understøttes af en række forhold i Nedlukningsbekendtgørelsen og praksis, samt at det også giver det mest retvisende resultat, hvilket vi vil redegøre for i det følgende.

Afgørelsens fordeling på de enkelte poster skal anerkendes skattemæssigt

En erstatning eller compensation skal skattemæssigt behandles som det, der erstattes.

Udgangspunktet må være derfor være, at den fordeling af erstatning/kompensation, som Afgørelsen fastslår, skal lægges til grund skattemæssigt.

Dette synspunkt er også lagt til grund i det eneste og gældende retlige grundlag for den skematiske model, Nedlukningsbekendtgørelsens §§ 4-10, der eksplicit fastlægger, hvordan compensation/erstatning skal fastlægges for de enkelte aktiver. Det er særligt vigtigt at bemærke, at bestemmelserne hver for sig fastlægger, hvordan erstatning/kompensation for tabt indtjeningsgrundlag (§ 4), anlægsaktiver (§ 5), ikke-udnyttet burkapacitet (§ 6), mv. fastlægges uden, at der er en sammenhæng mellem de enkelte bestemmelser. Det er altså klart, at der skal foretages en individuel værdiansættelse af den enkelte post/aktiv.

Derfor er det i direkte strid med det anførte i Nedlukningsbekendtgørelsen, at Skattestyrelsen i Vejledningen indtager det synspunkt, at det er de af taksator fastsatte værdier pr. 4. november 2020, der skal lægges til grund for beskattningen af avancer på bygninger og driftsmidler, ligesom det savner enhver sammenhæng med bestemmelserne i Nedlukningsbekendtgørelsen, at erstatningen for Spørgers tab af indkomstgrundlag skal opgøres som en "residual". Erstatningen for tabt indkomstgrundlag opgøres direkte på

grundlag af et forventet indkomsttab i en 9-årig periode. Nedlukningsbekendtgørelsen fastlægger klart og tydeligt en individuel værdi for hver enkelt aktivtype.

Ved en gennemgang af Afgørelsen, ses erstatnings- og taksationskommissionen heller ikke at have anvendt denne "residual-model", men Erstatnings- og taksationskommissionen har derimod fastlagt individuelle værdier for de enkelte aktiver/poster i overensstemmelse med Nedlukningsbekendtgørelsen.

Desuden må det konstateres, at synspunktet om fordeling i Vejledningen udover at mangle lovhjemmel også savner et logisk fundament.

Nedlukningsbekendtgørelsens bestemmelser om fastlæggelse af erstatning for hver enkelt aktivtype fører nemlig på ingen måde til en fastlæggelse af markedsværdier pr. 4. november 2020 ud fra almindeligt anerkendte værdiansættelsesprincipper - hverken isoleret for hver enkelt aktivtype eller samlet. Når den samlede erstatning ikke er udtryk for en "rigtig" markedsværdi af den enkelte minkavlens virksomhed, kan den naturligvis heller ikke fordeles efter markedsværdier. Der er således ikke noget alternativ til at betragte hver del af erstatningen som erstatning for netop det, der ifølge Nedlukningsbekendtgørelsen beregnes erstatning for.

Som eksempler på, at Nedlukningsbekendtgørelsen ikke fører til "rigtige" handelsværdier, kan nævnes:

- Beregningen af erstatning efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 4 (tabt fremtidig indtjening) indebærer, at der ydes erstatning for fremtidig indtjening i 9 år, svarende til den periode, hvor der er stillet krav om permanent nedlukning. Der er ikke noget grundlag for at antage, at det tabte indkomstgrundlag er begrænset til indtjening i den 9-årige periode, da denne periode er arbitrært fastsat og uden konkret hensyntagen til den enkelte minkavler, blot fordi der i Nedlukningsbekendtgørelsen er stillet krav om en nedlukning i perioden 1. januar 2021 til den 31. december 2030, og det er urealistisk, at der i 2031 kan genetableres en virksomhed med (samme) indtjening som forud for 4. november 2020.
- Beregningen af erstatning efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 5 (bygninger) indebærer, at der tages udgangspunkt i bygningernes takserede værdi pr. 4. november 2020. Da der er tale om bygninger, der skal overdrages uden den tilhørende grund, var der næppe et marked for overdragelse af sådanne bygninger uden grund mellem uafhængige parter forud for 4. november 2020.

Dertil kommer, at den enkelte minkavler træffer sin beslutning om ansøgning om erstatning/salg af virksomhed til staten på et tidspunkt, hvor bygninger og løsøre indiskutabelt er faldet væsentligt i værdi som følge af nedlukningen af erhvervet. Det er forholdene på tidspunktet, hvor minkavleren træffer sin beslutning om erstatning/salg af aktiver til staten, der er afgørende for minkavlerens dispositioner vedr. disse aktiver, herunder om minkavleren ønsker at søge om at beholde eller sælge aktiverne, jf. Nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3, og på beslutningstidspunktet må disse aktivers værdi alt andet lige være faldet væsentligt i forhold til 4. november 2020. Beslutningstager agerer således ikke ud fra markedsværdier og -forhold den 4. november 2020, og det vil derfor også være ulogisk og i strid med de faktiske forhold at basere en fordeling ud fra markedsværdier og -forhold på dette tidspunkt.

Skatterådet har i SKM 2023.148 SR yderligere tiltrådt, at erstatning for henholdsvis tabt indtjeningsgrundlag og anlægsaktiver er 2 separate værdiansættelser, idet Skatterådet anfører følgende:

"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"

Synspunktet om en værdiansættelse af tabt fremtidig indtjening som en "residual-erstatning" synes således heller ikke tiltrådt af Skatterådet, og det fremgår også, at Skatterådet ikke finder, at den anvendte DCF-værdi er "almindelig", da den ingen terminalværdi har og er tidsbegrænset til 9 år, jf. vores bemærkninger ovenfor.

Baseret på ovenstående er det vores opfattelse, at når det samlede erstatningsbeløb ikke er en konkret skønnet markedsværdi, men en standardiseret beregning ud fra et særskilt fastlagt retsgrundlag, kan der ikke etableres et logisk og retmæssigt grundlag for en anderledes fordeling end den, der følger af den standardiserede beregning. Derfor skal Afgørelsens fordeling også anerkendes skattemæssigt.

At vores betragtning om skattemæssig anerkendelse af de i Afgørelsens fastlagte værdier også giver det mest retvisende og rimelige resultat, fremgår endvidere af nedenstående eksempel vedrørende erstatning til en anden minkavler, A, der samlet har modtaget DKK 2.929.819 i erstatning og kompensation. Fordelingen af erstatningen/kompensation er sket som anført nedenfor, således at DKK 632.634 angår bygninger, DKK 399.736 driftsmidler og DKK 1.897.449 indtjeningsgrundlaget.

Restværdierne pr. 4. november 2020 for bygninger og driftsmidler udgør imidlertid DKK 4.446.045 - og overstiger altså den samlede tilkendte og udbetalte erstatning.

Opgørelsen illustrerer det groteske i, at hvis "residual-modellen" skulle anvendes - dvs. bygninger og driftsmidlers takserede værdi pr. 4. november 2020 lægges til grund for fordelingen og beskatning af erstatningen - forekommer der en situation, hvor de takserede værdier af bygninger og driftsmidler overstiger den samlede erstatning med DKK 1.516.226. Man kan stille sig selv spørgsmålet, hvordan denne negative værdi skal håndteres? Hvis den skal fragå i erstatningsbeløbet for bygninger og driftsmidler, beskattes man af en erstatning for disse aktiver, der hverken følger Afgørelsens fordeling eller svarer til takserede værdier pr. 4. november 2020. Værdiansættelsen af bygninger og driftsmidler bliver derfor tilfældige tal uden noget som helst fundament, idet der hverken er tale om handelsværdier på et givet tidspunkt, eller en faktisk udmålt erstatning for et aktiv. Dernæst forekommer det også dybt besynderligt, at der skattemæssigt ikke anerkendes et tabt indtjeningsgrundlag, når nu Afgørelsen klart statuerer, at dette er tilfældet. Dette og en række andre eksempler fra praksis viser, at et synspunkt som det, der fremgår af Vejledningen, ofte vil være umuligt at praktisere og dermed ikke kan være et udtryk for gældende ret.

Det skal bemærkes, at der også er anmodet om bindende svar for minkavler A.

Hertil kommer, at Spørger har brugt Nedlunkningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3 til at beholde en række aktiver. Disse aktiver er udtaget mod et fradrag i erstatningsbeløbet på DKK 1.865.000, jf. Afgørelsens side 58-60. De udtagne aktiver blev ansat til deres markedsværdi pr. 16. maj 2023, og blev altså ikke opgjort efter den skematiske model. Det er væsentligt at bemærke, at de takserede værdier pr. 4. november 2020 for de udtagne aktiver udgjorde DKK 2.719.938, hvilket understøtter det anførte på side 5, 3. afsnit, hvorefter aktiverne må anses for at være faldet markant i værdi siden regeringsbeslutningen om at lukke minkerhvervet den 4. november 2020. Konkret indikerer dette, at værdien af de udtagne aktiver er faldet med DKK 854.938, hvilket svarer til ca. 31 %.

De skattemæssige konsekvenser af ovenstående udtagning viser sig tydeligt i nedenstående beregning, hvor Spørgers samlede erstatning efter skat er beregnet på baggrund af de takserede værdier pr. 4. november 2020 (som anført i Skattestyrelsens Vejledning) henholdsvis med og uden udtagning af aktiver. I beregningen med udtagning af aktiver, er det for eksemplets skyld forudsat, at disse efterfølgende er solgt til markedsprisen (dvs. forudsætningsvist DKK 1.865.000). Beregningerne viser, at Spørger har forøget sit

erstatningsprovenu efter skat med DKK 619.090 ved at udtage aktiver og sælge dem til den værdi, de er udtaget til.

Effekten opstår, fordi de omhandlede aktiver ville have "optaget" en større del af det samlede erstatningsbeløb end deres reelle handelsværdi, hvis principperne i Skattestyrelsens Vejledning lægges til grund. Dermed ville "residualen", der efter Vejledningen skal henføres til skattefri erstatning for tab af indkomstgrundlag blive mindre. Selvom de økonomiske realiteter er præcis de samme i de to scenarier, fører principperne i Skattestyrelsens Vejledning altså til, at de samlede skatter ofte reduceres, hvis anlægsaktiver udtages. Reduktionen af skatterne vil normalt blive større, jo flere anlægsaktiver, der udtages, og i tilfælde, hvor næsten alle anlægsaktiver udtages, kan reduktionen af skatterne blive meget betydelig.

Udover at illustrere, at Nedlukningsbekendtgørelsens skematiske model ikke bygger på fastlæggelse af en samlet erstatningssum, der skal opgøres og fordeles ud fra markedsværdier pr. 4. november 2020, illustrerer eksemplet tydeligt, at en fordeling på baggrund af markedsværdier/takserede pr. 4. november 2020 også i praksis er meningsløs. Det giver således ingen mening, at to minkavlere, der opnår fuldstændig samme erstatningsbeløb/salgsbeløb for aktiver og indkomstgrundlag, beskattes væsentligt forskelligt.

Den skematiske model udgør et særligt retsgrundlag

Som anført ovenfor følger det både af en juridisk fortolkning af Nedlukningsbekendtgørelsen og af de øvrige fremhævede forhold, at udmålingen af erstatningen/kompensationen pr. aktivtype efter bekendtgørelsens bestemmelser vedrørende den skematiske model skal lægges til grund skattemæssigt, og at dette netop sikrer, at erstatningen skattemæssigt behandles som det, der erstattes.

Dette understøttes yderligere af, at der med den skematiske model i Nedlukningsbekendtgørelsens §§ 4-10 er skabt en erstatningsmodel/beregningsmodel, der ikke udspringer af normale erstatningsprincipper og ikke kan rummes inden for den skatteretlige praksis om fordeling af samlede overdragelsessummer på enkeltaktiver. Der er således ikke tale om, at den skematiske model indebærer en samlet værdiansættelse af den enkelte minkavlens virksomhed til handelsværdi. I stedet er den skematiske model i Nedlukningsbekendtgørelsen udtryk for en lovfæstet særordning udformet som en salgsmulighed/"optionsordning", hvor den enkelte minkavler opnår ret (men ikke pligt) til at afstå sine virksomhedsaktiver til staten på nærmere definerede vilkår og mod udbetaling af de beløb pr. aktivtype, der fremgår af nedlukningsbekendtgørelsens enkelte bestemmelser.

Dette baserer vi på følgende:

- At den enkelte minkavler skal "ansøge" om erstatning og har retskrav på erstatning på de i lovgrundlaget opstillede vilkår.
- At Nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3 giver den enkelte minkavler retskrav på at vælge, hvorvidt bygninger og løsøre skal afstås- det vil sige at minkavleren positivt kan vælge at udtage nogle aktiver, hvilket taler for, at der er tale om en "optionsordning".
- At det fremgår af Nedlukningsbekendtgørelsens § 3, stk. 1 og 2, at:
- "*§ 3. 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. Har minkvirksomheden ansøgt om at

modtage erstatning efter §§ 4-10, kan minkvirksomheden ansøge om i stedet at modtage erstatning efter 1. pkt., frem til der er indgået forlig eller truffet afgørelse efter §§ 4-10, såfremt minkvirksomheden sandsynliggør, at erstatning opgjort efter de principper, der gælder for opgørelse af ekspropriationserstatning, vil føre til et højere samlet erstatningsbeløb." [Vores understregning].

Minkavleren kan altså vælge mellem erstatning efter den skematiske model (Nedlukningsbekendtgørelsens §§ 4-10) eller erstatning efter almindelige principper om ekspropriation, hvilket klar viser, at den skematiske model er et særskilt retsgrundlag og ikke en erstatning, der udmåles efter ekspropriationsretlige principper.

– Aftalens pkt. 1 og 1.4 underbygger også dette forhold.

Skatterådet synes også at have tiltrådt disse betragtninger, jf. følgende udtalelse i SKM 2022.425. SR:

"Spørger har søgt om erstatning til minkavlere ved permanent nedlukning efter reglerne i bekendtgørelse nr. 2463 af 11. december 2021. Efter bekendtgørelsens § 5 fastsættes der erstatning for anlægsaktiver tilhørende minkvirksomheden den 4. november 2020. Erstatningen omfatter ikke værdien af jorden. Tildelingen og udbetaling af erstatning og compensation sker med vilkår om, at staten erhverver ret over de aktiver eller den virksomhed, der bliver ydet erstatning eller compensation for. For fast ejendom betyder det retten til bortskaffelse af bygninger og bygningsinstallationer mv., og for løsøre og øvrige aktiver betyder det ejendomsretten til aktiverne.

Minkavlerne beholder ejendomsretten til aktiverne frem til det tidspunkt, hvor virksomheden har opfyldt vilkårene i forliget eller erstatnings- og taksationskommissionens afgørelse om erstatningens eller compensationens fastsættelse. Minkavleren er berettiget til "kompensation for rimelige omkostninger til passiv bevarelse og nødtørftigt vedligehold" for perioden fra den 4. november 2020 og frem til erstatningens fastsættelse, jf. bekendtgørelsens § 22.

Minkavleren kan ansøge om, at staten ikke overtager visse aktiver, mod at erstatningen reduceres. Det er oplyst, at Spørger ikke har søgt om dette, og at ansøgningen således omfatter alle minkvirksomhedens anlægsaktiver.

Skattestyrelsen lægger i overensstemmelse med Spørges oplysninger til grund, at virksomheden med minkavl må anses for ophørt i 2020, hvor minkbesætningen er aflivet som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at minkbure, bygninger med minkbure, samt øvrige anlægsaktiver fra den ophørte minkvirksomhed, må anses for erhvervsmæssige aktiver i perioden fra virksomhedsophøret i 2020 og frem til erstatningens fastsættelse og statens overtagelse af aktiverne." [Vores understregninger].

Ovenstående, herunder særligt understregningerne, viser, at Skatterådet også anser den skematiske model som en ret for minkavleren til at afstå nogle eller alle sine minkrelaterede aktiver til staten mod at blive kompenseret herfor. At det ikke er tale om, at der skal ydes erstatning for en handelsværdi af den samlede minkvirksomhed pr. 4. november 2020, underbygges yderligere af, at minkavleren beholder ejendomsretten til aktiverne frem til fastsættelsen af erstatningen/Afgørelsen og af, at Nedlukningsbekendtgørelsen § 3, stk. 2 omtaler en samlet vurdering i relation til erstatning efter principper, der gælder for opgørelse af ekspropriationserstatning, men *ikke* i relation til erstatning efter den skematiske model.

Da udbetalingen og fordelingen af erstatningen sker på baggrund af det særlige retsgrundlag i Nedlukningsbekendtgørelsens, er der således ikke hjemmel til at fravige denne fordeling ud fra en skatteretlig betragtning, og Vejledningens udsagn er som tidligere nævnt uden hjemme i lov.

For god ordens skyld bemærker vi, at optionerne, der er indeholdt i det etablerede lovgrundlag, efter vores opfattelse ikke er omfattet af reglerne om finansielle kontrakter i kursgevinstloven, idet de ikke bygger på en aftale, men på lovgivning. Der er således ikke hjemmel til særskilt beskatning af optionerne.

Overvejelser om praksis på andre områder

Endelig skal vi for en fuldstændigheds skyld nævne, at synspunktet i Vejledningen heller ikke støttes af domstolspraksis om fordeling af ekspropriationserstatninger. Vi henviser i den forbindelse til *Vestre Landsrets dom af 10. august 2006 (SKM2006. 508. VLR)* som efter vores opfattelse netop fastslår, at erstatningen skal fordeles på det grundlag, der svarer til grundlaget for erstatningen.

I denne sag solgte en skatteyder sin landbrugsejendom på ekspropriationslignende vilkår til et amt med henblik på nedrivning af bygningerne og anvendelse af en del af jorden til vejanlæg. Skatteyder havde modtaget en samlet erstatning på 6.500.000 kr. Til brug for beskatningen af genvundne afskrivninger på driftsbygninger skulle den samlede erstatningssum fordeles på grund, boliger, driftsbygninger og flytteomkostninger.

Grundlaget for amtets overtagelse af ejendommen var en amtsrådsbeslutning om mulighed for "tidlig overtagelse", hvor ejere af relevante ejendomme kunne anmode om overtagelse af ejendommene forud for, at en ekspropriation ville blive gennemført. Skatteyderen indgav en sådan anmodning, og den samlede erstatning på 6.500.000 kr. blev fastsat efter forhandling som udtryk for en værdiansættelse på aftaletidspunktet.

Efter vores opfattelse kan følgende udledes af dommen:

- Når skatteyder har opnået fuld erstatning (herunder for bygninger, der af erhverver påtænkes nedrevet) skal erstatningen fordeles på et grundlag, der svarer til grundlaget for erstatningen. Skatteyder havde fået erstatning for værdien "for ham", og fordelingen skal derfor også afspejle værdierne af enkeltaktiverne for skatteyder. Udtrykket "fuld erstatning" må antages at henvise til Grundlovens § 73, og derfor var der også tale om en erstatning for handelsværdien af skatteyderens aktiver. Ved den skematiske model udtales der som nævnt ikke erstatning på grundlag af en handelsværdi, men derimod ud fra de skematisk fastsatte værdier, hvorfor samme værdier må danne grundlag for fordelingen og beskatningen af de afståede aktiver.
- Erstatningen opgøres på "aftaletidspunktet", hvilket i sagen var det tidspunkt, hvor skatteyder og Amtet havde indgået en tidlig, frivillig aftale, og altså hverken tidspunktet, hvor der blev skabt grundlag for en fremtidig ekspropriation, eller (i sagens natur) tidspunktet, hvor en ekspropriation ville blive gennemført, hvis der ikke var indgået en aftale om tidlig overtagelse.
- Skatteyder og amtet kunne have foretaget en fordeling af summen på 6.500.000 kr., og landsrettens præmisser antyder, at en sådan aftalt fordeling med stor sandsynlighed ville være blevet anerkendt af landsretten. I Afgørelsen er der netop tale om, at erstatnings- og taksationskommissionen i sit forslag henfører et konkret erstatningsbeløb til hver aktivtype, og at Spørger accepterer Afgørelsen.

Sammenfattende er det vores opfattelse, at det stillede spørgsmål skal besvares med et "ja".

Ad. Spørgsmål 2

Det er spørgers opfattelse, at den modtagne kompensation på DKK 1.007.613, jf. Nedlukningsbekendtgørelsens § 5, skal anses som afståelsessum for Spørgers bygninger i henhold til ejendomsavancebeskatningsloven.

Der henvises i det hele til det anførte under spørgsmål 1.

På denne baggrund er det vores opfattelse, at det stillede spørgsmål skal besvares med et "ja".

Ad. Spørgsmål 3

Det er spørgers opfattelse, at den modtagne kompensation på DKK 939.669, jf. Nedlukningsbekendtgørelsens § 5, skal anses som afståelsessum for Spørgers driftsmidler og inventar og dermed fragå Spørgers driftsmiddelsaldo i henhold til afskrivningslovens § 5.

Der henvises i det hele til det anførte under spørgsmål 1.

På denne baggrund er det vores opfattelse, at det stillede spørgsmål skal besvares med et "ja".

Ad. Spørgsmål 4

Det er spørgers opfattelse, at den modtagne erstatning og kompensation i henhold til Afgørelsen skal anses for endelig retserhvervet på tidspunktet for den endelige afgørelse.

Beskatningstidspunktet er det tidspunkt, hvor modtageren har erhvervet endelig ret til beløbet, jf. 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.

Skatterådet har i SKM 2023.148 SR vedr. spørgsmål 5 fastslået, at erstatning og kompensation efter Nedlukningsbekendtgørelsen er endeligt retserhvervet ved erstatnings- og taksationskommissionens endelige afgørelse, idet Skattestyrelsen anfører (tiltrådt af Skatterådet):

"Det er herefter Skattestyrelsens opfattelse, at Spørger har erhvervet ret til erstatningen, når erstatnings- og taksationskommissionen har truffet afgørelse om den endelige nedlukningerstatning. 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."

På denne baggrund er det vores opfattelse, at det stillede spørgsmål skal besvares med et "ja".

Ad. Spørgsmål 5

Såfremt spørgsmål 1-3 ikke kan besvares bekræftende, finder vi det mest korrekt, at der til bygninger og driftsmidler/inventar henføres den af erstatnings- og taksationskommissionen fastsatte restværdi af aktiverne pr. 31. december 2029 (uden forskydning til den 31. december 2030 og efterfølgende tilbagediskontering til den 31. december 2021).

Vi har herved henset til, at erstatningen for tabt fremtidig indtjening er det centrale element i modellen, mens muligheden for erstatning for bygninger og driftsmidler/inventar blot er en nødvendig følge af, at minkavlerne har mistet muligheden for at videreføre deres virksomhed. Ved at lægge restværdien pr. 31. december 2029 til grund for en fordeling af den samlede erstatningssum undgås det, at et teoretisk forbrug af anlægsaktiver, der ikke tager udgangspunkt i oprindelige anskaffelsessummer men i en takseret værdi, kunstigt "æder" af den centrale del af erstatningen, nemlig erstatningen for tabt fremtidig indtjening.

Synspunktet finder støtte i Nedlukningsbekendtgørelsens § 5, stk. 2, idet følgende fremgår:

"Stk. 2. Erstatning efter stk. 1 fastsættes pr. 31. december 2029 på grundlag af aktivernes restværdi den 4. november 2020 afskrevet lineært over aktivets estimerede restlevetid."

Det fremgår således direkte af ordlyden, hvad der ydes erstatning for, nemlig den takserede værdi den 31. december 2029 som beregnes via takserede værdier 4. november 2020 afskrevet lineært over aktivets estimerede restlevetid.

Yderligere støtte for synspunktet findes i Erhvervsministeriets og Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeriets faktaark af 25. januar 2021 til Aftalen, hvor der i beskrivelsen af erstatningsmodellen i Aftalen fremgår følgende:

"Modellen til erstatning til minkavlerne består af tre hovedelementer:

- 1. En erstatning for mink, der er slået ned i 2020, men som ikke er pelset, og derfor ikke kan sælges i 2021*
- 2. En erstatning for tabt fremtidig indtjening i 2022-2030*
- 3. Den forventede restværdi af minkavlerens kapitalapparat i 2030, herunder stalde, bure mm.*

.....

For hver minkavler gives der også erstatning for den skønnede restværdi af kapitalapparatet i 2030. Kapitalapparatet afskrives over maksimalt 15 år." [Vores understregning]

Endelig kan der henvises til, at forligskredsen bag Aftalen den 17. maj 2023 indgik en tillægsaftale hertil ("Tillægsaftalen"). Tillægsaftalen vedlægges som Bilag E. Formålet hermed er via en række tiltag at sikre hurtigere udbetaling af erstatning til minkavlere. Tiltag nummer 2 i Tillægsaftalen vedrører etablering af et fast track til hurtigere opgørelse og udbetaling af erstatning til minkavlere, der havde mink i 2020. Af Tillægsaftalens side 3 fremgår bl.a. følgende vedrørende erstatningsmodellen:

"En forenklet opgørelse af erstatning for restværdien af kapitalapparatet i 2030 på baggrund af standard-satser for minkspecifikke aktiver opført på en positivliste. Tilstedeværelsen af aktiverne kontrolleres af en ekstern leverandør ved fysisk kontroltjek på minkfarmen." [Vores understregning]

Det er Spørgers opfattelse, at ovenstående understøtter synspunktet om, at det i Aftalen om skematisk model er intentionen, at det er den takserede restværdi pr. 31. december 2029, som erstatningen træder i stedet for. Denne konklusion vil normalt også medføre, at "umulige" situationer som de, der er givet eksempler på ovenfor under spørgsmål 1, undgås.

Ad. Spørgsmål 6

Hvis hverken spørgsmål 1-3 eller 5 kan besvares bekræftende, finder vi det mest korrekt, at handelsværdier pr. tidspunktet, hvor endelig afgørelse om erstatning eller kompensation efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 5 træffes, skal anses som afståelsessum for Spørgers bygninger i henhold til afskrivningsloven og ejendomsavancebeskatningsloven, henholdsvis som afståelsessum for Spørgers driftsmidler og inventar i henhold til afskrivningslovens § 5.

Vi har herved henset til, at der med den skematiske model i Nedlukningsbekendtgørelsen er etableret et grundlag, der ikke direkte kan sammenlignes med andre grundlag for tilkendelse af erstatninger eller kompensationer, som er behandlet i skatteretlig praksis, men at anvendelse af handelsværdier på tidspunktet, hvor endelig afgørelse træffes vil sikre følgende:

- Kriteriet understøttes af praksis om fordeling af ekspropriationserstatninger, jf. herom ovenfor under Ad. Spørgsmål 1
- Kriteriet understøttes af Skatterådets afgørelse i SKM2022. 425. SR og er i øvrigt i god overensstemmelse med de kriterier, der er alment accepteret i skatteretten
- Kriteriet svarer til de værdier, Spørger forholder sig til, når Spørger skal træffe beslutning om eventuel udtagning af aktiver efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3

- Anvendelse af kriteriet hindrer, at der f.eks. opstår situationer, hvor der skal fordeles værdier til bygninger og driftsmidler, der overstiger det samlede erstatningsbeløb, hvor en skatteydners erstatning efter skat stiger væsentligt, hvis visse aktiver udtages osv.

Der opnås således en fordeling, der er relativt robust, hindrer resultater, der savner logik og fornuft, og som forekommer at bygge på almindelige skatteretlige principper.

Et alternativ kan være at tage udgangspunkt i opgørelsen af erstatningen for tabt fremtidig indtjening, hvorefter "residualen" bliver værdien af bygninger og driftsmidler/inventar. Herved tages der hensyn til, at erstatningen for tabt fremtidig indtjening er det centrale i Nedlukningsbekendtgørelsen, idet det netop er den manglende mulighed for at videreføre virksomhed, der er hele omdrejningspunktet i erstatningsopgørelserne. At minkavlerne også får mulighed for at tilvælge erstatning for bygninger og driftsmidler/inventar, er blot en naturlig konsekvens af, at virksomheden ikke kan drives videre. At erstatningen for tabt fremtidig indtjening er det centrale, understreges i øvrigt af, at det (i sagens natur) alene bygninger og driftsmidler/inventar, der kan udtages efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3.

Når der fokuseres på erstatningen for tabt fremtidig indtjening, kan det konstateres, at der i Nedlukningsbekendtgørelsens § 4 tages afsæt i den historiske afsætning af mink og de historiske omkostninger herved. Hvis erstatningen skal reduceres med et forbrug af anlægsaktiver, vil en konsekvent anvendelse af historiske data føre til, at afskrivninger (forbrug) af anlægsaktiver også skal tage udgangspunkt i *historiske anskaffelsespriser*, der afskrives over en given levetid (og ikke en fiktiv takseret anskaffelsessum pr. 4. november 2020, som minkavleren aldrig har betalt). Efter en justeret opgørelse af erstatningen for tabt fremtidig indtjening efter dette princip, kan resten af den samlede erstatning fordeles på bygninger og driftsmidler/inventar.

Spørgers høringssvar af 15. november 2023

Overordnet set er vi uenige i Skattestyrelsens indstilling, som efter vores opfattelse hverken har støtte i det relevante lovgrundlag eller skatteretlig praksis, og som fører til ulogiske og ofte urimelige resultater. Dette begrundes nærmere i det følgende.

Indledningsvist ønsker vi dog at fremhæve følgende:

- Skattestyrelsen bygger alene sin indstilling op omkring et bilag til en politisk aftale uden at kommentere det egentlige juridiske grundlag for erstatninger til minkavlerne. Vi anser i øvrigt det nævnte bilag for uklart på en række punkter og hæfter os ved, at Skattestyrelsen i sin indstilling kun har citeret udvalgte brudstykker fra bilaget. Skattestyrelsen undlader således at citere selve konklusionen i bilag 1 til den politiske aftale: *"Samlet kan det derfor konkluderes, at der er to situationer, erstatningen til minkavleren vil ud udløse en skattepligtig indkomst og dermed potentielt en pligt til at betale skat:— Minkavleren genererer et skattepligtigt driftsoverskud i 2021 som følge af erstatningerne for nedslåede mink. — Minkavleren får et højere erstatningsbeløb (efter taksators vurdering) for aktiver, end de er værdiansat til i skatteregnskabet."* (vores understregning)
- Vi er grundlæggende uenige i Skattestyrelsens præmis om, at minkavlernes erstatninger opgjort efter den skematiske model afspejler en DCF-model. En DCF-model er kendetegnet ved at beregne den samlede værdi af en virksomhed på gældfri basis. Vi er derimod af den opfattelse, at den skematiske model i højere grad er en brugsværdimodel, fordi de består af følgende komponenter: Den mistede fremtidige indtjeningsgrundlag, der opgøres som den gennemsnitlige årlige nettoindtjening ganget med faktor 10 med tillæg af værdien af aktiverne
- Skattestyrelsens overvejelser og udsagn omkring DCF-modeller fremstår således uklare og på visse punkter selvmodsigende. Vi savner en stillingtagen til, hvad den konkrete forskel på en "modificeret DCF-model" og en "rigtig" DCF-model er, herunder hvor forskellige resultater, der måtte følge heraf,

og hvilke konsekvenser sådanne forskelle har for minkavlernes skattemæssige stilling. Vi ønsker også at fremhæve vores uenighed i udsagnet om, at der med en DCF-model sker en fastsættelse af værdien af en virksomheds produktionsapparat.

Skattestyrelsens opfattelse har ingen støtte i det juridiske grundlag

Det juridiske grundlag for erstatningerne er lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink, der i § 8, stk. 3 indeholder en bemyndigelse til, at ministeren for fødevarer, landbrug og fiskeri kan fastsætte regler om fuldstændig erstatning og kompensation til bl.a. de danske minkavlere. Nedlukningsbekendtgørelsen er udstedt med hjemmel heri.

Vi har gennemgået lovtæst, ordlyden af Nedlukningsbekendtgørelsen samt den faktiske erstatningsopgørelse, Spørger har modtaget, og der er intet sted blot antydningen af, at den skematiske model bygger på en samlet værdiansættelse af en minkvirksomhed efter en DCF-model. Et så væsentligt forhold skulle naturligvis være omtalt og nærmere reguleret i Nedlukningsbekendtgørelsen, hvis det skulle være en del af den skematiske model. Skattestyrelsens synspunkter ligger langt ud over, hvad det juridiske grundlag kan bære.

Det eneste sted, hvor en samlet værdiansættelse er nævnt, er § 3, stk. 1 og 2 i Nedlukningsbekendtgørelsen, der har følgende ordlyd:

"§3. 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. Har minkvirksomheden ansøgt om at modtage erstatning efter §§ 4-10, kan minkvirksomheden ansøge om i stedet at modtage erstatning efter 1. pkt., frem til der er indgået forlig eller truffet afgørelse efter §§ 4-10, såfremt minkvirksomheden sandsynliggør, at erstatning opgjort efter de principper, der gælder for opgørelse af ekspropriationserstatning, vil føre til et højere samlet erstatningsbeløb.

Som det fremgår af det citerede, er det alene i tilfælde, hvor der vælges erstatning efter principperne for ekspropriationserstatning, at der foretages en samlet værdiansættelse af minkvirksomheden. I modsætning hertil fremgår det, at minkvirksomheder, der tilvælger den skematiske model (§§ 4-10), får erstatning for "tabt fremtidig indtjening, ledig kapacitet, minkspecifikke anlægsaktiver og minkspecifik accessorisk virksomhed". Nedlukningsbekendtgørelsens § 3, stk. 1 og 2 kan ganske enkelt kun læses således, at der efter den skematiske model ydes erstatning for hver enkelt af de oplyste aktiver, mens der efter ekspropriationsretlige principper foretages en samlet værdiansættelse (hvorved der opstår en skattemæssig fordelingsproblematik).

Skattestyrelsen anfører som argument for sit synspunkt om, at den skematiske model fører til en samlet værdi, der skal fordeles, at der efter Nedlukningsbekendtgørelsen skal ydes fuldstændig erstatning. Dette argument støtter dog ikke Skattestyrelsens synspunkt, idet Nedlukningsbekendtgørelsen netop sikrer den enkelte minkavlernes ret til fuldstændig erstatning ved at hjemle erstatning efter ekspropriationsretlige principper. Tilmed muliggør bekendtgørelsen, at en minkavler, der først har valgt erstatning efter den skematiske model, kan ændre sit valg helt frem til, erstatningsbeløbet er endeligt afgjort. Der ligger

ingen som helst konflikt i, at der i bekendtgørelsen også åbnes op for et *tilvalg* (en option) i form af en skematisk model, der bygger på egne opgørelsesprincipper.

Skattestyrelsens synspunkt om, at når der skal ydes fuldstændig erstatning, må erstatningen efter den skematiske model være udtryk for handelsværdien af virksomheden, således at handelsværdier for de enkelte aktiver bliver et korrekt fordelingsgrundlag, kan heller ikke tiltrædes. Hvis dette var et korrekt synspunkt, skulle Nedlukningsbekendtgørelsens to modeller give samme resultat - hvorved der i realiteten kun fandtes én model. Skattestyrelsen anfører imidlertid flere steder i indstillingen, at der i Nedlukningsbekendtgørelsens § 4 ikke anvendes en rigtig DCF-model, men en modificeret DCF-model. Desuden anfører Skattestyrelsen på side 28 i indstillingen, at *"minkavlerens mulighed for alternativt at vælge erstatning efter de almindelige principper om ekspropriation (§3), sikrer minkavleren mod, at den skematiske model skulle opføre sig for lavt erstatningsbeløb."* Vi anser det for indiskutabelt, at den skematiske model ikke er en korrekt anvendelse af en DCF-model, og dermed netop er standardiserede opgørelser. Dermed kan erstatningsbeløb beregnet for forskellige aktiver heller ikke lægges sammen og omfordeles ud fra handelsværdier.

Skattestyrelsens argumentation er i det hele bygget op omkring formuleringer i en politisk aftale. Samtidig vælger Skattestyrelsen at udelade nedenstående konklusion i bilag 1 til den politiske aftale, hvor det udtrykkeligt fremgår, at der er erstatningsbeløbet for aktivet og ikke en takseret standardværdi pr. 4. november 2020, som kan udløse en skattepligt:

"Samlet kan det derfor konkluderes, at der er to situationer, erstatningen til minkavleren vil ud udløse en skattepligtig indkomst og dermed potentielt en pligt til at betale skat:

- Minkavleren genererer et skattepligtigt driftsoverskud i 2021 som følge af erstatningerne for nedslåede mink.

- Minkavleren får et højere erstatningsbeløb (efter taksators vurdering) for aktiver, end de er værdiansat til i skatteregnskabet." (vores understregning)

Vi skal i den forbindelse gøre opmærksom på, at danske love vedtages af folketinget, og at den lov, der er vedtaget, og den bekendtgørelse, der er udstedt med hjemmel heri, ikke indeholder nogen som helst støtte for Skattestyrelsens synspunkter omkring den skematiske model. Tvært imod fremgår forskellen på de to forskellige erstatningsmodeller tydelig af de ovenfor citerede bestemmelser i Nedlukningsbekendtgørelsens § 3, ligesom bekendtgørelsens enkelte bestemmelser omkring den skematiske model klart tilkendegiver, at der ydes erstatning for hvert enkelt element. Der findes intet i Nedlukningsbekendtgørelsen, der blot antyder, at den skematiske model bygger på en samlet vurdering efter en DCF-model.

Skattestyrelsens opfattelse mangler et logisk fundament

Udover manglende støtte for Skattestyrelsens synspunkt i det juridiske grundlag for den skematiske model, mangler Skattestyrelsens synspunkt også et logisk fundament:

- I Skattestyrelsens indstilling nævnes flere steder, at Nedlukningsbekendtgørelsens § 4 er udtryk for en "modificeret DCF-model", der bl.a. kun omfatter indtjening i en 9-årig periode og ikke indeholder nogen terminal-værdi. Det er således givet, at den skematiske model ikke udgør en rigtig anvendelse af en DCF-model og dermed ikke fører til markedsværdier. Når der opgøres standardværdier og ikke sker en målrettet og konkret værdiansættelse, er der ganske enkelt ikke noget fundament for en fordeling efter markedsværdier. Skattestyrelsens synspunkt om en efterfølgende omfordeling ud fra markedsværdier giver således tilfældige resultater, hvilket understøttes af flere konkrete cases, herunder den nedenfor beskrevne, hvor en minkavler opnår en negativ erstatning efter skat, hvis Skattestyrelsens synspunkt følges.

- Skattestyrelsens grundlæggende synspunkt om, at erstatningen efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 4 indeholder elementer af værdien af ejendomme, driftsmidler mv., giver ikke mening, når der henses til, at det netop er erkendt, at beregningen efter § 4 kun dækker en begrænset periode og ikke omfatter en terminalværdi. Der er således netop ikke plads til at overføre beløb fra §4-erstatningen til bygninger, driftsmidler mv.
- Nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3 hjemler, at den enkelte minkavler kan ansøge om at beholde visse aktiver mod et fradrag i erstatningsbeløbet svarende til den realiserede salgsværdi, dog mindst den aktuelle markedsværdi. Udtagne aktiver fragår altså ikke i erstatningsbeløbet med den takserede værdi pr. 4. november 2020, men med den normalt langt lavere salgs-/markedsværdi, som må påregnes at kunne opnås efter nedlukningen af erhvervet. Dermed vil en minkavler, der udtager væsentlige dele af eller eventuelt alle bygninger og driftsmidler, oftest få et fradrag i erstatningen, der er langt mindre end de beløb, der efter Skattestyrelsens "residualmodel" skulle henføres til bygninger og driftsmidler. Som konsekvens vil minkavleren, der udtager væsentlige dele af eller eventuelt alle aktiver, stå med en større "restværdi" (tabt indtjeningsgrundlag) end en minkavler, der beholder de tilsvarende aktiver. Der er tale om et principielt argument, som Skattestyrelsen reelt forbigår i indstillingen, men alene omtaler konkret i forhold til det i sammenhængen ubetydelige aktiv, der udtages i den konkrete sag. Hvis Skattestyrelsens synspunkt omkring samlet værdiansættelse og efterfølgende omfordeling via takserede værdier for bygninger og driftsmidler var korrekt, skulle aktiver, der udtages, fragå erstatningsbeløbet med de takserede værdier pr. 4. november 2020.
- Ovenstående underbygges også af, at de takserede værdier pr. 4. november 2020 af bygninger og øvrige minkspecifikke anlægsaktiver ikke er baseret på konkrete skøn over markedsværdierne, men derimod udelukkende på standardiserede værdier. Det tydeliggøres ved en sammenligning af en række af de oplyste aktiver i bilag 4 til afgørelsen om erstatning (Spørgers anlægsaktiver, der er modtaget erstatning for) og bekendtgørelse nr. 1195 af 27. september 2023, bilag 3 og 4, hvor det fremgår, at aktiverne værdiansættes ens og altså baseret på standardværdier.
- Anvendelsen af standardværdier viser således, at den skematiske model ikke fører til en markedsværdi af minkvirksomheden. Derudover er det paradoksalt, at to minkvirksomheder med identiske anlægskartoteker, værdiansat til samme værdi ud fra standardværdier, kan få forskellige skattemæssige afståelsesværdier, såfremt Skattestyrelsens fortolkning står ved magt. Dette skyldes, at Skattestyrelsens "residualmodel" medfører, at hvis den samlede erstatning overstiger disse standard værdier af anlægsaktiver, så vil en overskydende del blive henført til erstatning for indtjeningsgrundlaget, hvorimod en samlet erstatning der er lavere end standardværdierne for anlægsaktiverne, vil fragå beskatningsgrundlaget for disse.
- Skattestyrelsen anfører, at erstatningsbeløbet for ikke-udnyttet bur- og staldkapacitet efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 6 fastsættes separat og dækker værdien af de ikke benyttede bure og stalde. Kun et eventuelt overstigende beløb må ifølge Skattestyrelsen anses for at dække tabt indkomstgrundlag/goodwill. Vi bemærker hertil, at Nedlukningsbekendtgørelsens § 6 er formuleret på præcis samme måde som §§ 4 og 5, idet alle bestemmelser indledes med følgende: *"Erstatning for tabt fremtidig indtjening/restværdien af anlægsaktiver/ikke- udnyttet bur- og staldkapacitet fastsættes som ..."*. Det er uforståeligt for os, hvordan Skattestyrelsen ud fra bestemmelser med præcis samme formulering og uden støtte noget sted i Nedlukningsbekendtgørelsen kan konkludere, at beløb opgjort efter visse af bestemmelserne indgår i en samlet DCF-baseret værdi, der skal fordeles efter handelsværdier pr. 4. november 2020, mens andre beløb skal anses for salgssummer for det, der ifølge bestemmelsen erstattes. Vi bemærker i den forbindelse atter, at Skattestyrelsens synspunkt om, at der efter Nedlukningsbekendtgørelsen fastsættes en samlet erstatning, der skal fordeles efter andre kriterier end de kriterier, der er anvendt til fastlæggelse af de enkelte dele af erstatningen, ikke på nogen måde kan udledes af det juridiske grundlag for den skematiske model eller af skatteretlig praksis.

Endelig anfører Skattestyrelsen i indstillingen (side 20), at den politiske aftale indeholder en beskrivelse af gældende skatteret på området - uden på nogen måde at henvise til retskilder, praksis eller andet, der kan understøtte dette udsagn.

Følgende fremgår af indstillingen:

"Skattestyrelsen bemærker, at det af den politiske aftale fremgår, at erstatningerne overordnet set skattemæssigt vil blive behandlet efter gældende beskatningsprincipper. Beskatningen følger således udgangspunktet, som er de gældende beskatningsprincipper, og der ses samtidig ikke at være vedtaget særlig skattelovgivning, som har betydning i forhold til nedlukningerstatningerne. Den beskrivelse, som fremgår i den politiske aftales bilag 1, er således en beskrivelse af den skattemæssige behandling af erstatningerne efter gældende skatteregler. Hvis man havde ønsket en anden skattemæssig behandling, så havde det været nødvendigt at lovgive herom."

Vi er naturligvis enige i, at erstatningerne skattemæssigt skal behandles efter gældende skattelovgivning og praksis, men vi er ikke bekendt med hverken regler eller praksis, der understøtter, at erstatninger udmålt på ét grundlag efterfølgende skal fordeles på et andet grundlag. Vi kender heller ikke til eksempler fra praksis, hvor et forhold med klare optionskendetegn uden klar lovhjemmel anses for at indebære en afståelse forud for tidspunktet, hvor optionen udnyttes. Vi skal opfordre Skattestyrelsen til at fremlægge dokumentation for, at den politiske aftale indeholder en beskrivelse af gældende skatteret i forhold til problemstillingen i denne sag.

Bemærkninger til fremlagte eksempler

Vi har fremlagt et eksempel, hvor Skattestyrelsens synspunkt omkring "residual-modellen" i Skattestyrelsens Vejledning fører til, at de værdier af bygninger og driftsmidler mv., som Skattestyrelsen ønsker at gennemføre en beskatning ud fra, overstiger det samlede erstatningsbeløb til Spørger.

Skattestyrelsen har i indstillingen anført, at den negative værdi skal fordeles på de erstattede bygninger og driftsmidler/inventar efter en konkret vurdering af aktivernes værdi. I den forbindelse har Skattestyrelsen henvist til SKM2022. 62. SR, hvor der fremkom en negativ goodwill i forbindelse med fusion af to banker. SKM2022. 62. SR vedrører imidlertid ikke en situation, hvor der er tvivl om, at der blev fastsat/aftalt en samlet handelsværdi for en virksomhed, idet der var tale om fusion af to børsnoterede banker, hvor handelsværdien blev fastsat mellem uafhængige parter i form af fusionsvederlaget til aktionærerne i den indskydende bank. Desuden var der tale om en situation, hvor skatteyder ønskede en regnskabsmæssig fordeling lagt til grund, hvor der både indgik goodwill og badwill, og hvor badwill ifølge skatteyder ikke skulle modregnes i goodwill men anses som en skattefri gevinst.

I Spørgers situation er der ikke tale om, at der er fastlagt en samlet handelsværdi via en transaktion mellem uafhængige parter, men om en situation, hvor værdier for enkeltaktiver opgøres isoleret efter skematiske regler. Desuden er Spørgers situation kendetegnet ved, at Spørger kan vælge hvilke aktiver, der ønskes overdraget (optionselementet), og hvilke aktiver, Spørger ønsker at beholde. Erstatningen er ydet på grundlag af skematiske regler og ikke handelsværdier. Derfor kan en fordeling som forklaret i vores anmodning om bindende svar ikke meningsfyldt baseres på handelsværdier.

I øvrigt vil den fordeling af det negative beløb på bygninger og driftsmidler mv., som Skattestyrelsen i indstillingen argumenterer for, føre til, at Spørger beskattes ud fra værdier, der hverken er handelsværdier (forudsætningsvist de takserede værdier) eller de beløb, Spørger efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 5 har modtaget for bygninger og driftsmidler mv. Skattestyrelsen argumenterer altså (som noget nyt i forhold til den udsendte Vejledning) for en beskatning ud fra værdier, der ikke afspejler noget i den virkelige verden. Ved værdiansættelsen af aktiverne i minkvirksomhederne anvendes i stort omfang stan-

dard-værdier, jf. ovenfor, og det er vanskeligt at forstå, hvorfor et minkbur, en redekasse, en minilæsser og andre almindeligt forekommende aktiver skal have en forskellig værdi i skattemæssig henseende afhængig af, hvor godt den enkelte minkavler har drevet sin virksomhed og fået beregnet erstatning efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 4 vedrørende tabt fremtidig indtjening. Vi fastholder således, at det fremlagte eksempel illustrerer, at Skattestyrelsens synspunkt konkret giver et ulogisk og meningsløst resultat.

Desuden har vi indsendt en anmodning om bindende svar vedrørende en minkavler, hvor Skattestyrelsens Vejledning fører til, at erstatningen efter den skematiske model bliver *negativ efter skat*. Skattestyrelsen har afvist at behandle denne anmodning sammen med de øvrige anmodninger om beskatning af erstatninger efter Nedlukningsbekendtgørelsen, men da vi anser eksemplet for relevant til beskrivelse af konsekvenserne ved Skattestyrelsens synspunkt, har vi valgt at beskrive dette eksempel:

I dette nye eksempel kan en minkavlens erstatning specificeres således:

Hvis de takserede værdier pr. 4. november 2020 lægges til grund for fordelingen og beskatningen af erstatningen, forekommer der en situation, hvor de takserede værdier af bygninger og driftsmidler overstiger den samlede erstatning med DKK 2.017.284, og provenuet efter skat bliver negativt med DKK 499.000. Denne minkavler skal altså betale knap DKK 0,5 mio. for at få eksproprieret sin virksomhed.

Følges Skattestyrelsens synspunkt om, at det beløb, hvormed den takserede værdi af bygninger og driftsmidler pr. 4. november 2020 overstiger den samlede erstatning, skal fordeles på restværdien for bygninger og driftsmidler, anses bygninger og driftsmidler for afstået for i alt DKK 1.016.165, og ingen del af erstatningen anses for at vedrøre indkomstgrundlaget. Andre minkavlere med præcis samme bygninger og driftsmidler vil få henført op til DKK 3.033.449 hertil.

Eksemplet viser både, at den skematiske model (slet) ikke fører til fuldstændig erstatning, og at Skattestyrelsens synspunkter om fordeling efter takserede værdier pr. 4. november 2020 er forkerte. Vælger minkavleren i stedet erstatning efter ekspropriationsretlige principper, må man vel gå ud fra, at når man fordeler erstatningssummen vil som minimum DKK 3.033.449 blive henført til bygninger og driftsmidler, og dermed ca. 3 gange så meget som efter den skematiske model.

Det er således vores opfattelse, at de beskrevne eksempler klart viser, at Skattestyrelsens synspunkter om, at den skematiske model indebærer fastlæggelse af en samlet handelsværdi af minkvirksomheden, der skal fordeles efter handelsværdier pr. 4. november 2020, er forkerte og giver stærkt uhensigtsmæssige resultater i praksis.

Spørgers supplerende høringssvar af 23. januar 2024

Vi har anmodet om bindende svar til bekræftelse af, at de skattemæssige avancer/genvundne afskrivninger på bygninger og driftsmidler skal opgøres på grundlag af de værdier, der konkret er fastsat for hver aktivtype efter Nedlukningsbekendtgørelsens bestemmelser om den skematiske model.

I den forbindelse har vi bl.a. gjort gældende, at der efter Nedlukningsbekendtgørelsen sker særskilt fastlæggelse af erstatning for hver enkelt aktivtype, og at der ikke er noget grundlag - hverken juridisk eller logisk - for at omfordele værdierne, når de skattemæssige konsekvenser skal fastlægges. Dette er yderligere underbygget ved de eksempler, der blev udleveret på Skatterådsmødet den 19. december 2023.

Vi har nu konstateret, at Skattestyrelsen deler vores synspunkt i relation til den momsmæssige behandling af erstatningsbeløbene. Det momsmæssige grundlag er ifølge momsloven og EU-Domstolens praksis det beløb, der rent faktisk modtages som vederlag for en given leverance, og Skattestyrelsen kan efter vores

opfattelse ikke lægge forskellige vederlag til grund for hhv. den skattemæssige og den momsmæssige behandling af samme erstatningsbeløb.

Skattestyrelsens konklusioner vedrørende den momsmæssige behandling

På baggrund af en anmodning om aktindsigt indgivet af Dansk Pelsdyravlerforening a.m.b.a. den 9. januar 2024 har vi modtaget oplysninger fra Fødevarestyrelsen, der viser, hvorledes Skattestyrelsen vurderer den momsmæssige behandling af de erstatninger, der udbetales til minkavlere efter den skematiske model i Nedlukningsbekendtgørelsen.

De modtagne oplysninger viser, at der mellem Fødevarestyrelsen, Skattestyrelsen og Udbetalingsenheden har været en dialog om, på hvilket grundlag momsindbetalingen vedrørende erstatningerne til minkavlere skulle beregnes. Det følger af den modtagne mailkorrespondance, at Fødevarestyrelsen helt konkret har været i tvivl om, hvorvidt grundlaget for momsindbetalingen skulle være de takserede værdier af aktiverne af den 4. november 2020, eller de skematiske værdier, der rent faktisk udbetales til minkavlere.

Skattestyrelsen har ved mail af den 5. juni 2023, bekræftet over for Udbetalingsenheden, at momsindbetalingen skal foretages på baggrund af det faktisk udbetalte beløb, dvs. de skematiske værdier. Desuden kan vi konstatere, at Skattestyrelsen i overensstemmelse hermed konkret har anvendt de skematiske værdier for bygninger, maskiner og driftsmateriel som afgiftsgrundlag i forhold til Spørger.

Det er vores opfattelse, at Skattestyrelsens momsmæssige vurdering er korrekt, jf. nærmere nedenfor, og vi ser absolut intet grundlag for, at der for præcis samme erstatning skulle beregnes moms af én værdi og skat af en anden. Vi er da heller ikke bekendt med, at en sådan retsstilling skulle gælde på noget som helst andet område. Vi finder således, at når aktiver momsretligt anses for afstået til de skematiske værdier, må dette også gælde skatteretligt.

Momsmæssig håndtering af værdiansættelse ved aktivoverdragelse mv.

Fra et momsmæssigt perspektiv har lovgiver i forbindelse med nedlukningen af minkerhvervet indført en særregel om omvendt betalingspligt i momslovens § 46 c stk. 1. Lovændringen medfører, at staten (her: Fødevarestyrelsen) er forpligtet til at afregne moms, når Fødevarestyrelsen modtager momspligtige leverancer fra minkavlere og følgeerhverv. Dette omfatter bl.a. levering af minkvirksomhedernes aktiver såsom driftsmateriel, varelager mv. samt bygninger, der momsmæssigt er nye og dermed omfattet af momspligten.

Konkret indebærer det, at Fødevarestyrelsen er forpligtet til at udbetale kompensation til minkerhvervene og afregne 25% moms heraf til Skattestyrelsen, såfremt der er tale om momspligtige aktiver.

Det følger af bestemmelsen i momslovens § 27 stk. 1, at momsbeløbet udregnes på baggrund af afgiftsgrundlaget, der forstås som det samlede vederlag, der er direkte forbundet med leverancens gennemførelse. Dette grundlæggende momsretlige princip er bekræftet ad flere omgange af EU-domstolen, bl.a. i sag 154/80, Cooperatieve

Ardappelenbewaarpplaats og sag C-258/95, Julius Filibeck, ligesom der også findes omfangsrig dansk praksis, der bekræfter samme princip som beskrevet i Den Juridiske Vejledning D. A. 8.1.1.1.2.

Det momsmæssige afgiftsgrundlag er derfor det beløb, der rent faktisk modtages som vederlag for en given leverance, og kan ikke opgøres på anden vis ud fra alternative kriterier eller beregningsmetoder, som måtte blive lagt til grund i andre sammenhænge. Det betyder, at der i relation til minkavlere, der vælger erstatning efter den skematiske model i Nedlukningsbekendtgørelsen, skal afregnes moms

af de skematiske værdier, dvs. de beløb, der faktisk udbetales til minkavlerne ved overdragelsen af de momsrelevante aktiver.

Nærmere om afgiftsgrundlaget ved minkavlernes aktivoverdragelser

Ovenstående er udtryk for, at momsen skal beregnes på et objektivt og faktisk grundlag, som sikrer, at momsbetalingen er udtryk for lige netop den modværdi, som Fødevarestyrelsen betaler til minkavlerne. Dette følger også af øvrig lovgivning, eksempelvis bogføringsloven, der angiver, at virksomheder skal angive og foretage indberetning af momsen på et afstemt grundlag, således at det sikres, at der afregnes den korrekte moms i de enkelte perioder.

Det er derfor vigtigt, at afgiftspligtige virksomheder - og i dette tilfælde Fødevarestyrelsen som den betalingspligtige - kan regne med, at det faktisk betalte vederlag udgør afgiftsgrundlaget for at være i stand til at afregne det rette momsbeløb til rette tid.

Skattestyrelsen har selv bekræftet, at de erstatningsbeløb, der udbetales efter den skematiske model, og som er fastsat af erstatnings- og taksationskommissionerne og beløbsmæssigt fordelt på "rene" erstatningsbeløb (dvs. ikke erstatning for aktiver, men fx tort, tabt indtjeningsgrundlag, mv.) og momspligtige aktivoverdragelser, udgør det momsmæssige afgiftsgrundlag. Desuden har Fødevarestyrelsen konkret opgjort og afregnet moms på dette grundlag ved de erstatningsudbetalinger, der hidtil har fundet sted.

Hvis disse værdier eller beløbsfordelingen efterfølgende ændres af Skattestyrelsen, opstår spørgsmålet, om den alternative fordeling i stedet skal anses som udtryk for fordelingen af det faktiske vederlag, og Fødevarestyrelsen derfor har afregnet moms af det "forkerte" grundlag.

En sådan efterfølgende ændring af momsgrundlaget vil være i strid med det grundlæggende momsretlige princip om, at momsbetalingen er endelig i den momsperiode, hvor den momsrelevante transaktion finder sted (leveringstidspunktet), og hvor momsen afregnes. Det betyder, at hvis den egentlige leverance er uændret, kan afgiftsgrundlaget ikke efterfølgende ændres, medmindre der er indgået aftale mellem parterne herom, eller der indtræffer begivenheder (fx mangler), der giver anledning hertil. Det er vores klare opfattelse, at en efterfølgende ændring eller omfordeling af beløb opgjort efter den skematiske model ikke medfører, at selve den momspligtige

leverance fra minkavlerne til Fødevarestyrelsen ændres, da det fortsat er de samme aktiver, der overdrages, og hvor vederlaget er endeligt fastsat.

En eventuel ændring af afgiftsgrundlaget på trods af ovenstående betyder også, at Fødevarestyrelsen ikke har afregnet den rette moms til rette tid. En efterfølgende korrektion vil derfor potentielt blive pålagt renter, der pr. 1. januar 2024 udgør 11,35% p.a. Det må betragtes som tvivlsomt, at dette er Skattestyrelsens eller statens intention.

Sammenfatning

Det momsmæssige afgiftsgrundlag er det faktiske vederlag, der er direkte forbundet med en leverances gennemførelse. Dette fremgår direkte af momsloven og følger også af både EU-praksis og national praksis, herunder beskrevet af Skattestyrelsen selv i Den Juridiske Vejledning D. A. 8.1.1.1.2. Momsmæssigt udgør afgiftsgrundlaget ved minkavlernes overdragelse af aktiver derfor de skematiske værdier, der udbetales fra Fødevarestyrelsen for de pågældende aktiver. Dette er bekræftet af Skattestyrelsen og fulgt af Fødevarestyrelsen ved udbetaling af erstatninger.

Der er intet sagligt grundlag for, at forskellige værdier af samme aktiv skulle anvendes til brug for opgørelse af hhv. moms- og skattebetalinger, og et sådant synspunkt ville - udenfor tilfælde med omvendt betalingspligt - føre til helt uoverskuelige og tilfældige konsekvenser.

Fra et momsmæssigt og skattemæssigt synspunkt er det derfor vores klare opfattelse, at der bør anvendes et ensartet beregningsgrundlag ved beregning af både moms og den skattepligtige indkomst, og at dette grundlag skal fastsættes som de skematiske værdier, der udbetales fra Fødevarestyrelsen til minkavlerne.

Spørgers bemærkninger og talepapir til fremmøde i Skatterådet den 19. marts 2024

Spørger har på fremmøde i Skatterådet den 19. marts 2024 fremlagt nye oplysninger og argumenter vedrørende den momsmæssige behandling af erstatningerne. Følgende fremgår af Spørgers talepapir:

I et supplerende høringssvar har vi argumenteret for, at man ikke kan have forskellige grundlag skatte- og momsmæssigt, hvilket vi ud fra indstillingen forstår, Skattestyrelsen er enig i.

Vi kan dog nu konstatere, at Skattestyrelsen netop nu under behandlingen af det bindende svar har skiftet mening i relation til den momsmæssige håndtering.

Skattestyrelsen har skiftet mening (for nylig)

Korrespondance, som Dansk Pelsdyravlerforening amba har fået aktindsigt i:

- Korrespondance om skatte- og momsforhold vedr. erstatninger til minkerhvervet starter i januar 2021.
- 11. maj 2020 inviterer Skattestyrelsen til møde til drøftelse af en række spørgsmål. Ifølge en dagsorden for mødet er et af punkterne: "Er der opdeling på erstatninger for pels, erstatning for mistet indkomstgrundlag, nedrivning af driftsmidler mm.?" Fra Skattestyrelsen deltager bl.a. folk fra Jura (Skattestyrelsen), folk fra Skattestyrelsens Corona taskforce, der skal sikre skattemæssig vejledning og kontrol for COVID-19-ordninger, og folk fra Skattestyrelsens taskforce om minkområdet [Fra SKTST deltager altså folk med området som speciale, problemstillingen omkring, hvad erstatninger dækker, er identificeret, det er næsten 3 år siden, at drøftelser/overvejelser er startet]. [I efterfølgende korrespondance fra 2023 fremgår, at Fødevarestyrelsen siden 2021 har haft løbende spørgsmål og udfordringer vedr. skat og moms af udbetalinger, og at Skattestyrelsen i løbet af processen velvilligt har bidraget med svar og input til Fødevarestyrelsens arbejde].
- 21. april 2023 sender en medarbejder i Fødevarestyrelsen, Udbetalingsenheden, et notat til 2 personer i Skattestyrelsen med kopi til 1 person i Skattestyrelsen, 1 person i Skatteministeriet, 1 person i Fødevarestyrelsen og 1 person i Minksekretariatet. Udarbejdelse af notatet var aftalt på et møde ugen før, og i en følgemail efterspørges et møde til drøftelse af de problemstillinger, der opridses i notatet. Af notatet fremgår bl.a. følgende: *"For så vidt angår minkvirksomheder, der har været i drift i 2020, og hvor erstatningsfastsættelsen sker efter en skemalagt model, er der fundet en løsning, hvor erstatningsopgørelsen indeholder de relevante kategorier, der er nødvendige for at kunne opgøre det momspligtige beløb. Skattestyrelsen har endvidere udarbejdet vejledningsmateriale vedrørende beskatning. Både moms og beskatning tager udgangspunkt i værdien af disse overdragne aktiver, som fastsættes særskilt i den skemalagte model."*
- 2. maj 2023 blev der afholdt yderligere et møde mellem Fødevarestyrelsen og Skattestyrelsen. Emnet var alene erstatninger til følgeerhverv og ikke erstatninger efter den skematiske model. Der er fulgt op på senere møder mv. og udarbejdet et notat af 18. juli 2023 og 1. november 2023, der også alene gælder følgeerhverv. Selvom notaterne ikke vedrører den skematiske model, skal følgende dog fremhæves: *"Den værdi, som Fødevarestyrelsen anvender momsmæssigt, vil endvidere have en afledt virkning over til skatteområdet"*. Og senere: *"Da den momsmæssige fordeling i høj grad vil være styrende for den skattemæssige opgørelse, er det styrelsens vurdering..."*

- 30. juni 2023 skriver en medarbejder i Fødevarestyrelsen til en medarbejder i Skattestyrelsen og henviser til et Team-møde afholdt samme dag med deltagelse af 2 medarbejdere fra Skattestyrelsen. Fødevarestyrelsens medarbejder spørger: *"Fødevarestyrelsen er kommet i tvivl om, hvorvidt grundlaget for momsindbetalingen er værdien af aktiverne den 4. november 2020 eller den afskrevne og tilbagediskonterede værdi, der rent faktisk udbetales."* Svaret fra Skattestyrelsen i mail af 5. juli 2023 er: *"Jeg kan bekræfte, at momsgrundlaget er det faktisk udbetalte beløb. Det vil sige efter afskrivning og tilbagediskontering."*
- 22. februar 2024: Skattestyrelsen oplyser i et brev til Fødevarestyrelsen - under direkte henvisning til vores anmodninger om bindende svar - at svaret fra Skattestyrelsen den 5. juli 2023 kan have bidraget til, at Fødevarestyrelsen har haft en fejlagtig opfattelse. Der er ingen nærmere begrundelse eller momsfaglig analyse i brevet, som er helt kortfattet.

Meget interessant, at et betydeligt antal erfarne personer fra Skatteministeriet i et forløb over 3 år har været enige med os og meget klart tilkendegivet, hvad grundlaget for beskatning og moms er. Efter vi har anmodet om bindende svar og gjort opmærksom på, hvordan Skattestyrelsen har vurderet momsgrundlaget, har Skattestyrelsen altså indtaget en ny holdning til dette uden nærmere forklaring eller analyse.

Vores opfattelse

Vi er helt uenige i Skattestyrelsens nye holdning til opgørelsen af momsgrundlaget, da det pludselig ikke udgør de faktiske vederlag, som udbetales efter Nedlukningsbekendtgørelsen.

Hvis vi kigger nærmere på den momsmæssige behandling, kan vi fremhæve, at der som udgangspunkt betales 25 % moms af varer og/eller ydelser, som leveres MOD ET VEDERLAG her i landet. Det er i udgangspunktet sælgeren, som er forpligtet til på et afstemt og korrekt grundlag at angive og betale momsen til Skattestyrelsen, fx på månedlig basis.

Landets virksomheder har derfor en forpligtelse til og et ansvar for at kunne betale deres moms korrekt, når deres momsperiode udløber. Det er et krav i Momsbekendtgørelsens § 57, at der udstedes en retmæssig faktura, som er grundlaget for dels afregning af momsen og dels købers mulighed for momsfradrag. Momsgrundlaget fastlægges altså ved parternes aftale omkring, hvad der skal leveres og det faktiske vederlag herfor samt udstedelse af fakturaen. Momsgrundlaget kan kun ændres, hvis der senere måtte opstå forhold, som giver anledning hertil - det kan være aftale om en rabat grundet fejl/mangler mv., eller det kan være en merpris, hvis der måtte være aftalt vilkår herfor ml. parterne.

Hvis en sælger ikke betaler den korrekte moms, vil en senere betaling medføre en rentebetaling på 0,7 % pr. måned, svarende til ca. 11,35 % p.a., og det kan i visse tilfælde medføre bødekraft, hvis forholdet vurderes som groft uagtsomt eller forsætligt. Det kan komme i spil blot på grund af beløbets størrelse.

I nærværende tilfælde er det vigtigt at holde for øje, at det er staten (konkret: Fødevarestyrelsen), der ifølge momslovens § 46 C er gjort betalingspligtig for den skyldige moms ved udbetaling af de enkelte erstatningsbeløb til minkavlerne.

Hvorfor er det lavet - hvad er formålet hermed?

Svaret skal bl.a. findes i Momssystemdirektivets artikel 273, hvorefter det fremgår, at "Medlemsstaterne kan fastsætte andre forpligtelser, som de skønner nødvendige for at sikre en korrekt opkrævning af momsen og for at undgå svig [...]."

I nærværende situation er det skønnet, at *"der er en vis risiko for, at momsen af momspligtige leverancer på grund af en økonomisk svær situation for minkavlerne mv. [...] vil blive anvendt til betaling af andre kreditorer [...]"* i stedet for at blive indbetalt til Skatteforvaltningen." Afsnit 2.5.2 forarbejderne.

Grundet denne risiko fremgår det også af forarbejderne vedr. indførsel af § 46 C, "*at den statslige myndighed (som køber) bliver betalingspligtig for momsen af de momspligtige leverancer og erstatninger fremfor "sælger".*" [citering].

Det er således vigtigt at holde for øje, at staten har gjort staten (Fødevarestyrelsen) ansvarlig for at afregne den korrekte moms til tiden ved udbetaling af erstatninger til minkavlerne, da man har vurderet, at der var en øget risiko for, at minkavlerne ikke kunne varetage denne opgave uden unødigt risiko for, at statskassen ville lide tab.

Det må derfor siges, at Fødevarestyrelsen som offentlig myndighed har et udvidet ansvar for at sikre, at risikoen for tab af momsindtægter fjernes og dermed, at de enkelte erstatningsbeløb håndteres momsmæssigt korrekt.

Det momspligtige grundlag

Hvis vi kigger nærmere på, hvordan man finder det momspligtige grundlag, så er det et grundlæggende princip, at afgiftsgrundlaget er det samlede vederlag, der er direkte forbundet med leverancens gennemførelse. Eller med andre ord er momsgrundlaget den modværdi, som leverandøren *rent faktisk* modtager for den pågældende transaktion.

Afgiftsgrundlaget for en given transaktion kan således ikke opgøres efter vilkårlige modeller eller andre subjektive opgørelsesmetoder, da der momsmæssigt kun eksisterer ét afgiftsgrundlag: Den værdi, der på et helt objektivt grundlag modtages som modværdi i en given transaktion som udtryk for en levering mod vederlag.

Hvad angår erstatningerne til minkavlerne udsender Fødevarestyrelsen en udbetalingsspecifikation til den enkelte minkavler, som angiver det samlede erstatningsbeløb og specificerer de erstatningsbeløb, der er fastsat i Nedlukningsbekendtgørelsen. Efter den skematiske model modtages der konkret erstatning for:

- Tabt fremtidig indtjening (§ 4). Det fremgår direkte af forarbejderne til implementering af momslovens 46 C, at denne betaling er momsfri. Der står: "*Erstatning for [...] tab af fremtidigt indkomstgrundlag, vil [...] ikke være momspligtig.*" [citering].
- Anlægsaktiver (bygninger, maskiner og andet driftsmateriel), som fastsættes ud fra restlevetid og standardværdier (§ 5).

På udbetalingsspecifikationen angives det samlede erstatningsbeløb til udbetaling - dvs. den samlede pris opgjort for 1) overdragne aktiver og 2) erstatningen for tabt indtjening - samt momsbeløbet for de aktiver, der overtages, og som indbetales af Fødevarestyrelsen som følge af den omvendte betalingspligt. Det er vores opfattelse, at dette udgør grundlaget for, at Fødevarestyrelsen kan afregne det korrekte momsbeløb af nogle værdier, som ifølge Nedlukningsbekendtgørelsen er aftalt mellem partnerne (det er købekontrakten og fakturaen).

Skattestyrelsen har i øvrigt selv bekræftet, at det netop er de beløb, der rent faktisk modtages og kan henføres til de momsrelevante aktiver, der udgør afgiftsgrundlaget. Vi kan desuden konstatere, at Fødevarestyrelsen i praksis også netop har afregnet moms af de beløb (de skematiske værdier).

Så både det teoretiske fundament og Fødevarestyrelsens momshåndtering af erstatningerne i praksis bekræfter, at det er de faktisk udbetalte beløb pr. erstatningskategori, der udgør grundlaget for momsregningen og - betalingen heraf.

Vi forstår dog, at Skattestyrelsen nu mener, at det er en anden fordeling, der skal lægges til grund for momsregningen. Der er flere interessante forhold i dette. Hvis vi leger lidt med resultatet, indebærer det, at Fødevarestyrelsen - som Skattestyrelsen selv anfører i sin indstilling - indtil videre har afregnet

moms af et fejlagtigt grundlag. Det interessante spørgsmål i den sammenhæng er, om staten (Fødevarestyrelsen) kan holde til det, da de jo netop har påtaget sig betalingsforpligtelsen for sikre den korrekte momsbetaling.

Det næste interessante spørgsmål er, hvordan Skattestyrelsen har tænkt sig at fordele erstatningen - Skattestyrelsen skriver blot, at der skal foretages en omfordeling "helt eller delvist". Det giver usikkerhed og strider mod det grundlæggende princip om, at momsen udgør det faktiske vederlag på leveringstidspunktet.

De takserede værdier for bygninger og driftsmidler kan på ingen måde leve op til dette:

- Ifølge Nedlukningsbekendtgørelsen er der tale om en "restværdi" og ikke en handelsværdi. Desuden anvendes der i vidt omfang skematiske og ikke konkret vurderede værdier ved fastlæggelse af restværdierne.
- En udtalelse fra Fødevarestyrelsen i en konkret sag dateret 28. februar 2024 vedrørende erstatning til følgeerhverv: *"Standardpriserne i den skemalagte model afspejler en nyværdi i nedlukningsbekendtgørelsens § 5, der skal ses i snæver sammenhæng med den korte afskrivningstid på bare 15 år, for at finde terminalværdien for aktiverne i 2029 i den skemalagte erstatningsmodel"*. Fødevarestyrelsen - **der har udstedt Nedlukningsbekendtgørelsen** - anser altså ikke, at de skematiske værdier pr. 2020 er udtryk for handelsværdier, men en nyværdi, der skal ses i lyset af en kort skematisk afskrivningsperiode.
- Hvordan finder man en handelsværdi for en bygning til minkdrift, der skal sælges uden grund? Der findes intet benchmark i den virkelige verden.
- Vores eksempler: Samme aktiver får vidt forskellige værdier.

Skattestyrelsens nye synspunkt omkring fastlæggelse af momsgrundlag er altså efter vores opfattelse forkert og stiller Fødevarestyrelsen i en umulig situation:

- Den hidtidige afregning af moms af minkerstatninger har ikke været lovlig.
- Det er helt umuligt at vide, hvad der fremover skal afregnes moms af.

Vi har sagt og skrevet mange gange, at man ikke kan fordele en erstatning ud fra markedsværdier, når erstatningen ikke er opgjort som en markedsværdi. Det gælder både moms- og skattemæssigt.

Den nye indstilling foregiver at have en løsning på visse af de situationer, hvor en fordeling efter takserede værdier umiddelbart fører til besynderlige resultater - men realiteten er en anden.

I indstillingen anføres på side 41:

"Skattestyrelsen bemærker hertil, at erstatningerne efter nedlukningsbekendtgørelsens §§ 4-10 fastsættes helt ens for minkavlere, der henholdsvis udtager og ikke udtager aktiver. Der sker dog herefter en reduktion af den samlede erstatning for den minkavler, der udtager aktiver. Det er derfor Skattestyrelsens opfattelse, at den samlede erstatning (efter §§ 4-10) i første omgang fordeles som beskrevet ovenfor. Det vil sige ens, uanset om der sker udtagning eller ej. Herefter reduceres erstatningen for bygninger og/eller driftsmidler med den værdi, som aktivet er udtaget til (og som den samlede erstatning er reduceret med). Restværdien er således upåvirket af udtagningen af aktiver".

De situationer, der giver udfordringer, er bl.a. situationer, hvor:

- Virksomhedens aktiver ejes af et subjekt, og virksomheden drives af et andet subjekt.
- Alle fysiske aktiver udtages.

Skattestyrelsens "løsning" giver overhovedet ikke en ens fastsættelse af ens aktivers værdi.

Hvis indstillingen ikke tager konkret og meningsfyldt stilling til bl.a. de eksempler, vi har udleveret, kan de bindende svar ikke bruges til noget som helst og efterlader mere end 1.000 virksomheder i totalt mørke.

Konklusion - Prisen for at tiltræde indstillingen er for os at se ved at blive ret høj:

- Manglende hjemmel i det direkte juridiske grundlag (Nedlukningsbekendtgørelsen).
- Synspunkt, der hindrer korrekt/sikker momsafregning på tidspunktet for momsangivelse.
- Synspunkt, der indebærer, at Fødevarestyrelsen har beregnet moms på ulovligt grundlag efter klar og entydig vejledning fra Skattestyrelsen.
- En situation, hvor Fødevarestyrelsen er ude af stand til at opgøre momsgrundlaget for erstatninger efter den skematiske model (hvordan håndteres vores eksempler?).
- Tilfældig og forskellig værdiansættelse af ens aktiver, tilfældig beskatning mv., jf. vores eksempler.
- Mange tvinges til ikke at anvende den skematiske model eller til at udtage anlægsaktiver i betydeligt omfang i strid med hensigten bag den skematiske model.

Spørger har på fremmøde i Skatterådet udleveret følgende cases, som skal vise konsekvenserne af Skattestyrelsens opfattelse:

Spørger har fremført, at de 6 cases samlet set viser følgende:

- Det er ikke muligt at omfordele beløb opgjort efter standardiserede regler via en fordelingsnøgle baseret på handelsværdier. En fordeling efter handelsværdier kræver, at beløb er opgjort ud fra en vurdering af "rigtige" handelsværdier.
- Man kan ikke mene, at takserede værdier i nogle situationer er markedsværdier, mens de i andre situationer fraviges med flere hundrede procent. Det, der værdiansættes, er ofte standard-aktiver, og sammenlignelige (og flytbare/mobile) aktiver må have samme værdi i alle virksomheder.
- Skattestyrelsens synspunkt om, at en "dårlig drift" smitter af på værdien af virksomhedens aktiver, giver kun mening i forhold til aktiver, som er unikke for virksomheden, men ikke for standard-aktiver. Reelt siger Skattestyrelsen på den ene side, at takserede værdier er handelsværdier, og på den anden side, at taksatorerne har værdiansat forkert. En redegørelse eller en minilæsse er ikke flere hundrede procent mere værd i en virksomhed end i en anden.
- Modregning af "negative" værdier af indtjeningsgrundlag i takserede værdier af bygninger og driftsmidler medfører, at der beskattes ud fra værdier af bygninger og driftsmidler, som er helt uden fundament. Det er hverken de beløb, der faktisk modtages, de takserede værdier eller noget som helst andet. Det er i realiteten helt tilfældige tal.
- De valgmuligheder, en minkavl har efter den skematiske model, fører ofte til vidt forskellige skattemæssige konsekvenser, hvis Skattestyrelsens indstilling følges. Det viser netop, at den skematiske model grundlæggende er "sin egen" og i enhver henseende virker som en optionsmodel. Vi kender ikke til tilfælde, hvor konsekvenserne af at udnytte valgmuligheder skattemæssigt håndteres, som Skattestyrelsen indstiller
- Skattestyrelsens indstilling fører til ofte uforståelige og tilfældige beskatningsgrundlag, der intet har med virkeligheden at gøre. Der kan gives langt flere eksempler på dette, end dem vi har medtaget.

Spørgers supplerende begrundelse i form af et notat af 8. april 2024 fra København Fur

Dette notat har til formål overordnet at redegøre for indholdet i den politiske aftale om erstatning mv. til minkavlere berørt af Covid-19 samt de politiske og erstatningsmæssige intentioner bag den politiske afta-

le. Aftalen blev indgået af den daværende socialdemokratiske regering sammen med Radikale Venstre, Socialistisk Folkeparti, Venstre og Liberal Alliance den 25. januar 2021 med fungerende finansminister Morten Bødskov (Socialdemokratiet) for bordenden.

Notatet indeholder desuden en kort beskrivelse af, hvordan den politiske intention er implementeret af daværende Minister for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri Rasmus Prehn (Socialdemokratiet) i nedlukningsbekendtgørelsen samt taksationsbekendtgørelsen, samt hvordan Fødevarestyrelsen, som er minkavlernes statslige modpart i de enkelte erstatningssager, forholder sig til erstatningsordningen.

Formålet med nærværende notat er desuden at give Skatterådets medlemmer en dybere indsigt i, i hvilken grad Skattestyrelsens indstillinger strider mod indholdet i og intentionen bag den politiske aftale samt Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeriets gældende erstatningsbekendtgørelser.

1. Hvad var intentionen bag erstatningsmodellen i den politiske aftale?

Det fremgår af den politiske aftale, at avlerne skal have fuldstændig erstatning:

"Aftalepartierne er enige om, at der ydes fuldstændig erstatning til minkavlere og minkafhængige følgeer-hverv uanset om der juridisk set er tale om ekspropriation efter grundlovens § 73 eller ej."

Om den skematiske erstatningsmodels opbygning fremgår følgende:

"På den baggrund er aftalepartierne enige om at etablere en erstatningsordning, der sikrer, at de minkavlere, der ønsker det, kan komme ordentligt ud af erhvervet og opnå fuld erstatning for tabet af deres minkvirksomhed.

Værdiansættelsen af minkavlernes virksomhed, som staten skal yde erstatning for, baseres på følgende elementer:

1. Opgørelse af tabt fremtidig indtjening i 2022-2030 (antal mink * (pris - driftsomkostninger per enhed)) tilbagediskonteret til 2021.
2. Den forventede restværdi af minkavlerens kapitalapparat, herunder stalde, bure mm., i 2030, tilbagediskonteret til 2021.
3. Tabt indtjening i 2021 på produktion af mink i 2020."

Om opgørelsen af erstatningen for restværdien af kapitalapparatet fremgår følgende præcisering:

"For hver minkavler vurderes restværdien af kapitalapparatet i 2030 fsva. den udnyttede kapacitet. Det sker med udgangspunkt i værdien i 2021, den forventede restlevetid samt en lineær afskrivningsprofil. Dog kan ejendommens værdi i 2021 maksimalt afskrives over 15 år. Værdien af ejendommen i 2030 tilbagediskonteres til 2021, og dette beløb udbetales til avleren sammen med den øvrige kompensation."

Det fremgår af den politiske aftale, at avlerne i stedet for den skematiske model, som der er citeret om ovenfor, kan vælge en alternativ opgørelsesmetode. Herom fremgår følgende:

"Minkavlere kan efter anmodning som alternativ til værdiansættelsen efter tabt fremtidig indtjening mv. i konkrete tilfælde få foretaget en erstatningsberegning af taksator efter "handel og vandel". Det vil sige en vurdering baseret på markedsværdien af avlernes produktionsapparat. Den samlede erstatning vil i dette tilfælde bestå af vurderingen i handel og vandel samt erstatning for overgangsåret 2021 (jf. 1.3 ovenfor)."

Om opgaven med at taksere de enkelte avleres erstatninger fremgår følgende:

"Der er derfor enighed om at nedsætte en særlig erstatnings- og taksationskommission til håndtering af minkerstatningerne.

Erstatnings- og taksationskommissionens taksatorer skal vurdere de individuelle elementer i modellerne ovenfor baseret på en konkret vurdering af hver minkbedrift og følgevirkksomhed jf. bilag 3. Taksator vil i den forbindelse skulle have adgang til at inspicere virksomheden samt adgang til regnskaber, relevante tilladelser mm."

I den politiske aftales bilag 3 om taksators opgaver beskrives erstatningsordningen således:

"Den foreslåede model indeholder tre hovedelementer til fuldstændig erstatning af den enkelte avler:

1. En kompensation per mink, der er slået ned i 2020, men som ikke er pelset, og som derfor ikke kan generere indkomst i 2021.
2. En kompensation for tabt fremtidig indtjening i 2022-2030. Indtjeningen i perioden tilbagediskonteres til 2021.
3. Den forventede restværdi af minkavlerens kapitalapparat, herunder stalde, bure mm., i 2030, tilbagediskonteret til 2021.

Elementerne i modellens punkt 2 og 3 beregnes således baseret på en individuel vurdering af hver minkbedrift foretaget af en taksator."

Af Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri og Erhvervsministeriets faktaark til den politiske aftale fremgår følgende om den skematiske erstatningsmodel:

"Modellen til erstatning til minkavlerne består af tre hovedelementer:

1. En erstatning for mink, der er slået ned i 2020, men som ikke er pelset, og derfor ikke kan sælges i 2021
2. En erstatning for tabt fremtidig indtjening i 2022-2030
3. Den forventede restværdi af minkavlerens kapitalapparat i 2030, herunder stalde, bure mm."

Punkt 3 uddybes senere i faktaarket med følgende:

"For hver minkavler gives der også erstatning for den skønnede restværdi af kapitalapparatet i 2030. Kapitalapparatet afskrives over maksimalt 15 år."

Samlet set fremgår det således gennemgående af den politiske aftale, de tilhørende bilag samt faktaarkene fra de to førnævnte ministerier, at intentionen med den politiske aftale var at sikre, at avlerne kom ordentligt ud af erhvervet ved at yde fuldstændig erstatning baseret på en skematisk model bestående af tre selvstændige erstatningskomponenter:

- Den tabte indtjening i 2021 for nedslagne og destruerede dyr i 2020
- Den tabte fremtidige indtjening i 2022-2030
- Restværdien af kapitalapparatet i 2030.

Det fremgår samtidig, at en avler ved valg af den alternative erstatningsmodel "handel og vandel" vil få opgjort en samlet erstatning baseret på markedsværdien af avlerens produktionsapparat.

Man kan derfor også modsætningsvis slutte, at den politiske intention med den skematiske model hverken var at fastlægge en samlet erstatning eller en erstatning baseret på produktionsapparatets markedsværdi i 2020.

2. Hvad var det økonomiske hensyn bag den politiske aftale?

Vedrørende de økonomiske hensyn bag den politiske aftale fremgår følgende af den politiske aftale:

"På den baggrund er aftalepartierne enige om at etablere en erstatningsordning, der sikrer, at de minkavlere, der ønsker det, kan komme ordentligt ud af erhvervet og opnå fuld erstatning for tabet af deres minkvirksomhed."

"Når der ydes erstatning, tilfalder en del af erstatningsbeløbet minkavlerens kreditorer afhængig af størrelsen på de udestående fordringer. Minkavlerne skønnes at have en samlet udestående gæld på i alt ca. 8½ mia. kr.

Hovedparten af de danske minkavlere er solvente, og for langt de fleste minkavlere vil den udmålte erstatning være tilstrækkelig til at dække avlernes gæld.

Nogle avlere kan dog komme i den situation, at de selv efter erstatningen står tilbage med en nettogæld. For at understøtte disse avlere etableres en særlig enhed i Finansiell Stabilitet, der kan bistå den enkelte avler med at opnå en gældssanering jf. bilag 4. Udgifterne hertil finansieres af selskabet. Bistanden omfatter hjælp til at skabe overblik over den økonomiske situation, vejledning i forhold til gældssanering, forhandlinger med kreditorerne og bistand ved en eventuel sag ved skifteretten. Dette skal bidrage til en hurtig gældssanering med det formål, at avlerne kan videreføre en 'normal' tilværelse."

Det fremgår af økonomitabelen til den politiske aftale, at erstatningerne til samtlige minkavlere for den tabte indtjening i 2022-2030 samt restværdien af deres kapitalapparat i 2030 samlet vurderes at løbe op i 8,9 mia. kr.

Af Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri og Erhvervsministeriets faktaark til den politiske aftale fremgår følgende om de økonomiske hensyn:

"Derudover gives der 8,9 mia. kr. i erstatning for tab af fremtidigt indkomstgrundlag og erstatning for restværdien af produktionsapparatet, som ikke længere har værdi for minkavleren.

Erstatningen skal ses i lyset af, at minkerhvervet samlet set vurderes at have ca. 8½ mia. kr. i gæld til kreditorer. En større del af den udbetalte erstatning til minkavlerne vil skulle gå til at indfri gæld og betale kreditorer som fx banker og leverandører."

I Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri og Erhvervsministeriets faktaark til den politiske aftale er det beregnet tre eksempler på skønnede erstatninger til en gennemsnitlig avler, en avler med høj skindkvalitet (5 % bedre end gennemsnittet) og en avler med høje produktionsomkostninger (10% højere end gennemsnittet). De tre cases i faktaarket viser følgende erstatningsopgørelser:

<u>Tabel 1: Gennemsnitlig minkavler</u>	Mio. kr.
Erstatning for dyr aflivet i 2020	2,7- 4,1
Tabt fremtidig indtjening	7,6
Restværdi af kapitalapparat	1,3
Erstatning i alt	11,6-13,0

<u>Tabel 2: Avler med høj skindkvalitet</u>	Mio. kr.
Erstatning for dyr aflivet i 2020	2,8-4,4
Tabt fremtidig indtjening	9,3
Restværdi af kapitalapparat	1,3
Erstatning i alt	13,4-15,0

Tabel 3: Avler med høje omkostninger	Mio. kr.
Erstatning for dyr aflivet i 2020	2,7- 4,1
Tabt fremtidig indtjening	5,0
Restværdi af kapitalapparat	1,3
Erstatning i alt	9,0-10,4

Det fremgår også af faktaarket, at "en gennemsnitlig minkavler har 8,7 mio. kr. i samlet gæld. En væsentlig del af erstatningen vil således skulle gå til at indfri gæld i minkbedriften."

Denne oplysning om avlernes gæld suppleres med følgende uddybning: "Data om gæld dækker minkavlerens samlede gæld. Den vil derfor i nogle tilfælde også dække gæld i jord og eventuelle stuehuse, som ikke overtages af staten. Den gennemsnitlige gæld tilknyttet minkdriften vurderes derfor lavere end de oplyste 8,7 mio. kr."

I forhold til de tre tabeller med case-avlernes, så skal man være opmærksom på, at erstatningselementet "Erstatning for dyr aflivet i 2020" selvstændigt er håndteret af Fødevarestyrelsen og erstattet jf. skinderstatningsbekendtgørelsen. De avlere, der af Fødevarestyrelsen ved nedslagningen blev tvunget til at destruere deres mink har modtaget 250 kr. pr. optalt dyr. Det skal hertil bemærkes, at den gennemsnitlige produktionsomkostning pr. skind jf. SEGES udgjorde 252 kr. ekskl. ejerløn. Hvis avlerne i deres virksomheder har generet et overskud baseret på skinderstatningerne, der er udbetalt af Fødevarestyrelsen, så er der allerede betalt SKAT heraf i 2021.

Af eksemplerne i faktaarket kan også udledes, hvor stor en andel den politiske aftalekreds - baseret på data fra Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri og Erhvervsministeriet - forventede ville gå til erstatning af avlernes tabte fremtidige indtjening samt restværdi af kapitalapparat. Disse to erstatningselementer er implementeret af Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri i nedlukningsbekendtgørelsen og de enkelte avlernes erstatninger fastsættes af Erstatnings- og taksationskommissionerne i overensstemmelse hermed. Følgende fremgår af tabellen:

Tabel 1: Gennemsnitlig minkavler	Mio. kr.
Tabt fremtidig indtjening	7,6
Restværdi af kapitalapparat	1,3
Erstatning i alt	8,9

Tabel 2: Avler med høj skindkvalitet	Mio. kr.
Tabt fremtidig indtjening	9,3
Restværdi af kapitalapparat	1,3
Erstatning i alt	10,6

Tabel 3: Avler med høje omkostninger	Mio. kr.
Tabt fremtidig indtjening	5,0
Restværdi af kapitalapparat	1,3
Erstatning i alt	6,3

I de tre cases udgør erstatningen for tabt fremtidig indtjening således 85%, 88% og 79% af erstatningerne, som skal fastlægges af erstatnings- og taksationskommissionerne, mens erstatningen for restværdierne af kapitalapparatet udgør henholdsvis 15%, 12% og 21% af erstatningerne.

Grundlaget for opgørelserne i faktaarket fremgår af den politiske aftale, hvor følgende er anført om opgørelsen af erstatningerne af kapitalapparatets restværdi:

"For hver minkavler vurderes restværdien af kapitalapparatet i 2030 fsva. den udnyttede kapacitet. Det sker med udgangspunkt i værdien i 2021, den forventede restlevetid samt en lineær afskrivningsprofil. Dog kan ejendommens værdi i 2021 maksimalt afskrives over 15 år. Værdien af ejendommen i 2030 tilbagediskonteres til 2021, og dette beløb udbetales til avleren sammen med den øvrige kompensation."

Denne erstatningsmetode divergerer fra Skattestyrelsens aktuelle synspunkt om, hvor stor en andel af avlernes erstatninger, der relaterer sig til kapitalapparatet, idet Skattestyrelsens indstillinger til Skatterådet medfører, at det er de regnetekniske standardværdier anno 2020, der er fastlagt af SEGES, som er aktivernes erstatningsværdi.

I forhold til de tre cases i grundlaget for den politiske aftale medfører Skattestyrelsens model, at erstatningerne for restværdien af kapitalapparatet ikke er 1,3 mio. kr., som Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri og Erhvervsministeriet ellers har oplyst den politiske aftalekreds om i faktaarket. Skattestyrelsens model er derimod ensbetydende med, at erstatningen for kapitalapparatet udgør 5 mio. kr. i de tre cases (svarende til de 1,3 mio. kr. uden lineær afskrivning og uden tilbagediskontering jf. nedlukningsbekendtgørelsens regler).

Dermed medfører Skattestyrelsens model således også, at erstatningerne, der ellers fastlægges af Erstatnings- og taksationskommissionen skal fordeles anderledes end forudsat ved indgåelsen af den politiske aftale. Nemlig således, at erstatningerne for værdien af kapitalapparatet i de tre cases udgør henholdsvis 56%, 47% og 79% af de erstatninger, som opgøres jf. nedlukningsbekendtgørelsen. Skattestyrelsen mener dermed, at beskatningsgrundlaget i de tre cases er næsten fire gange højere end forudsat i faktaarket til den politiske aftale.

Samlet set var intentionen bag den politiske aftale, at erstatningsordningen skal sikre, at minkavlerne kommer ordentligt ud af erhvervet, og at den udmålte erstatning for langt de fleste minkavlere vil være tilstrækkelig til at dække avlernes gæld.

Dette skal ses i lyset af, at de tre avlercases i Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri samt Erhvervsministeriets faktaark viser, at avlerne skal have henholdsvis 6,3 mio., 8,9 mio. og 10,6 mio. kr. i samlet erstatning jf. nedlukningsbekendtgørelsen, at disse avlere i snit havde en gæld på 8,7 mio. kr., og at Skattestyrelsen nu efter indfrielsen af gælden vil pålægge avlerne at opføre SKAT på basis af 5 mio. kr. svarende til en andel af erstatningen, som er næsten fire gange højere end forudsat i ministeriernes faktaark.

Skattestyrelsens vejledning om beskatning af nedlukningserstatning karambolerer således direkte med den aftalte erstatningsordning samt de økonomiske intentioner bag den politiske aftale og ministeriernes faktaark.

3. Hvordan er den skematiske model i den politiske aftale implementeret?

Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri sørgede ved implementeringen af den politiske aftale for, at erstatningsordningen blev godkendt af EU Kommissionen. Af EU Kommissionens afgørelse fremgår, at Danmark fik godkendelse til at opføre erstatning efter den skematiske model baseret på følgende elementer, der er i fuld harmoni med de enkelte erstatningselementer, som aftalt i den politiske aftale:

“(42) The support will consist of two overall loss items: i) the loss of income as an estimated expected average earning for a ten year budget period; and ii) the residual value of the mink farmer’s capital stock. The support will be based on a capitalization factor of 10 years.

2.6.3.1 Loss of income

(45) The loss of income in 2021 (for production in 2020) will be compensated under the parallel aid schemes based on ABER Article 26(9) (as referred to in recital (28)), since the value of the minks culled in 2020 represents the loss of earnings in 2021.

(46) The loss of income for 2022-2030 (for production in 2021-2029) will be based on three main components: estimated skin price, estimated number of minks and estimated operating costs."

"2.6.3.2 The residual value of the mink farmer's capital stock

(61) The residual value in 2030 of the capital stock that would have been used to generate the earnings from 2021-2030 will be subsidised for each mink farmer. The support will be the residual value in 2030 discounted into the Net Present Value with a discount factor set at 5.14 % per year as described in recitals (56) to (60) above."

Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri vedtog med tæt inddragelse af den politiske aftalekreds nedlukningsbekendtgørelsen den 11. december 2021. Heri er den skematiske erstatningsmodel implementeret, og det fremgår specifikt, hvordan det tabte indkomstgrundlag erstattes jf. § 4, og hvordan erstatningen for restværdien af de minkspecifikke aktiver ultimo 2029 opgøres jf. § 5, stk. 2.

Af nedlukningsbekendtgørelsens § 3 fremgår følgende om avlernes valg mellem er

statning efter skematisk model i § 4-10 eller erstatning efter ekspropriationsretlige principper (som benævnt "handel og vandel" i den politiske aftale):

"§ 3. 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. Har minkvirksomheden ansøgt om at modtage erstatning efter §§ 4-10, kan minkvirksomheden ansøge om i stedet at modtage erstatning efter 1. pkt., frem til der er indgået forlig eller truffet afgørelse efter §§ 4-10, såfremt minkvirksomheden sandsynliggør, at erstatning opgjort efter de principper, der gælder for opgørelse af ekspropriationserstatning, vil føre til et højere samlet erstatningsbeløb."

Det fremgår således direkte af nedlukningsbekendtgørelsen, at Erstatnings- og taksationskommissionen ved avlernes valg af erstatning efter skematisk model fastsætter erstatninger for de enkelte komponenter: tabt fremtidig indtjening, ledig kapacitet, minkspecifikke anlægsaktiver og minkspecifik accessorisk virksomhed jf. §§ 4-10. Samtidig kan det med ordlyden i § 3, stk. 2 om erstatning efter ekspropriationsretlige principper modsætningsvis sluttes, at Erstatnings- og taksationskommissionernes erstatningsopgørelse efter skematisk model ikke er en opgørelse af en samlet erstatningssum.

Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri vedtog med tæt inddragelse af den politiske aftalekreds taksationsbekendtgørelsen den 6. oktober 2021¹⁶. Denne bekendtgørelse fastlægger reglerne for oprettelse, sammensætning samt sagsbehandlingen ved fastsættelse af minkavlernes erstatninger.

Af taksationsbekendtgørelsens § 13, stk. 3 fremgår følgende:

"§ 13, 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 compensationen, 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.

§ 14. 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 compensationens fastsættelse, vilkår og fordeling af erstatningen og compensationen, jf. stk. 2. Formanden for erstatnings- og taksationskommissionen kan i særlige tilfælde bestemme, at fristen for parternes accept af forslaget skal være længere end 14 dage."

Det fremgår således udtrykkeligt af taksationsbekendtgørelsen, at Erstatnings- og taksationskommissionerne træffer afgørelse om erstatninger med angivelse af de enkelte poster og med angivelse af fordelingen af erstatningen. Det bemærkes, at Erstatnings- og taksationskommissionerne de facto nu i flere end 66 afgørelser har fastlagt minkavlernes erstatning i enkeltposter: erstatning for tabt fremtidig indtjening, ledig kapacitet, minkspecifikke anlægsaktiver og minkspecifik accessorisk virksomhed og fordelingen heraf.

I et tilfælde anvendes begrebet "markedsværdi" i relation til minkvirksomhedernes anlægsaktiver i nedlukningsbekendtgørelsen og i Erstatnings- og taksationskommissionernes afgørelser. Det er i relation til minkavlernes mulighed for at udtage aktiver jf. nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3, hvorved disse beholdes af avleren og ikke erhverves af staten. Heller ikke i disse tilfælde træffer Erstatnings- og taksationskommissionerne afgørelser om, at udtagningsprisen - altså de konkrete "aktivers realiserede salgsværdi, dog mindst den aktuelle markedsværdi" - svarer til de af SEGES fastlagte standardværdier anno 2020, hvilket ellers er de værdier, som Skattestyrelsen anser som "handelsværdien" for de enkelte aktiver.

Som et kuriosum kan det bemærkes, at minkavlernes direkte modpart i erstatningssagerne, Fødevarestyrelsen, i modsætning til Skattestyrelsen, heller ikke betragter de af SEGES fastlagte standardiserede aktivværdier anno 2020 som handelsværdier. Følgende fremgår således af to høringssvar fra Fødevarestyrelsen [*Skattestyrelsen: Fødevarestyrelsens partshøringssvar af 28. februar 2024 i en sag om erstatning til en virksomhed med udlejning af minkfarm og Fødevarestyrelsens høringssvar af 12. marts 2024 til Minkkommissionen omkring erstatninger til minkvirksomheder uden mink i 2020*]:

"Standardpriserne i den skemalagte model afspejler en nyværdi i nedlukningsbekendtgørelsens § 5, der skal ses i snæver sammenhæng med den korte afskrivningstid på bare 15 år, for at finde terminalværdien for aktiverne i 2029 i den skemalagte erstatningsmodel."

"Det bemærkes indledningsvist, at der i de af SEGES fastsatte standardværdier til den skemalagte model er taget udgangspunkt i listepriser før eventuelle rabatter, hvilket imidlertid har mindre betydning i den skemalagte model, hvor aktiverne erstattes med den tilbagediskonterede restværdi ultimo 2029."

Skattestyrelsens grundlag for den såkaldte "residual-metode" i de tre indstillinger til Skatterådet er styrelsens tolkninger af bilag 1 til den politiske aftale. Men i dansk ret udgør en styrelses tolkninger af et bilag til en politisk aftale ikke et lovligt hjemmelsgrundlag. Der er i taksationsbekendtgørelsen og nedlukningsbekendtgørelsens § 4-10, som begge blev udstedt med hjemmel i Minkloven af daværende Minister for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri Rasmus Prehn (Socialdemokratiet), og i Erstatnings- og taksationskommissionernes afgørelser, som påvist ovenfor, taget udtrykkelig stilling til opgørelsen af og truffet afgørelse om de enkelte erstatningskomponenter samt fordelingen heraf.

Samlet set kan det således konkluderes, at der ikke foreligger nogen hjemmel til, 1) at Skattestyrelsen ser bort fra de udspecificerede erstatningsopgørelser i Erstatnings- og taksationskommissionernes afgørelser, heller ikke 2) at Skattestyrelsen slår Erstatnings- og taksationskommissionernes specifikke erstatningsopgørelser sammen til et samlet beløb, og ej heller 3) at Skattestyrelsen fastlægger en anden fordeling end Erstatnings- og taksationskommissionerne.

Spørgers høringssvar af 29. maj 2024 vedrørende fornyet høring

Vi har gennemgået Skattestyrelsens nye udkast til indstillinger. Hvis Skatterådet tiltræder disse indstillinger, vil det bindende svar:

- Bekræfte en "residual-model", som er uden hjemmel, som direkte strider mod Nedlukningsbekendtgørelsen og Taksationsbekendtgørelsen, og som i en lang række af de mere end 1.000 erstatningsafgørelser, der skal træffes, vil give højst ulogiske og tilfældige resultater
- Skabe en situation, hvor Fødevarestyrelsen i en lang række af de mere end 1.000 erstatningsafgørelser, der skal træffes, vil være ude af stand til at fastlægge momsgrundlaget, og hvor Fødevarestyrelsen i de hidtil afgjorte sager har brudt momslovgivningen
- Ikke på nogen måde skabe den sikkerhed for de skattemæssige konsekvenser, der er nødvendig for, at minkavlerne kan vælge erstatningsmodel og tage beslutninger om udtagning af aktiver. I stedet opstår en fuldstændig uafklaret situation, hvor minkavlere ikke kender deres økonomiske stilling efter erstatning og skat.

Vi har præsenteret 6 cases på de ulogiske og tilfældige resultater, som Skattestyrelsens "residual-model" indebærer. Formålet med eksemplerne er at overføre Skattestyrelsens "residual-model" på konkrete situationer, således at det står helt klart for Skatterådet, at Skattestyrelsens residual-model er uanvendelig i praksis og ikke kan være udtryk for gældende ret.

I de seneste indstillinger har Skattestyrelsen med forskellige begrundelser tilbagevist, at der i eksemplerne opstår problemer. Skattestyrelsens begrundelser er efter vores opfattelse behæftet med så væsentlige fejl og mangler, at Skattestyrelsens indstillinger er direkte misvisende. Vi anser det for stærkt uhensigtsmæssigt, hvis der ikke *forud for, at den endelige indstilling forelægges Skatterådet*, er sket en afklaring af, hvad de skattemæssige konsekvenser af vores helt simple eksempler er, hvis Skattestyrelsens "residual-model" følges. Kan en sådan afklaring ikke opnås, præsenteres Skatterådet efter vores opfattelse ikke for et forsvarligt beslutningsgrundlag i sager, der har betydning for et meget stort antal skatteydere. Vi har i det følgende detaljeret gennemgået hver enkelt af de 6 cases og kommenteret Skattestyrelsens vurdering af disse.

Vi er desuden af den opfattelse, at Skattestyrelsen reelt ikke forholder sig til vores centrale argumenter i de omhandlede sager. Vi har derfor i det følgende opsummeret vores centrale argumenter og for hvert argument oplistet, hvad Skattestyrelsen har anført hertil i indstillingerne.

Endelig har vi fundet det nødvendigt at kommentere Skattestyrelsens henvisning til egne udtalelser og et ministersvar, der er afgivet efter indsendelsen af vores anmodninger om bindende svar og dermed under Skatterådsbehandlingen af disse sager.

Vi bemærker i øvrigt, at det fremsendte talepapir fra vores indlæg på Skatterådsmødet den 19. marts 2024, hvor sagerne senest blev behandlet, ikke er medtaget i indstillingerne. Vi skal bede om, at indholdet af talepapiret indsættes.

Bemærkninger til de 6 cases

Case 1

I denne case har vi illustreret den konsekvens af Skattestyrelsens residual-model, at en minkavler ofte kan opnå en større erstatning efter skat ved at beholde sine bygninger og driftsmidler frem for at overdrage dem til staten og modtage erstatning. Dette gælder, selvom minkavleren vælger at skrotte bygninger og driftsmidler. Denne effekt opstår, fordi staten ikke overtager fysiske aktiver, og der dermed ikke er mulighed for at overføre dele af erstatningen efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 4 på bygninger og driftsmidler. Minkavleren opnår dermed alene erstatning for tabt indtjeningsgrundlag (der er ingen goodwill i en minkfarm).

Skattestyrelsens kommentarer viser, at Skattestyrelsen til lejligheden opfinder en fiktion, hvor minkavleren først afstår alle sine aktiver til staten og derefter får bygninger og driftsmidler tilbage. Skattestyrelsen opfattelse bryder både med det grundlæggende realisationsprincip i skatteretten, med ordlyden af reglerne om udtagning af aktiver i Nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3, og med udtrykkelige udsagn i Skatterådets bindende svar i SKM2022. 425. SR.

Bestemmelsen om udtagning af aktiver i Nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3 har følgende ordlyd:

"Erstatnings- og taksationskommissionen kan efter ansøgning ... træffe afgørelse om, at staten ikke erhverver ret til visse aktiver .." [vores understregning]

Det er således åbenbart, at minkavleren *beholder* den fulde ejendomsret til udtagne aktiver, og det er i strid med helt grundlæggende skatteretlige principper at beskatte en skatteyder af avancer på aktiver, som vedkommende slet ikke har afstået. Vi undrer os desuden over, hvordan Skattestyrelsen havde tænkt sig, at minkavleren efter at være beskattet af aktiver, der aldrig er afstået, skal behandles skattemæssigt, når en reel afståelse til tredjemand efterfølgende måtte finde sted.

Skattestyrelsens synspunkt er åbenbart forkert, og vi skal på det kraftigste opfordre til, at indstillingerne ændres på dette punkt.

Case 2

I denne case påviser vi, at Skattestyrelsens residual-model vil føre til, at ens aktiver værdiansættes vidt forskelligt afhængigt af, hvor effektivt virksomheden drives.

Da aktiverne i minkvirksomheder er generiske aktiver, og da de takserede værdier baseres på standard-værdier, er denne konsekvens af Skattestyrelsens residual-model helt meningsløs. Minkavleren beskattes i casen af værdier af bygninger og driftsmidler, der hverken er takserede værdier, handelsværdier eller værdier med noget som helst andet fundament under sig. Der findes ingen eksempler i dansk skatteretlig praksis, hvor der er gennemført beskatning på et sådant grundlag.

Om casen anfører Skattestyrelsen, at casen efter Skattestyrelsens opfattelse er et eksempel på, at indtjeningen er så dårlig, at den ikke kan dække forrentning og afskrivning af aktiverne. Derfor vil der som udgangspunkt ikke være nogen købere, som ville have betalt den fulde værdi for aktiverne.

Skattestyrelsens kommentarer giver efter vores opfattelse ingen mening, når de aktiver, der værdiansættes, er standard-aktiver/generiske aktiver. Den helt overvejende del af aktiverne i minkvirksomhederne er netop standard-aktiver, og et minkbur, en minilæsser mv. har samme værdi uanset, hvordan minkvirksomheden er drevet. Minkavlere, der beholder sådanne aktiver, vil i sagens natur også opnå samme pris, hvis aktiverne sælges til tredjemand. Vi fastholder således i enhver henseende vores kommentarer til case 2.

Case 3

Case 3 vedrører erstatning til en minkavler, der har bortforpagtet hovedparten af sin burkapacitet. I casen fører Skattestyrelsens residual-model til, at aktiver, der har en takseret værdi på 3.033.449 kr., ifølge

residualmodellen skal anses for overdraget til staten for 1.016.165 kr. Casen illustrerer, at de samme aktiver hos én minkavler vil blive anset for overdraget for en pris, der er ca. 300% højere, end hvad de anses for overdraget til hos en anden minkavler. Desuden stiller casen atter spørgsmålstegn ved, hvad de takserede værdier er udtryk for.

Skattestyrelsen henviser blot til styrelsens bemærkninger til case 2 og til, at casen er baseret på en sag, hvor minkavleren ikke har modtaget en afgørelse om nedlukningserstatning. De angivne tal anses følgelig for at være usikre. Desuden finder Skattestyrelsen casen så speciel, at casen reelt ikke kan anvendes til illustration af beskattningen.

Vi er helt uenige i, at tallene er usikre, og at casen er speciel.

De anvendte data i eksemplet er udtræk fra Minksekretariatets oplysningsskema, som minkavlerens revisor har udfyldt og indsendt til Minksekretariatet og har påtegnet, hvorfor tallene i casen er på ingen måde usikre.

Vi forstår heller ikke Skattestyrelsens afvisning af casen som "speciel", og skal bede Skattestyrelsen om at oplyse, hvilke data der ligger til grund for denne konklusion. I den forbindelse kan vi oplyse, at København Fur den 8. december 2021 på foranledning af Trafikstyrelsen og Minksekretariatet gennemførte en spørgeundersøgelse i medlemskredsen for at afdække, hvordan minkvirksomhederne kunne inddeles typemæssigt. Myndighederne ønskede dette til brug for planlægning og organisering af sagsbehandlingen.

Svarprocenten i undersøgelsen var høj, og undersøgelsen viste bl.a. følgende:

- a) 15,3 % af medlemmerne havde organiseret deres minkavl i et drifts- og ejendomsselskab.
- b) 6,4 % producerede skind udelukkende på andres farme - altså uden selv at eje minkhaller, bure og redekasser etc.
- c) 11,5 % af avlerne producerede skind både på egne og andres farme.
- d) 38,8 % af avlerne bedrev såkaldt accessorisk virksomhed, og heraf bedrev 27,3 % udlejning af farmkapacitet

Case 3 er omfattet af litra d, og der er således tale om en særdeles almindeligt forekommende situation. Der må antages at være mere end 100 minkvirksomheder, der befinder sig i den situation, vi har beskrevet.

Skattestyrelsens påstand omkring casens manglende relevans er ikke underbygget på nogen måde og er efter vores opfattelse direkte forkert. Vi fastholder i enhver henseende casens relevans og vores kommentarer til den.

Case 4

Case 4 er et eksempel på, at det er bedre at sælge bygninger og driftsmidler til tredjemand fremfor at overdrage dem til staten, selvom der modtages præcis samme erstatning hhv. salgspris for aktiverne.

Skattestyrelsen tilbageviser eksemplet ved - på samme måde som ved case 1 - at anvende en helt uhjemlet fiktion, hvor aktiverne, *som minkavleren de facto har solgt direkte til tredjemand*, skal anses for overdraget til staten og beskattet forud for, at de overdrages til tredjemand. Vi er forbløffede over Skattestyrelsens synspunkt, der strider mod såvel den underliggende jura som grundlæggende skatteretlige principper.

Vi henviser til vores bemærkninger under case 1 og fastholder i det hele vores kommentarer til casen.

Case 5

Vores case 5 er et eksempel på, at beskatningen samlet set kan blive vidt forskellig, afhængig af, om aktiver og drift ligger i samme enhed eller i flere enheder, når Skattestyrelsens residual-model anvendes. Beskatningen af minkavlere, hvor samme subjekt har aktiver og drift, er langt hårdere end beskatningen af minkavlere, hvor aktiver ejes personligt, og drift ligger i et selskab eller omvendt.

Skattestyrelsen betegner casen som misvisende ud fra en betragtning om, at en minkvirksomhed, som drives fra lejede bygninger mv., vil have en lavere indtjening end en minkvirksomhed, der ejer bure/bygninger. På den baggrund anfører Skattestyrelsen, at der reelt ikke kan udledes noget af casen.

Vi er enige i, at lejeomkostningen skal påvirke erstatningen for det tabte indtjeningsgrundlag. Case 5 er udbygget i case 6, hvor forholdene for både udlejer og lejers totale økonomi er vist ud fra faktiske tal og under hensyntagen til lejeomkostningen, som i det konkrete tilfælde udgør 46.200 kr. årligt.

Vi har nedenfor tilrettet case 5 således den kapitaliserede lejeomkostning fragår indtjeningsgrundlaget.

Case 5 er hverken misvisende eller en case, der ikke kan udledes noget af. Vi gennemgår gerne vores beregninger med Skattestyrelsen, ligesom vi bemærker, at mindst 60 minkavlere må forventes at befinde sig i den situation, casen vedrører, jf. undersøgelsen omtalt ovenfor.

Case 6

Vi er enige med Skattestyrelsen i, at lejer/forpagters erstatning for tabt indtjening skal reduceres med en kapitaliseret lejeudgift. Dette er nu indregnet i nedenstående eksempel, men det ændrer på ingen måde casens relevans og dokumenterer meget klart, at det samlede beskatningsgrundlag ved anvendelse af Skattestyrelsens residual-model kan være vidt forskelligt, når drift og ejendom drives i separate subjekter henholdsvis er samlet i ét selskab.

Forskellen er i virkeligheden endnu større end vist, idet udlejer udover det viste vil opnå erstatning for mistet lejeindtægt.

Skattestyrelsens anfører følgende i udkastene til indstilling:

"Efter Skattestyrelsens opfattelse vil værdien af selve indkomstgrundlaget principielt ikke afhænge af, om minkvirksomheden ejer eller lejer aktiverne. Den omstændighed, at "erstatningen for tabt fremtidig indtjening" vil være lavere for en minkvirksomhed, der lejer aktiver, viser derfor tydeligt, at erstatningen også dækker forbruget af (afskrivningerne på) aktiverne."

Det synspunkt er åbenbart forkert, hvilket ovenstående tabel tydeligt viser.

Skattestyrelsen anfører desuden, at casen er urealistisk. Vi skal understrege, at det ca. er 15 % af alle minkavlere, hvor drift og ejendom/aktiver er placeret hos hver sit subjekt. Derfor er casen relevant for mindst 150 minkavlere. Vi skal opfordre Skattestyrelsen til at forklare, hvori det urealistiske består. Vi gennemgår gerne de eksakte beregninger bag casen med Skattestyrelsen.

Efter vores opfattelse viser case 6 med stor tydelighed, at der gives væsentligt forskellig samlet erstatning efter skat i den situation, hvor avleren har adskilt drift og ejendom i forhold til den situation, hvor avleren har samlet drift og alle aktiver i én juridisk enhed. Det giver på ingen måde mening, at der skal være denne forskel.

Sammenfattende viser de 6 cases præcis de effekter af Skattestyrelsens residualmodel, vi har beskrevet, og vi er forundrede over Skattestyrelsens bemærkninger.

Vores centrale argumenter og Skattestyrelsens kommentarer eventuelle hertil

1. Hjemmel til fordelingen af erstatningen samt retskildehierarki

Vi har gjort gældende, at erstatning skattemæssigt skal behandles som det, der erstattes, og at Nedlukningsbekendtgørelsen eksplicit fastlægger, hvordan erstatning fastlægges for hver enkelt aktivtype. Desuden fremgår fordelingen af de konkrete afgørelser, minkavlerne modtager,

<i>Vores argumenter</i>	<i>Skattestyrelsens kommentarer</i>
Nedlukningsbekendtgørelsen, der er det eneste retlige grundlag for den skematiske model, fastlægger eksplicit, hvordan erstatningen fastlægges for hver enkelt aktivtype uden, at der er sammenhæng mellem de enkelte bestemmelser.	Ingen kommentarer
Hverken lov, Nedlukningsbekendtgørelsen eller de konkrete afgørelser, minkavlerne modtager, nævner en samlet værdiansættelse og en fordeling efter en "residualmodel med et ord. Tværtimod fører en naturlig læsning af Nedlukningsbekendtgørelsens § 3 til, at der netop ikke sker en samlet værdiansættelse, når den skematiske model vælges	Ingen kommentarer
Den politiske aftale har som klart formål at sikre minkavlerne en erstatning, der i det store hele gør det muligt at betale eksisterende gæld. De viste eksempler forudsætter, at en stor del af erstatningerne er skattefri (erstatning for tabt indtjeningsgrundlag)	Det fremgår af et bilag til den politiske aftale, at der skal udarbejdes en model, der indebærer en samlet erstatningsopgørelse, således at beløb beregnet for enkelte dele skal sammenlægges og omfordeles efter en residual-model

Ovenstående viser, at Skattestyrelsen hverken baserer sin argumentation på ordlyden af Minkloven, bestemmelser i Nedlukningsbekendtgørelsen, den politiske aftale eller konkrete afgørelser, men udelukkende på et bilag til den politiske aftale. Dette bilag har den laveste placering i det relevante hierarki af retskilder, og væsentlige dele af de forudsætninger, bilaget tager udgangspunkt i, er end ikke at finde i Nedlukningsbekendtgørelsen, som er det eneste juridiske grundlag for den skematiske model. Således indeholder hverken den politiske aftale eller bilaget elementer af en model, hvor minkavleren aktivt kan vælge, om staten skal overtage disse, eller konsekvenserne heraf for den samlede erstatning. At Skattestyrelsen derudover henviser til den juridiske vejledning, er uden betydning. Vejledningen er skrevet af Skattestyrelsen selv og afsnittet vedrørende minkerstatninger bygger hverken på lovgivning eller praksis, men igen blot på bilaget til den politiske aftale.

2. Den skematiske model er et særskilt grundlag med klare optionskendetegn

Vi har gjort gældende, at den skematiske model i Nedlukningsbekendtgørelsen er udtryk for en lovfæstet særordning udformet som en salgsmulighed/optionsordning, hvor den enkelte minkavler opnår ret (men ikke pligt) til at afstå sine virksomhedsaktiver til staten på nærmere definerede vilkår og mod udbetaling af de beløb pr. aktivtype, der fremgår af Nedlukningsbekendtgørelsens enkelte bestemmelser.

<i>Vores argumenter</i>	<i>Skattestyrelsens kommentarer</i>
Den enkelte minkavler kan vælge, hvorvidt bygninger og løsøre skal afstås til staten. Aktiver, der udtages af minkavleren og dermed ikke afstås til staten, tilhører i enhver henseende fortsat minkavleren. Konsekvensen af udtagning er, at den aktuelle markedsværdi af udtagne aktiver pr. udtagningstidspunktet fragår i erstatningsbeløbet. Disse karakteristika svarer til en optionsordning, og den skattemæssige behandling skal derfor afspejle dette.	Skattestyrelsen bemærker hertil, at erstatningerne efter nedlukningsbekendtgørelsens §§ 4-10 fastsættes helt ens for minkavlere, der henholdsvis udtager og ikke udtager aktiver. Der sker dog herefter en reduktion af den samlede erstatning, for den minkavler, der udtager aktiver. Det er derfor Skattestyrelsens opfattelse, at den samlede erstatning (efter §§ 4-10) i første omgang fordeles som beskrevet ovenfor. Det vil sige ens, uanset om der sker udtagning eller ej. Herefter reduceres erstatningen for bygninger og/eller driftsmidler, med den værdi, som aktivet er udtaget til (og som den samlede erstatning er reduceret med). Restværdien er således upåvirket af udtagningen af aktiver. Skattestyrelsen bemærker samtidigt, at Spørger øjensynligt vil reducere aktivernes restværdi pr. 31. december 2029, med restværdien for de udtagne aktiver. Da erstatningen imidlertid faktisk reduceres med den fastsatte værdi på udtagningstidspunktet, vil dette medføre en ændring af restværdien (værdien af tabt indkomstgrundlag). Skattestyrelsens opfattelse vil således medføre en uændret "restværdi", når der udtages aktiver, mens dette ikke vil være tilfældet, såfremt Spørgers opfattelse lægges til grund.
Den enkelte minkavler træffer sin beslutning om bl.a. udtagning af aktiver på et tidspunkt, hvor bygninger og driftsmidler er faldet væsentligt i værdi som følge af nedluningen af erhvervet. Det er forholdene på tidspunktet, hvor minkavleren træffer sin beslutning om salg af aktiver til staten eller udtagning til sig selv, der er afgørende for minkavlerens beslutninger og dermed værdien på dette tidspunkt, der som i relation til enhver anden option er afgørende for værdiansættelse/beskatning og ikke en "takseret værdi" pr. 4. november 2020. Dette underbygges klart af, at udtagne aktiver fragår erstatningen til minkavleren med markedsværdien på udtagningstidspunktet.	Det er Skattestyrelsens opfattelse, at erstatningen netop baserer sig på forholdene umiddelbart før nedlukningstidspunktet d. 4. november 2020. Minkvirkomheden erstattes med andre ord som "going concern" (fortsat drift). Det fremgår således af nedlukningsbekendtgørelsen § 5, at der fastsættes en restværdi for anlægsaktiverne pr. 31. december 2029, på grundlag af værdien d. 4. november 2020. Det fremgår endvidere af bekendtgørelsens § 4, at der estimeres indtægter og udgifter for perioden 2021-2029, hvilket bl.a. foretages på baggrund af oplysningerne omkring den hidtidige minkdrift.
Som alternativ til erstatning efter den skematiske model kan minkavleren vælge erstatning efter ekspropriationsretlige principper, hvor der sker en samlet konkret værdiansættelse af minkvirkomheden, og hvor der i afgørelsen sker en konkret fordeling af den samlede værdi på enkeltaktiver.	Skattestyrelsen bemærker endvidere, at minkavlerens mulighed for alternativt at vælge erstatning efter de almindelige principper om ekspropriation (§ 3), sikrer minkavleren mod, at den skematiske model skulle opføre et for lavt erstatningsbeløb. Skattestyrelsen er således ikke enig med Spør-

Valgmuligheden og præciseringen i Nedlukningsbekendtgørelsen af, at erstatning efter ekspropriationsretlige principper indebærer en samlet værdiansættelse af virksomheden, viser i sig selv, at der eksisterer to forskellige modeller, hvor kun den ene indebærer en konkret og rigtig værdiansættelse	ger i, at modellen indebærer en anden værdiansættelse end virksomhedens samlede handelsværdi. Den omstændighed, at det er frivilligt, om man ønsker at søge om endelig nedlukningserstatning, har efter Skattestyrelsens opfattelse ikke betydning i forhold til fordelingen af en modtaget erstatning på de aktiver, der er modtaget erstatning for. Skattestyrelsen er således ikke enig med Spørger på dette punkt.
--	---

Som anført ovenfor samt i vores bemærkninger til case 1, så kan Spørger vælge at beholde aktiver efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3. Skattestyrelsen forsøger at opbygge en fiktion om, at Spørgerne først afstår alle deres aktiver og herefter erhverver de udtagne aktiver igen. Dette er både ulogisk, direkte i modstrid med ordlyden af Nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3, og i klar strid med det grundlæggende skatteretlige realisationsprincip. Det er derimod vores klare opfattelse, at Spørger kan vælge at udtage enkelte aktiver fra erstatningen, og således *beholde* ejerskabet til disse, mod reduktion i erstatningsbeløbet. Man kan ikke beskatte en minkavler af en avance på aktiver, minkavleren *beholder* og ikke modtager erstatning for.

Udtagningselementet i den skematiske model er i høj grad med til at kategorisere modellen som en optionsmodel. Skattestyrelsen forholder sig reelt ikke til konsekvenserne heraf udover at opstille den nævnte fiktion, som vi er dybt forundrede over.

3. Takserede værdier er ikke handelsværdier

Vi har gjort gældende, at Nedlukningsbekendtgørelsens bestemmelser om erstatning for hver enkelt aktivtype på ingen måde fører til fastlæggelse af markedsværdier pr. 4. november 2020 ud fra almindeligt anerkendte værdiansættelsesprincipper - hverken isoleret eller for hver enkelt aktivtype eller samlet. Når summen af erstatningsbeløb ikke er udtryk for en "rigtig" markedsværdi af den enkelte minkavlens virksomhed, kan den heller ikke fordeles efter markedsværdier. Dermed er der intet grundlag for at påstå, at de takserede værdier for bygninger og driftsmidler skal anses for markedsværdier pr. 4. november 2020, mens kun resterstatningen ("residualen") skal anses for erstatning for tabt indtjeningsgrundlag. Desuden er de såkaldte "takserede" værdier, som Skattestyrelsen betragter som markedsværdier for bygninger og driftsmidler, ikke udtryk for markedsværdier. Derfor er der ikke noget alternativ til at betragte hver del af erstatningen som erstatning for netop det, der ifølge ordlyden af Nedlukningsbekendtgørelsen beregnes erstatning for.

<i>Vores argumenter</i>	<i>Skattestyrelsens kommentarer</i>
Beregningen af erstatning efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 4 sker ikke efter en almindeligt anerkendt DCF-model, idet der alene beregnes erstatning for fremtidig indtjening i en 9-årig periode uden konkret	Spørger har gennemgået lovtekst, ordlyden af nedlukningsbekendtgørelsen samt den faktiske erstatningsopgørelse, og har intet sted fundet blot antydning af, at den skematiske model bygger på en samlet værdiansættelse af en minkvirksomhed efter en DCF-model.
hensyntagen til den enkelte minkvirksomhed og uden inddragelse af en terminalværdi.	Skattestyrelsen bemærker hertil, at det af minklovens § 8 fremgår, at ministeren fastsætter regler om "fuldstændig erstatning og kompensation" som

	følge af forbuddet mod hold af mink. Efter Skattestyrelsens opfattelse fremgår det derfor direkte af loven, at der skal ydes erstatning for minkvirksomhedens fulde værdi, og det indebærer, at det er handelsværdien af virksomhedens aktiver, der erstattes, og ikke alene deres restværdi pr. 31. december 2029 Skattestyrelsen bemærker endvidere, at den politiske aftale er udmøntet i minkloven, hvilket bl.a. ses ved at formuleringen af lovens § 8, stk. 3, blev ændret efter indgåelsen af den politiske aftale, så ordlyden af bestemmelsen blev bragt i "bedre overensstemmelse med den politiske aftale".
De takserede værdier omtales ikke som markedsværdier i Nedlukningsbekendtgørelsen, men som restværdier. Der er absolut intet grundlag for at si-destille begrebet "restværdier" med begrebet "markedsværdier" - og Nedlukningsbekendtgørelsen er som nævnt det eneste juridiske grundlag for den skematiske model.	Ingen bemærkninger
Der er intet referencepunkt i den virkelige verden for markedsværdien pr. 4. november 2020 for minkbygninger, der overdrages uden den tilhørende grund og dermed intet grundlag for at påstå, at de takserede værdier af bygninger svarer til markedsværdier.	Ingen bemærkninger
De takserede værdier pr. 4. november 2020 af bygninger og øvrige minkspecifikke anlægsaktiver er ikke baseret på konkrete skøn over markedsværdierne, men derimod udelukkende på standardiserede værdier. <u>Det tydeliggøres ved en sammenligning af en række af de oplistede aktiver i bilag 4 til afgørelsen om erstatning (Spørgers anlægsaktiver, der er modtaget erstatning for) og bekendtgørelse nr. 1195 af 27. september 2023, bilag 3 og 4, hvor det fremgår, at aktiverne værdiansættes ens og altså baseret på standardværdier.</u> Anvendelsen af standardværdier viser således, at den skematiske model ikke fører til en markedsværdi af minkvirksomheden.	Spørger har anført, at de takserede værdier pr. 4. november 2020 af bygninger og driftsmidler ikke er baseret på konkrete skøn over markedsværdierne, men derimod udelukkende er standardiserede værdier. Spørger har i den forbindelse henvist til bekendtgørelse nr. 1195 af 27. september 2023, bilag 3 og 4. Skattestyrelsen bemærker hertil, at Spørger ikke har modtaget erstatning efter bekendtgørelse nr. 1195 af 27. september 2023, og at bekendtgørelsen derfor ikke ses at have betydning for Spørger. Der er med bekendtgørelsen indført en forenklet model for fuldstændig erstatning og kompensation. I den ny model er det Fødevarestyrelsen, som opgør erstatningen, i stedet for mink- og taksationskommissionen. Erstatningen består af de samme elementer, som den skematiske model, men opgøres ved anvendelse af standardiserede værdier m.v.

	Det er valgfrit for minkavleren, om der ønskes erstatning efter den forenklede model. På Fødevarerstyrelsens hjemmeside fremgår bl.a. følgende om den forenklede model: "Den forenklede model er en erstatningsmodel, hvor den endelige nedlukningserstatning opgøres ud fra kendte oplysninger om din minkvirksomhed og med brug af standardsatser og standardiserede opgørelsesmetoder. Der er således ikke mulighed for individuelle korrektioner i forhold til f.eks. potentielle afvigelser i produktionen i 2021-2029."
Fødevarerstyrelsen konkluderer i en konkret afgørelse, at de "takserede værdier" ikke er udtryk for handelsværdier	Ingen bemærkninger

Ovenstående viser, at Skattestyrelsens eneste argument for, at den skematiske model fører til handelsværdier, er Minklovens formulering, hvorefter der skal ydes "fuldstændig erstatning". Den fortolkning er langt fra nærliggende, når Nedlukningsbekendtgørelsen klart muliggør erstatning efter ekspropriationsretlige principper og dermed netop giver minkavlerne sikkerhed for at opnå fuldstændig erstatning ud fra en markedsmæssig vurdering af deres virksomhed. Dette udelukker på ingen måde, at bekendtgørelsen også åbner op for et tilvalg af en skematisk model, der i sagens natur bygger på andre principper end en normal markedsmæssig vurdering. Vores fortolkning understøttes meget klart af ordlyden af Nedlukningsbekendtgørelsens § 3, stk. 2.

Skattestyrelsens fortolkning, herunder udstrækningen af ordet "fuldstændig erstatning" ligger efter vores opfattelse langt fra en normal fortolkning af juridisk materiale.

Dernæst kan man ganske enkelt ikke gennemføre en beskatning på grundlag af de "tekniske værdier", som dels i meget betydeligt omfang bygger på standardiserede principper fremfor konkrete vurderinger af aktiver, og som end ikke Fødevarerstyrelsen anser for handelsværdier. Tilfældighederne ved Skattestyrelsens synspunkt understreges yderligere, når det via vores eksempler kan ses, hvordan Skattestyrelsens "residualmodel" fører til vidt forskellige beskatningsgrundlag for helt ens/generiske aktiver.

Senest har vi konstateret, at der i punkt 8 i bekendtgørelse nr. 103 af 26.01.2024, der ændrer Nedlukningsbekendtgørelsens § 22 om godtgørelse af mellempériodeomkostninger, er fastlagt en simpel regnemodel, hvor godtgørelsen fastsættes som en fast takst på 0,31% pr. måned multipliceret med "erstatningen for anlægsaktiverne". I samtlige erstatningsopgørelser, som er truffet efter ændringsbekendtgørelsens ikrafttræden, har man anset "erstatningen for anlægsaktiverne" for at være de restværdier, der konkret er opgjort for anlægsaktiver efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 5. Skattestyrelsen står tilsyneladende helt alene med betragtningen om, at de "takserede" værdier skal anses som erstatningsbeløb for anlægsaktiver.

Desuden skal vi påpege, at vi udmærket er klar over, at Spørgerne ikke har anvendt den forenklede model, og bekendtgørelse nr. 1195 af 27. september 2023, bilag 3 og 4, finder derfor selvsagt ikke anvendelse. Vi kan dog faktisk konstatere, at de tilkendte erstatningsbeløb for driftsmidler mv. til Spørger er lig standardværdierne i den forenklede model, hvilket skyldes, at Fødevarerstyrelsen ved vedtagelsen af bekendtgørelsen om forenklet model har genbrugt de standardværdier og metode, som fremgår af Mink-

sekretariatets oplysningsskema til den skematiske model i Nedlukningsbekendtgørelsen samt erstatnings- og taksationskommissionernes afgørelser i henhold til samme bekendtgørelse.

Endelig kan vi konstatere, at Skattestyrelsen ikke har forklaret, hvad der ligger i begrebet "modificeret DCF-model", eller hvilken forskel der er på en "modificeret DCF-model" og en "rigtig" DCF-model. Dermed kan Skattestyrelsen efter vores opfattelse ikke sandsynliggøre, at der er grundlag for at "flytte" en del af beløbet opgjort efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 4 over på bygninger og driftsmidler.

I det hele taget bygger de værdiovervejelser, som Skattestyrelsen anser for relevante, at bygge på et i skattemæssig sammenhæng helt usædvanligt og usikkert grundlag.

4. Den skatte- og momsmæssige behandling skal følges ad

Via en aktindsigt af 9. januar 2024 har vi konstateret, at Skattestyrelsen har vejledt Fødevarestyrelsen om, at de konkret fastsatte beløb pr. aktivtype efter Nedlukningsbekendtgørelsen skal anses som det korrekte momsgrundlag, og at Fødevarestyrelsen hidtil har afregnet moms af netop dette grundlag i forbindelse med udbetaling af nedlukningserstatning til 95 minkvirksomheder. Dette er i overensstemmelse med Spørgernes opfattelse af, hvordan beskatningsgrundlaget skal fordeles.

Vi kan dog konstatere, at Skattestyrelsen under behandlingen af det bindende svar har skiftet mening i relation til den momsmæssige håndtering. Skattestyrelsen mener nu, at den del af erstatningen, som kan henføres til værdien af aktiverne, skal opgøres af erstatnings- og taksationskommissionerne, alternativt, at det momsplichtige vederlag fastlægges enten ved en forhandling mellem den erstatningsberettigede virksomhed og den relevante myndighed (erstatnings- og taksationskommissionen, minksekretariatet, eller Fødevarestyrelsen) eller ved et skøn udøvet af myndigheden.

Med Skattestyrelsens nye opfattelse af, at erstatning opgjort efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 4 helt eller delvist skal omfordeles på bygninger og driftsmidler, og der ikke er noget grundlag for at afgøre, hvor meget der skal flyttes til hhv. bygninger og driftsmidler, er det praktisk umuligt for Fødevarestyrelsen at foretage en korrekt opgørelse af momsgrundlaget.

Vi finder det bemærkelsesværdigt, at Skattestyrelsen under Skatterådsbehandlingen af vores anmodninger om bindende svar ændrer sin opfattelse og dermed vejleder Fødevarestyrelsen til at ændre den praksis, der hidtil har været anvendt helt konsekvent. Dette sker uden nogen form for faglig begrundelse og til trods for, at det klare svar, der først blev givet, efterfulgte flere års drøftelser og møder vedrørende netop den pågældende problemstilling.

5. Skattestyrelsens "residualmodel" giver ulogiske og urimelige resultater

Som omtalt ovenfor under case 1-6 fører Skattestyrelsens residual-model til resultater, der både er ulogiske, urimelige og helt tilfældige. Reelt vil et bindende svar i overensstemmelse med de modtagne udkast til nye indstillinger betyde, at den skematiske model indtil videre enten vil være irrelevant i en række tilfælde eller alene kan være relevant, hvis alle fysiske aktiver udtages.

Dette strider mod hele formålet med den skematiske model.

Skattestyrelsens henvisning til egne udtalelser og et ministersvar, der er afgivet efter vores indsendelse af anmodninger om bindende svar

Ovenfor har vi redegjort for, at det eneste juridiske materiale, Skattestyrelsen oprindeligt har henvist til, er et bilag til en politisk aftale og et udsagn i Minkloven om, at der skal ydes fuldstændig erstatning.

Skattestyrelsen har dog ad flere omgange suppleret indstillingen med udtalelser og et ministersvar, som er i vidt omfang er opstået under Skatterådets behandling af vores anmodninger om bindende svar og i øvrigt er udarbejdet af Skattestyrelsen/Skatteministeriet selv. Vi finder anledning til kort at kommentere disse:

Skattestyrelsens brev til Fødevarestyrelsen af 22. februar 2024 vedr. den momsmæssige behandling af erstatninger efter den skematiske model

Efter at vi i et supplerende indlæg i sagerne for Skatterådet har gjort opmærksom på, at Skattestyrelsen den 5. juli 2023 har afgivet et svar til Fødevarestyrelsen om, at momsgrundlaget for erstatningsbeløb efter den skematiske model er de faktisk udbetalte beløb for bygninger og driftsmidler. En chefkonsulent i Skattestyrelsen skriver til Fødevarestyrelsen: "Jeg kan bekræfte, at momsgrundlaget er det faktisk udbetalte beløb. Det vil sige beløb efter afskrivning og tilbagediskontering". På trods af denne klare fastlæggelse af grundlaget for momsindbetalingen, udarbejder Skattestyrelsen den 22. februar 2024 en kort, ubegrundet skrivelse til Fødevarestyrelsen, hvoraf det blot fremgår, at det tidligere afgivne svar "kan have bidraget til, at Fødevarestyrelsen har haft en fejlagtig opfattelse."

Der henvises til sidstnævnte skrivelse i den indstilling, der forelå ved Skatterådsmødet den 19. marts 2024. I det nye udkast til indstilling bemærkes, at skrivelsen af 22. februar 2024 ikke er udtryk for, at Skattestyrelsen har skiftet mening under behandlingen af de bindende svar.

Vi bemærker hertil, at Skattestyrelsens svar til Fødevareministeriet fra 5. juli 2023 blev afgivet efter et mere end 3-årigt forløb, hvor den eksakte problemstilling omkring momsmæssig behandling af erstatningsbeløb efter den skematiske model har været behandlet i korrespondance og på flere møder med deltagelse af erfarne folk fra Skatteministeriet/Skattestyrelsen, herunder folk fra Skattestyrelsens taskforce for minkområdet, og at svaret fra 5. juli 2023 er et klart svar på et meget specifikt spørgsmål.

Skattestyrelsens henvisning til sin egen udtalelse fra foråret 2022 som dokumentation for, at Skattestyrelsen ikke har skiftet mening vedr. den momsmæssige behandling af erstatninger efter den skematiske model

Skattestyrelsen henviser til sin egen udtalelse, der dog ikke indeholder et eneste udsagn af relevans for den specifikke momsmæssige problemstilling vedrørende erstatninger efter den skematiske model.

Skattestyrelsens henvisning til breve af 18. juli 2023 og 1. november 2023 som dokumentation for, at Skattestyrelsen ikke har skiftet mening vedr. den momsmæssige behandling efter den skematiske model

I det seneste udkast til sagsfremstilling henviser Skattestyrelsen til ovennævnte breve, der begge udtrykkeligt omhandler den momsmæssige behandling af erstatninger til følgeerhverv.

Vi bemærker i den forbindelse, at den skematiske model netop ikke gælder for følgeerhvervene, og at den momsmæssige problemstilling vedrørende den skematiske model ikke er relevant for følgeerhvervene, hvor der netop ydes en samlet erstatning ud fra en konkret vurdering af virksomheden i handel ogandel. Vi er derfor uforstående overfor, at denne henvisning indgår i udkastet til sagsfremstilling.

Skatteministerens svar af 9. maj 2024 på spørgsmål nr. 709 af 12. april 2024 (alm. Del) til Folketingets Miljø- og fødevarerudvalg

I dette svar, der er udarbejdet redegøres for beskatningen af erstatninger efter den skematiske model ved en henvisning til den Juridiske Vejledning og til bilaget til den politiske aftale. Der udtrykkes ingen form for usikkerhed om beskatningen til trods for, at de skattemæssige konsekvenser, der beskrives, på tidspunktet for besvarelsen har været behandlet på to møder i Skatterådet uden at Skatterådet har tiltrådt Skattestyrelsens indstilling.

Vi går ud fra, at Skatteministeriet har formuleret svaret for Skatteministeren og finder det besynderligt, at Skattestyrelsen henviser til dette svar i indstillingerne i minkavlernes sager.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at den modtagne compensation på 1.007.613 kr., jf. nedlukningsbekendtgørelsens § 5, skal anses som afståelsessum for Spørgers bygninger i henhold til afskrivningsloven.

Begrundelse

I Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. C. 2.1.6.2 fremgår Skattestyrelsens opfattelse omkring beskatning af endelig nedlukningserstatning til minkavlere.

Afsnittet svarer indholdsmæssigt til Skattestyrelsens vejledningsbrev af 23. februar 2023, som Fødevarestyrelsen udsender sammen med udbetalingsmeddelelsen til minkavlerne. Af afsnit C. C. 2.1.6.2 fremgår følgende sammenfatning:

"Der ydes fuld erstatning for minkvirksomhedens aktiver, og det er den af taksator fastsatte værdi af aktiverne den 4. november 2020, der skal anvendes ved opgørelsen af avancer/tab på bygninger og driftsmidler mv."

Grundlaget for erstatningen er i C. C. 2.1.6.2 beskrevet således:

"Som en følge af aflivningen af alle mink i Danmark, og det midlertidige forbud mod hold af mink, kan minkavlerne modtage erstatning, hvis de ophører endeligt med minkvirksomhed. Erstatningen er en del af den aftale, som et flertal af Folketingets partier indgik d. 25. januar 2021.

Det fremgår af aftalen, at erstatningerne overordnet set vil blive behandlet efter gældende beskatningsprincipper, og at det vil være den takserede værdi, der skal lægges til grund som erstatningsbeløb ("salgsbeløb") for aktiverne.

Beregning af erstatningsbeløb

Erstatningen opgøres på baggrund af en beregnet indkomst i virksomheden i 9 år, med tillæg af aktivernes restværdi ultimo 2029 (alternativt kan der søges om erstatning baseret på markedsværdien af produktionsapparatet).

Der ydes fuld erstatning til minkvirksomheden.

Erstatningen dækker således handelsværdien af virksomhedens aktiver pr. 4. november 2020, inklusive værdien af tabt indkomstgrundlag pr. 4. november 2020.

Erstatningsbeløb opgøres overordnet i to beløb, som lægges sammen

1. *Tabt fremtidig indtjening ved produktion af mink og*
2. *Anlægsaktiver.*

Tabt fremtidig indtjening ved produktion af mink

Værdien opgøres med baggrund i de forventede indtægter og udgifter, der ville have været i perioden 2022-2030. Der er tale om en ofte anvendt model til værdiansættelse af de aktiver, der anvendes i driften af en virksomhed ("DCF-model").

Anlægsaktiver

Dette er driftsrelevante aktivers restværdi pr. 31. december 2029.

Der ydes endvidere erstatning for ikke-udnyttet bur- og staldkapacitet."

Endelig har Skattestyrelsen i samme afsnit C. C. 2.1.6.2 vurderet følgende om beskatningen af nedlukningserstatningerne:

"Erstatninger beskattes normalt på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for.

Se afsnit C. C. 2.1.6.1.

Erstatningssummen skal fordeles ud på de forskellige aktiver - bygninger, driftsmidler mv. - som der gives erstatning for.

En del af erstatningen beregnes ud fra det forventede indtægtstab i en 9-årig periode - efter en "DCF-model". Denne model giver - sammen med restværdien pr. 31. december 2029 - en samlet værdi af virksomhedens driftsrelevante aktiver; men modellen viser ikke, hvordan den samlede værdi fordeler sig på aktiverne.

Erstatningen skal fordeles på de aktiver, som erstatningen er givet for, og da der er givet fuld erstatning, skal fordelingen ske ud fra aktivernes handelsværdi.

Det er dermed den af taksator opgjorte værdi pr. 4. november 2020, der skal anvendes ved de skattemæssige opgørelser. Dette gælder dog ikke, hvis den samlede erstatning er mindre end den af taksator opgjorte værdi pr. 4. november 2020. I så fald vil fordelingen af den samlede erstatning på de erstattede aktiver nødvendigvis ske med en værdi, der er lavere end taksators værdiansættelse. Fordelingen må så foretages efter en konkret vurdering - evt. forholdsmæssigt ud fra de af taksator opgjorte værdier pr. 4. november 2020.

Erstatning for aktiver som driftsmidler, bygninger mv. skal behandles som afståelsessummer efter afskrivningslovens regler - dvs. at erstatningen behandles som, hvis minkavleren havde solgt de pågældende aktiver.

Se afsnit

- *C. C. 6.1 Afståelsesbegrebet*
- *C. C. 6.2 Opgørelse af afståelsessummer*

Det er den takserede værdi pr. 4. november 2020, der skal anvendes som "salgsbeløb" for aktiverne. Hvis den samlede erstatning er mindre end den takserede værdi, vil fordeling på aktiver dog skulle ske med en lavere værdi.

Den takserede værdi pr. 4. november 2020 fremgår af bilag 4 til den erstatningsopgørelsen, som minkavleren modtager i forbindelse med udmålingen af erstatningen.

Hvis den samlede erstatning er større end handelsværdien af virksomhedens anlægsaktiver, herunder bygninger og driftsmidler, vil resterstatning som udgangspunkt udgøre erstatning for tabt indkomstgrundlag, som er skattefri.

Den nævnte skattefrihed gælder dog ikke i det omfang, at der er tale om erstatning for skattemæssig goodwill og andre immaterielle aktiver."

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at Spørgers erstatning og kompensation for permanent nedlukning af minkvirksomhed ("nedlukningserstatning") som udgangspunkt skal fordeles på bygninger og driftsmidler/inventar ud fra de af Erstatnings - og taksationskommissionen fastsatte værdier pr. 4. november 2020. Der henvises til ovenstående beskrivelse og begrundelse i Den juridiske vejledning, samt nedenstående uddybende begrundelse. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at den del af den samlede erstatning, der overstiger de takserede værdier pr. 4. november 2020, udgør erstatning for tabt indkomstgrundlag eller goodwill.

Som nævnt ovenfor, er nedlukningserstatningerne en del af den aftale, som et flertal af Folketingets partier indgik d. 25. januar 2021. Af aftalen fremgår om den skattemæssige behandling følgende (Skattestyrelsens understregning):

"Erstatning, der ydes til minkavlerne og minkafhængige følgeerhverv, vil overordnet set skattemæssigt blive behandlet efter gældende beskatningsprincipper og behandles ens uanset, om der juridisk set foreligger ekspropriation. Det bemærkes, at det generelle skatteretlige udgangspunkt er, at erstatninger, herunder ekspropriationserstatninger, skattemæssigt skal behandles på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for jf. bilag 1."

Af den politiske aftales bilag 1 fremgår bl.a. følgende (Skattestyrelsens understregninger):

"Det bemærkes i den sammenhæng, at det ikke i sig selv er afgørende, at en væsentlig del af erstatningen er beregnet som det forventede indtægtstab i en 9-årig periode efter en DCF-model. Der vil således efterfølgende skulle udarbejdes en selvstændig skattemæssig vurdering af, hvad erstatningen træder i stedet for. Den skattemæssige vurdering er uafhængig af valget af værdiansættelsesmetode. Det betyder også, at skattebetalingen ikke nødvendigvis har en direkte sammenhæng med erstatningens størrelse. Det afhænger af, hvad der gives erstatning for.

Det henhører under Skatteforvaltningen (og i sidste ende domstolene) at fastlægge, hvad resterstatningen - dvs. den erstatning, der ved erstatningsopgørelsen ikke direkte er henført til dækning af konkrete aktiver - træder i stedet for.

[...]

- Erstatning for værdien af driftsmidler, bygninger og installationer behandles som ved et salg af aktiver - Erstatning for aktiver som driftsmidler, bygninger mv. vil skulle behandles som afståelsessummer efter afskrivningslovens regler - dvs. at erstatningen behandles som, hvis minkavleren havde solgt de pågældende aktiver. Det vil i den forbindelse være den takserede værdi, der skal lægges til grund som det relevante erstatningsbeløb ("salgsbeløb") for aktiverne, og som derfor vil skulle behandles som afståelsessum ved fastlæggelsen af de skattemæssige konsekvenser. -Taksator vil i forbindelse med taksering af en minkfarm også foretage en vurdering af de enkelte bygninger, maskiner mm., som kan udgøre et input i den skattemæssige behandling. Konkret betyder det, at hvis taksator fx vurderer en driftsbygning til 1 mio. kr., og at denne driftsbygning i skatteregnskabet er afskrevet ned til 900 t.kr., vil minkavleren være skattepligtig af den skattemæssige "gevinst" på 100 t.kr. Såfremt taksator vurderer driftsbygningen til mindre end de 900 t.kr., som bygningen står til i skatteregnskabet, udløses der ikke en skattepligtig indkomst.*
- Resterstatningen" - som udgangspunkt skattefri - Den del af erstatningen beregnet for perioden 2022-2030, der ikke modsvares af værdien af bygninger og driftsmidler, vurderes som udgangspunkt at udgøre erstatning for "tab af indkomstgrundlag". Erstatning for tab af indkomstgrundlag, dvs. et varigt tab af indtægter i en uvis fremtid, anses efter praksis for skattefri efter statsskattelovens § 5, da erstatningen vedrører den skattepligtiges formue."*

Skattestyrelsen bemærker, at det af den politiske aftale fremgår, at erstatningerne overordnet set skattemæssigt vil blive behandlet efter gældende beskatningsprincipper. Beskatningen følger således udgangspunktet, som er de gældende beskatningsprincipper, og der ses samtidigt ikke at være vedtaget særlig skattelovgivning, som har betydning i forhold til nedlukningserstatningerne. Den beskrivelse, som fremgår i den politiske aftales bilag 1, er således en beskrivelse af den skattemæssige behandling af erstatningerne efter de gældende skatteregler. Hvis man havde ønsket en anden skattemæssig behandling, så havde det været nødvendigt at lovgive herom.

Skattestyrelsen bemærker endvidere, at det direkte af beskrivelsen i den politiske aftales bilag 1 fremgår, at det vil være den takserede værdi, der skal lægges til grund som det relevante erstatningsbeløb. Efter Skattestyrelsens opfattelse svarer dette endvidere til det, der gælder efter de almindelige erstatningsretlige principper, hvorefter der sker erstatning af værdien på det skadevoldende tidspunkt.

Af den politiske aftale fremgår endvidere følgende (Skattestyrelsens understregning):

"Aftalepartierne er enige om, at der ydes fuldstændig erstatning til minkavlere og minkafhængige følgeerhverv uanset om der juridisk set er tale om ekspropriation efter grundlovens § 73 eller ej."

Minklovens § 8, stk. 1, 1. pkt. har følgende ordlyd (Skattestyrelsens understregning):

"Ministeren for fødevarer, landbrug og fiskeri fastsætter regler om fuldstændig erstatning og kompensation som følge af forbuddet mod hold af mink, jf. § 1, stk. 1, herunder fuldstændig kompensation til visse følgeerhverv."

Af nedlukningsbekendtgørelsens § 1 fremgår det at (Skattestyrelsens understregninger):

"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."

Vedrørende den omtalte § 73 i grundloven bemærker Skattestyrelsen, at den bestemmelse netop fastslår, at ekspropriation kun kan ske mod "fuldstændig erstatning". Aftalepartierne benytter dette princip for erstatningerne, uanset om der er tale om ekspropriation efter grundlovens § 73 eller ej.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at når der ydes "fuldstændig erstatning", så er det virksomheden - og dermed virksomhedens aktiver - på nedlukningstidspunktet, der erstattes fuldt ud. Det er med andre ord aktivernes værdi pr. 4. november 2020, som erstattes.

Nedlukningserstatningen er som tidligere nævnt opgjort 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. Reglerne fremgår af nedlukningsbekendtgørelsens § 4.
2. Den anden del er aktivernes restværdi pr. 31. december 2029. Restværdien tilbagediskonteres til den 31. december 2021. Reglerne fremgår af nedlukningsbekendtgørelsens § 5.

Der ydes endvidere erstatning på en række andre områder, f.eks. hvis virksomheden har haft salg af avlsdyr eller den har foretaget pelsning for andre avlere.

Den anvendte DCF-model (Discounted Cash Flow) er i Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. J. 3.1, beskrevet således:

"DCF-modellen er en indkomstbaseret værdiansættelsesmodel, hvor værdien af en virksomhed, et aktiv eller en virksomhedsandel opgøres som den tilbagediskonterede værdi af det forventede fremtidige frie cash flow, der kan henføres til det pågældende værdiansættelsesobjekt.

DCF-modellen beregner enterprise value for en virksomhed eller koncern, hvilket er den samlede værdi på gældfri basis (herefter fratrækkes netto rentebærende gæld for at finde markedsværdien af egenkapitalen)."

DCF-modellen beregner en samlet værdi af virksomheden - på gældfri basis. Der er således tale om en samlet værdi af virksomhedens driftsrelevante aktiver. Modellen værdiansætter derimod ikke eventuelle aktiver, der ikke bidrager til de forventede cash flow.

Anvendelse af DCF-modellen på Spørgers minkvirksomhed vil således give en beregnet værdi af minkfarmens driftsrelevante aktiver i form af bygninger, driftsmidler, inventar, mink, indkomstgrundlag m.v. Modellen vil derimod ikke værdiansætte ikke-udnyttet bur-og staldkapacitet.

DCF-modellen værdiansætter således ikke alene indkomstgrundlaget.

I nedlukningsbekendtgørelsens § 4 anvendes imidlertid en modificeret DCF-model, idet der alene medregnes de forventede indtægter og omkostninger for en 9-årig periode. Deraf følger, at modellen ikke vil beregne den fulde værdi af minkvirksomhedens driftsrelevante aktiver. I stedet er det i bekendtgørelsens § 5 bestemt, at der ydes erstatning for aktivernes restværdi pr. 31. december 2029. Restværdien tilbagediskonteres til den 31. december 2021.

Det er således Skattestyrelsens opfattelse, at bygninger og driftsmidler/inventar erstattes, dels via "DCF-erstatningen" (§ 4) og "restværdierstatningen" (§ 5). Erstatningsbeløbet for de enkelte aktiver kan derfor ikke udledes direkte af beløbene, der er fastsat efter § 4 og § 5, idet DCF-modellen alene beregner en samlet værdi af alle driftsrelevante aktiver.

Spørger har endvidere modtaget erstatning efter nedlukningsbekendtgørelsens § 9, for tabt fremtidig indtægt ved minkspecifik accessorisk virksomhed i form af "salg af levende avlsdyr" med 582.355 kr.

Erstatningen for virksomhed med salg af levende avlsdyr er opgjort som en merindtægt "ud over erstatningen for disse mink efter bekendtgørelsens § 4" pr. estimeret antal årligt solgte mink i den 9-årige periode, tilbagediskonteret til den 31. december 2021.

Der er tale om et erstatningsbeløb, der ydes som et tillæg til den opgjorte erstatning efter bekendtgørelsens § 4, som ovenfor er omtalt som "DCF-erstatningen". Erstatningsbeløbet opgøres endvidere efter samme principper som "DCF-erstatningen" i § 4 (på grundlag af en forventet merindtægt i 9 år, tilbagediskonteret). Det er derfor Skattestyrelsens opfattelse, at erstatningsbeløbet skal indgå i det samlede erstatningsbeløb, som skal fordeles på de aktiver, som erstatningen er ydet for.

Spørger har endvidere modtaget erstatning efter nedlukningsbekendtgørelsens § 8, vedrørende anden minkspecifik accessorisk virksomhed med 735.252 kr. Der er tale om erstatning for salg af gylle fra mink, og beløbet er opgjort som et mistet salg på 99.000 kr. om året i 9 år, tilbagediskonteret til den 31. december 2021.

Der er efter Skattestyrelsens opfattelse tale om en modificeret DCF-model, som værdiansætter de aktiver, som har frembragt den forventet indtægt på 99.000 kr. Det vil sige minkvirksomhedens driftsrelevante aktiver. Beløb skal derfor indgå i det samlede erstatningsbeløb, som skal fordeles på de aktiver, som erstatningen er ydet for.

På den baggrund er det Skattestyrelsens opfattelse, at Spørgers samlede erstatning efter bekendtgørelsens §§ 4, 5, 8 og 9 må anses for fuld erstatning af minkvirksomhedens aktiver, og at den samlede erstatning skal fordeles på de enkelte aktiver ud fra den værdi pr. 4. november 2020, som er fastsat i afgørelsen med i alt 6.333.293 kr. for bygninger og i alt 4.295.675 kr. for driftsmidler.

Skattestyrelsen henviser i den forbindelse endvidere til nedlukningsbekendtgørelsens § 23, hvoraf følgende fremgår:

"Rettighedshavere med rettigheder i minkvirksomheden, følgeerhvervet eller de aktiver, som erstattes og overtages af staten efter §§ 8 a, 8 b og 8 e modtager en andel af den samlede erstatning og kompensation svarende til forringelsen af rettighedens værdi den 4. november 2020."

Långivere, der har pant i minkvirksomhedens aktiver, kan således maksimalt modtage en andel af erstatningen, som udgør værdien af de pantsatte aktiver d. 4. november 2020 (for de aktiver, som staten overtager).

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at det deraf fremgår, at det er værdien af aktiverne d. 4. november 2020, som erstattes, idet der alene kan indrømmes panthaverne adgang til værdien af de pantsatte aktiver.

Dette understøttes af afgørelsen om erstatning, punkt 7, hvoraf bl.a. følgende fremgår:

"Jesper Sørensen har senest i e-mail af 22. februar 2023 oplyst, at ovenstående rettigheder omfatter samtlige aktiver på minkfarmen."

Dette medfører, at værdiforringelsen efter nedlukningsbekendtgørelsens § 23, stk. 1, kan opgøres som værdien af virksomhedens minkspecifikke anlægsaktiver pr. 4. november 2020 fratrullet værdien af de udtagne aktiver pr. den 4. november 2020, jf. afsnit 6.1."

Som tidligere nævnt fremgår det af afgørelsen om erstatning, at Spørger har valgt at beholde bygninger (2 stålbuehaller, en betonplads og en tilkørselsvej) mod et fradrag i erstatningen på 1.715.000 kr.

Valget om at beholde disse aktiver har ingen betydning for den opgjorte "DCF-erstatningen" (§ 4) og "restværdierstatningen" (§ 5). De nævnte aktiver indgår således uændret i opgørelsen af "restværdierstatningen" (§ 5), der udgør 1.644.685 kr. for bygningerne, jf. afgørelsens bilag 4 og bilag 1.

Det er derfor Skattestyrelsens opfattelse, at der også i den situation er ydet erstatning for samtlige bygninger, med den takserede værdi d. 4. november 2020 på i alt 6.333.293 kr., men at der herfra skal fradrages 1.715.000 kr., vedrørende de bygninger, som Spørger har beholdt.

Skattestyrelsen bemærker, at såfremt Spørger alene havde modtaget erstatning for bygninger med restværdien i 2029 (§ 5) på 1.644.685 kr., så ville der fremkomme et negativt erstatningsbeløb, når der skete fradrag for de udtagne bygninger med 1.715.000 kr. Dette viser også tydeligt, at bygningerne ikke kun er erstattet med restværdien i 2029.

Skattestyrelsen bemærker endvidere, at det ikke fremgår, hvorfor Spørger reducerer restværdien i 2029 (§ 5) på 1.644.685 kr. med restværdien i 2029 for de udtagne bygninger på 637.072 kr. Derimod fremgår det direkte af afgørelsen om erstatning, at erstatningen er nedsat med 1.715.000 kr. som følge af de udtagne bygninger, og at de udtagne bygninger fortsat indgår i restværdien i 2029 (§ 5).

Vedrørende "resterstatningen" er det som beskrevet ovenfor Skattestyrelsens opfattelse, at hvis den samlede erstatning er større end handelsværdien af virksomhedens anlægsaktiver, herunder bygninger og driftsmidler, vil resterstatning som udgangspunkt udgøre erstatning for tabt indkomstgrundlag, som er skattefri. Den nævnte skattefrihed gælder dog ikke i det omfang, at der er tale om erstatning for skatte-

retlig goodwill og andre immaterielle aktiver. Ved skatteretlig goodwill forstås: "Den til en erhvervsvirksomhed knyttede kundekreds, forretningsforbindelse eller lignende", jf. Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. C. 6.4.1.1.

Baggrunden herfor er, at DCF-modellen beregner en samlet værdi af virksomhedens driftsrelevante aktiver. Da modellen fastsætter virksomhedens handelsværdi, vil den efterfølgende fordeling på aktiver skulle foretages ud fra aktivernes handelsværdi. Når den samlede værdi overstiger værdien af de enkelte aktiver, må den overstigende del henføres til enten indkomstgrundlaget eller skattemæssig goodwill. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at dette også gælder for den endelige nedlukningserstatning, der som beskrevet består af en modificeret DFC-erstatning og en restværdierstatning.

Erstatningen for aktivernes restværdi (§ 5) omfatter også erstatning for avlsdyrenes værdi d. 31. december 2029, tilbagediskonteret til den 31. december 2021. Spørger har ikke modtaget erstatning for produktrettigheder eller øvrige immaterielle aktiver. Erstatnings- og taksationskommissionen opgør ikke en selvstændig værdi for goodwill.

Som Spørger har beskrevet, kunne han - som alternativ til erstatning efter den skematiske model i bekendtgørelsens §§ 4-10 - have søgt om erstatning efter en samlet vurdering af værdien af minkvirksomheden opgjort efter de principper, der gælder for opgørelse af ekspropriationserstatning, jf. nedlukningsbekendtgørelsens § 3. I så fald ville værdiansættelsen være sket med udgangspunkt i kapitalværdien eller substansværdien af minkvirksomheden. "Kapitalværdien" vurderes med udgangspunkt i værdien af virksomhedens forventede pengestrømme og virksomhedens økonomiske merværdi. Dette gøres ved brug af DCF-modellen og EVA-modellen (Economic Value Added). "Substansværdien" opgøres med udgangspunkt i værdien af virksomhedens aktiver. Der henvises til Minksekretariatets hjemmeside, hvor dette er beskrevet (Minksekretariatet betjener Erstatnings- og taksationskommissionerne).

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at fordelingen af erstatningen på de erstattede aktiver skal ske på samme måde, uanset værdiansættelsesmetoden, idet det er de samme aktiver i minkvirksomheden, som erstatningen "træder i stedet for". Skattestyrelsen henviser i den sammenhæng supplerende til den politiske aftale af 25. januar 2021, bilag 1, hvori det fremgår, at "*Den skattemæssige vurdering er uafhængig af valget af værdiansættelsesmetode.*"

Skattestyrelsens kommentarer til Spørgers begrundelse

Spørger har i anmodningen redegjort for sin opfattelse af den skattemæssige behandling af nedlukningserstatningen, hvilket Skattestyrelsen i det følgende vil kommentere.

Spørger har anført, at en erstatning eller compensation skattemæssigt skal behandles som det, der erstattes, og at den fordeling, som fremgår af afgørelsen skal lægges til grund skattemæssigt. Spørger har anført, at det af nedlukningsbekendtgørelsen fremgår, hvordan erstatningen for tabt indtjeningsgrundlag (§ 4), anlægsaktiver (§ 5) og ikke-udnyttet burkapacitet (§ 6) skal fastlægges.

Skattestyrelsen er enig i, at erstatningen skattemæssigt skal behandles som det, der erstattes, og at fordelingen kan foretages med udgangspunkt i en eventuel fordeling i aftalen.

Skattestyrelsen bemærker imidlertid, at nedlukningsbekendtgørelsens § 4 fastsætter en "Erstatning for tabt fremtidig indtjening ved produktion af minkskind". Det fremgår ikke af § 4, at der er tale om erstatning for "tabt indtjeningsgrundlag" eller "tabt indkomstgrundlag". Som beskrevet ovenfor er det Skattestyrelsens opfattelse, at "Erstatning for tabt fremtidig indtjening ved produktion af minkskind" udgør en erstatning for alle minkvirksomhedens driftsrelevante aktiver, herunder bygninger, driftsmid-

ler/inventar. Da der er tale om en modificeret DFC-model, udgør erstatningen efter § 4 dog ikke den fulde værdi af aktiverne.

Skattestyrelsen bemærker endvidere, at nedlukningsbekendtgørelsens § 5 fastsætter en erstatning for anlægsaktivernes restværdi den 31. december 2029 (tilbagediskonteret til 31. december 2021). Det fremgår ikke af § 5, at der er tale om fuld erstatning for anlægsaktiverne, men alene om deres "restværdi" ultimo 2029. Dette skal ses i sammenhæng med, at værdinedgangen frem til 31. december 2029 erstattes via § 4, den modificerede DFC-model.

Skattestyrelsen er således ikke enig med Spørger i, at nedlukningsbekendtgørelsens § 4 og § 5 fastsætter nogen fordeling af erstatningen på aktiver. Der er alene tale om 2 elementer i en samlet erstatning for minkvirksomheden. Som tidligere nævnt fremgår det både af loven og bekendtgørelsen, at der ydes fuldstændig erstatning og kompensation som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink.

Spørger har i anmodningen anført, at ved en gennemgang af afgørelsen ses erstatnings- og taksationskommissionen ikke at have anvendt "residual-modellen".

Skattestyrelsen bemærker hertil, at afgørelsen indeholder en samlet erstatning, baseret på forskellige delelementer, men at afgørelsen ikke indeholder en fordeling af den samlede erstatning på de erstattede aktiver. Dog fremgår det som nævnt af bekendtgørelsens § 23, at rettighedshavere modtager en andel af erstatningen, som svarer til de pågældende aktivers værdi den 4. november 2020.

Spørger har i anmodningen anført, at Skattestyrelsens opfattelse i den omtalte vejledning af 6. februar 2023 til minkavlerne, udover lovhjemmel også savner et logisk fundament. Herunder at nedlukningsbestemmelsen på ingen måde fører til en fastlæggelse af markedsværdier pr. 4. november 2020, og at den derfor naturligvis heller ikke kan fordeles efter markedsværdier.

Skattestyrelsen er ikke enig heri, idet der som tidligere nævnt skal ydes fuldstændig erstatning og kompensation. Den samlede erstatning må derfor anses for udtryk for værdien af minkvirksomheden, og skal derfor fordeles ud fra værdien af de enkelte aktiver. Anlægsaktiverne er værdiansat pr. 4. november 2020 af Erstatnings- og taksationskommissionen, og denne værdiansættelse bør anvendes, idet de danner grundlag for erstatningsopgørelsen.

Spørger har anført, at den enkelte minkavler træffer sin beslutning om ansøgning/salg af virksomheden til staten på et tidspunkt, hvor bygninger og løsøre indiskutabelt er faldet væsentligt i værdi som følge af nedlukningen af erhvervet. Herunder at det vil være ulogisk og i strid med de faktiske forhold at basere en fordeling ud fra markedsværdier og -forhold d. 4. november 2020.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at erstatningen netop baserer sig på forholdende umiddelbart før nedlukningstidspunktet d. 4. november 2020. Minkvirksomheden erstattes med andre ord som "going concern" (fortsat drift). Det fremgår således af nedlukningsbekendtgørelsen § 5, at der fastsættes en restværdi for anlægsaktiverne pr. 31. december 2029, på grundlag af værdien d. 4. november 2020. Det fremgår endvidere af bekendtgørelsens § 4, at der estimeres indtægter og udgifter for perioden 2021-2029, hvilket bl.a. foretages på baggrund af oplysningerne omkring den hidtidige minkdrift. Det er således Skattestyrelsens opfattelse, at erstatningens størrelse opgøres på baggrund af forholdende i den hidtidige minkvirksomhed, og at forholdene på tidspunktet for afgørelsen ikke har betydning herfor. Skattestyrelsen er derfor ikke enig i det af Spørger anførte.

Spørger har henvist til SKM2023. 148. SR, og har anført, at Skatterådet har tiltrådt, at erstatningen for henholdsvis tabt indkomstgrundlag og anlægsaktiver er to separate værdiansættelser.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at Skatterådet i SKM2023. 148. SR har taget stilling til beskatningstidspunktet for bl.a. den endelige nedlukningserstatning. Skatterådet har derimod ikke taget stilling til fordeling af den samlede erstatning på aktiverne.

I afgørelsen er der en kort beskrivelse af de to vigtigste delværdier i nedlukningserstatningen. Skattestyrelsen bemærker, at der i denne beskrivelse ikke er anvendt de nævnte begreber "indkomstgrundlag" og "anlægsaktiver". De to delværdier er derimod benævnt "værdien af virksomhedens beregnede indtægter og udgifter (Cash Flow[...])" og "aktivernes restværdi pr. 31. december 2029".

Spørger har anført, at hvis "residual-modellen" skulle anvendes - dvs. bygninger og driftsmidlers takserede værdi pr. 4. november 2020 lægges til grund for fordelingen - så forekommer der for en anden minkavler, A, en situation, hvor disse takserede værdier overstiger den samlede erstatning med 1.516.226 kr. Spørger har bl.a. påpeget det groteske heri og at værdiansættelsen af bygninger og driftsmidler bliver tilfældige tal uden nogen som helst fundament.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at hvis DCF-modellen opgør en samlet værdi af virksomhedens driftsrelevante aktiver, som er mindre end handelsværdien af enkeltaktiverne, så er dette udtryk for, at indtjeningen i virksomheden ikke er tilstrækkelig stor til, at en køber vil betale den fulde handelsværdi for enkeltaktiverne. Den samlede erstatning skal derfor fordeles på aktiverne ud fra en reduceret handelsværdi. Fordelingen beror på en konkret vurdering af aktivernes værdi. Når DCF-modellen opgør en samlet værdi af virksomheden, der er mindre end handelsværdien af de fysiske aktiver, kan der ikke henføres nogen værdi til goodwill eller indkomstgrundlaget. Baggrunden herfor er, at indtjeningen i virksomheden ikke er tilstrækkelig stor til, at en køber vil betale for indkomstgrundlag/goodwill.

Nedlukningserstatning efter den skematiske model er, som beskrevet tidligere, opgjort på grundlag af en modificeret DCF-model, tillagt en restværdi. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at når den samlede nedlukningserstatning udgør et mindre beløb, end de af Erstatnings- og taksationskommissionen takserede værdier pr. 4. november 2020, da skal den samlede nedlukningserstatning fordeles på de erstattede bygninger og driftsmidler/inventar, efter en konkret vurdering af aktivernes værdi. Ved den konkrete vurdering, skal der bl.a. henses til den af kommissionen fastsatte værdi af aktiverne d. 4. november 2020. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at i den situation kan ingen del af erstatningen henføres til indkomstgrundlaget, idet den samlede værdi af virksomheden er fastsat til en værdi, der er lavere end værdien af de fysiske aktiver. Virksomhedens indtjening kan således ikke begrunde, at indkomstgrundlaget har nogen værdi.

Skattestyrelsen finder ikke, at dette er ulogisk eller grotesk. Det vil derimod være ulogisk, hvis der skulle henføres et beløb til indkomstgrundlaget/goodwill, når virksomhedens lave indtjening fører til et lavt erstatningsbeløb (lavere end aktivernes handelsværdi).

Skattestyrelsen henviser i den forbindelse til SKM2022. 62. SR, hvor der fremkom en negativ goodwill i forbindelse med en fusion af to banker, idet kursværdien af den ene banks aktier var mindre end selskabets egenkapital. Skatterådet fandt, at den negative goodwill skulle fordeles på de overdragne aktiver og passiver. Fordelingen måtte bero på en konkret vurdering af aktivernes og passivernes værdi.

Spørger har anført, at han har brugt nedlukningsbekendtgørelsens § 20, stk. 3 til at beholde en række aktiver mod et fradrag i erstatningsbeløbet på 1.865.000 kr., svarende til aktivernes markedsværdi den 16. maj 2023. Spørger har fremhævet, at disse værdier ikke opgøres efter den skemalagte model. Spørger har endvidere bemærket, at de takserede værdier pr. 4. november 2020 for de udtagne aktiver udgjorde 2.719.938 kr., hvilket indikerer, at værdien er faldet siden regeringsbeslutningen om at lukke minkerhvervet. Spørger mener, at det vil medføre en lavere beskatning, hvis aktiver udtages og efterfølgende sælges,

sammenholdt med udgangspunktet, som er erstatning fra staten (illustreret med en beregning). Spørger mener, at dette viser, at en fordeling efter værdierne pr. 4. november 2020 ikke giver mening.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at Spørgers valg, om at beholde de nævnte aktiver, ikke har nogen betydning for den opgjorte "DCF-erstatningen" (§ 4) og "restværdierstatningen" (§ 5). Spørger modtager således i udgangspunktet samme erstatning for minkvirksomhedens aktiver. Der foretages blot et fradrag for det pågældende aktivs værdi på afgørelsestidspunktet (evt. salgssummen), hvor minkavleren opnår de fulde rettigheder til aktivet igen. Efter Skattestyrelsens opfattelse indebærer dette ikke nogen forskelsbehandling, men understøtter derimod, at minkavleren også i denne situation opnår fuld erstatning for aktivernes værdi pr. 4. november 2020, dog med fradrag af værdien på "udtagningstidspunktet". Det ville derimod være ulogisk, hvis de aktiver, som Spørger har betalt 1.865.000 kr. for at beholde, alene skulle være erstattet med restværdien i 2029 på i alt 737.756 kr.

Vedrørende Spørgers beregning er det Skattestyrelsens opfattelse, at den ikke tager højde for, at de skattemæssige avancer reduceres ved udtagningen af aktiverne, idet erstatningen for bygninger og driftsmidler reduceres med 1.865.000 kr. Efter Skattestyrelsens opfattelse indebærer udtagning af aktiver ikke nogen forskelsbehandling - erstatningen for bygninger og driftsmidler nedsættes ganske enkelt med det beløb, som rent faktisk er fratrasket i Spørgers erstatning.

Spørger har anført, at "den skematiske model" i bekendtgørelsens §§ 4-10 ikke udspringer af normale erstatningsprincipper, men udgør en lovfæstet særordning, og at der ikke er tale om, at modellen indebærer en samlet værdiansættelse af den enkelte minkavlens værdi til handelsværdi. Spørger har endvidere fremhævet, at erstatningsreglerne er udformet således at den enkelte minkavler har en ret - men ikke en pligt - til at overdrage minkvirksomhedens aktiver til staten og samtidigt opnå erstatning.

Skattestyrelsen har ovenfor beskrevet, at det af såvel loven, bekendtgørelsen og den politiske aftale fremgår, at der ydes fuldstændig erstatning. Skattestyrelsen har endvidere redegjort for, at "DCF-erstatningen" (§ 4) og "restværdierstatningen" (§ 5) er en metode til at opgøre en samlet erstatning for minkvirksomhedens værdi. Skattestyrelsen bemærker endvidere, at minkavlerens mulighed for alternativt at vælge erstatning efter de almindelige principper om ekspropriation (§ 3), sikrer minkavleren mod, at den skematiske model skulle opgøre et for lavt erstatningsbeløb. Skattestyrelsen er således ikke enig med Spørger i, at modellen indebærer en anden værdiansættelse end virksomhedens samlede handelsværdi.

Den omstændighed, at det er frivilligt, om man ønsker at søge om endelig nedlukningserstatning, har efter Skattestyrelsens opfattelse ikke betydning i forhold til fordelingen af en modtaget erstatning på de aktiver, der er modtaget erstatning for. Skattestyrelsen er således ikke enig med Spørger på dette punkt.

Spørger har i sin argumentation henvist til SKM2022. 425. SR, og fremhævet, at Skatterådet anså minkbure og minkbygninger mv. for erhvervmæssige aktiver i relation til virksomhedsordningen i perioden fra virksomhedsophøret i 2020 og frem til erstatningens fastsættelse og statens overtagelse af aktiverne.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at den omstændighed, at minkavleren beholder ejerskabet til aktiverne frem til der træffes afgørelse om erstatningen, og at de kan indgå i virksomhedsordningen, ikke ændrer ved, at der ydes fuldstændig erstatning for virksomhedens aktiver, jf. ovenstående begrundelse.

Spørger har anført, at Skattestyrelsens opfattelse ikke støttes af domstolspraksis om fordeling af ekspropriationserstatninger. Spørger har i den forbindelse henvist til, at SKM2006. 508. VLR netop fastslår, at erstatningen skal fordeles på det grundlag, der svarer til grundlaget for erstatningen. Spørger har redegjort nærmere herfor, og bl.a. anført, at det af dommen kan udledes, at erstatningen opgøres på "aftaletidspunktet".

Skattestyrelsen er enig i, at erstatningen skal fordeles ud fra det grundlag, der svarer til grundlaget for erstatningen. Som beskrevet ovenfor, er det Skattestyrelsens opfattelse, at Spørgers bygninger og driftsmidler/inventar erstattes, dels via "DCF-erstatningen" (§ 4), dels via "restværdierstatningen" (§ 5), dels via erstatning for salg af levende avlsdyr (§ 9) og dels via erstatning for anden minkspecifik accessorisk virksomhed (§ 8). Skattestyrelsens opfattelse er således i overensstemmelse med SKM2006. 508. VLR.

Skattestyrelsen bemærker, at nedlukningserstatningen opgøres ud fra forholdene på tidspunktet for beslutningen om aflivning af alle mink og det midlertidige forbud mod hold af mink. Som nærmere beskrevet ovenfor er erstatningens størrelse, opgjort efter §§ 4-10, ikke afhængig af forholdene på afgørelsestidspunktet. Erstatningen vil med andre ord være den samme, uanset om afgørelsen om erstatning træffes i 2023 eller i 2025. På dette punkt adskiller minkerstatningerne sig fra sagen om salg på ekspropriationslignende vilkår i SKM2006. 508. VLR.

Skattestyrelsens bemærkninger til Spørgers høringssvar af 15. november 2023

Spørger har i høringssvaret anført, at Skattestyrelsen alene bygger sin indstilling op omkring et bilag til en politisk aftale, uden at kommentere det egentlige juridiske grundlag for erstatningerne. Spørger anser i øvrigt det nævnte bilag for uklart på en række punkter. Spørger har endvidere bemærket, at Skattestyrelsen kun har citeret udvalgte brudstykker og har undladt at citere selve konklusionen.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at den har beskrevet og vurderet indholdet af nedlukningsbekendtgørelsen. Den store udfordring er, at nedlukningsbekendtgørelsen ikke fastsætter erstatningsbeløb for de enkelte aktiver. Efter bekendtgørelsens § 4 opgøres et erstatningsbeløb for tabt fremtidig indtjening. "Fremtidig indtjening" er ikke et aktiv. Efter bekendtgørelsens § 6 opgøres der et erstatningsbeløb for ikke udnyttet bur- og staldkapacitet. "Ikke udnyttet bur- og staldkapacitet" er ikke et aktiv, men hvis det efter ordlyden skal henføres til aktiver, må det være bure og stalde. Efter Skattestyrelsens opfattelse har Spørger ikke redegjort for, hvorfor disse erstatningsbeløb skulle udgøre erstatning for tabt indkomstgrundlag.

Skattestyrelsen har derimod redegjort for, at disse erstatningsbeløb udgør erstatning for den samlede minkvirksomhed (på gældfri basis). Det vil sige samtlige aktiver i virksomheden - fysiske og immaterielle. Da hverken nedlukningsbekendtgørelsen eller afgørelsen om erstatning fordeler erstatningsbeløbet for tabt fremtidig indtjening ud på de erstattede aktiver, er der tale om en samlet erstatning for virksomheden. Erstatningsbeløbet skal herefter fordeles på de virksomhedsaktiver, som erstatningen er ydet for.

Skattestyrelsen har ovenfor citeret størstedelen af bilag 1 til den politiske aftale, men ikke konklusion om, at minkavleren potentielt har en pligt til at betale skat, når "*Minkavleren får et højere erstatningsbeløb (efter taksators vurdering) for aktiver, end de er værdiansat til i skatteregnskabet.*" Efter Skattestyrelsens opfattelse er dette dog blot en gentagelse af, at det er erstatningsbeløbet "efter taksators vurdering", hvilket vil sige den takserede værdi pr. 4. november 2020, som skal anvendes ved avanceopgørelserne.

Skattestyrelsen bemærker, at Spørger ikke har forklaret nærmere, hvorfor de anser bilag 1 for at være uklar på en række punkter.

Spørger er uenig i, at erstatningen er opgjort efter en DCF-model, men mener derimod, at den skematiske model i højere grad er en brugsværdimodel.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at Spørger ikke har beskrevet, hvad konsekvensen er af at anse det for en brugsværdimodel. Efter Skattestyrelsens opfattelse vil en brugsværdimodel som udgangspunkt også værdiansætte hele virksomheden.

Spørger mener ikke, at erstatninger opgjort efter den skematiske model afspejler en DCF-model. Spørger efterlyser Skattestyrelsens stillingtagen til, hvad den konkrete forskel på en "modificeret DCF-model" og

en "rigtig" DCF-model er. Herunder har Spørger fremhævet sin uenighed i udsagnet om, at der med en DCF-model sker en fastsættelse af værdien af en virksomheds produktionsapparat.

Skattestyrelsen henviser indledningsvist til ovenstående beskrivelsen af DCF-modellen. I nedlukningsbekendtgørelsen er der tale om, at erstatningen for tabt fremtid indtjening ved produktion af mink (§ 4) alene baserer sig på en 9-årig periode, og derfor ikke beregner den fulde værdi af virksomheden (på gældfri basis). Vedrørende de fysiske aktiver ydes tillige erstatning for aktivernes restværdi pr. 31. december 2029. Erstatningen for de fysiske aktiver opgøres således i to led, hvilket dog ikke ændrer ved, at der ydes fuld erstatning for disse aktiver.

Skattestyrelsen forstår ikke Spørgers udsagn om, at DCF-modellen ikke værdiansætter virksomhedens produktionsapparat. Som Spørger også har anført, så værdiansætter DCF-modellen "den samlede værdi af en virksomhed på gældfri basis". Efter Skattestyrelsens opfattelse indgår værdien af virksomhedens produktionsapparat som en del af den samlede værdi af virksomheden.

Spørger har gennemgået lovtekst, ordlyden af nedlukningsbekendtgørelsen samt den faktiske erstatningsopgørelse, og har intet sted fundet blot antydning af, at den skematiske model bygger på en samlet værdiansættelse af en minkvirksomhed efter en DCF-model.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at det af minklovens § 8 fremgår, at ministeren fastsætter regler om "fuldstændig erstatning og kompensation" som følge af forbuddet mod hold af mink. Efter Skattestyrelsens opfattelse fremgår det derfor direkte af loven, at der skal ydes erstatning for minkvirksomhedens fulde værdi, og det indebærer, at det er handelsværdien af virksomhedens aktiver, der erstattes, og ikke alene deres restværdi pr. 31. december 2029.

Skattestyrelsen bemærker endvidere, at den politiske aftale er udmøntet i minkloven, hvilket bl.a. ses ved at formuleringen af lovens § 8, stk. 3, blev ændret efter indgåelsen af den politiske aftale, så ordlyden af bestemmelsen blev bragt i "bedre overensstemmelse med den politiske aftale".

Det fremgår endvidere af bemærkningerne til ændringsloven (L206/2021), at minkloven udgør hjemmelsgrundlaget for de to modeller, som er beskrevet i den politiske aftale. Af bemærkningerne fremgår således:

"Det er vurderingen, at der med lov nr. 2185 af 29. december 2020 om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink er hjemmel i § 8, stk. 1-3, til at udmønte de modeller for erstatning og kompensation, der er aftalt i den politiske aftale af 25. januar 2021 om erstatning mv. til minkavlerne og følgeerhverv berørt af COVID-19." (Skattestyrelsens understregning)

Som nærmere beskrevet ovenfor er det Skattestyrelsens opfattelse, at den skematiske model - via opgørelsen af indtjeningen for en 9-årig periode - udgør en DCF-model. Dette er baseret på indholdet, og det har ikke betydning, at man ikke direkte i nedlukningsbekendtgørelsen benytter sig af begrebet "DCF-model".

At der er tale om en DCF-model fremgår direkte af forarbejderne til den ændrede minklov (bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 6):

"Det bemærkes, at der ved erstatning opgjort på grundlag af DCF-modellen til minkvirksomheder, som anført i den politiske aftale af 25. januar 2021 ...". (Skattestyrelsens understregning)

Som nærmere beskrevet ovenfor er det Skattestyrelsens opfattelse, at den skematiske model - via opgørelsen af indtjeningen for en 9-årig periode - udgør en DCF-model. Dette er baseret på indholdet, og det har ikke betydning, at man ikke direkte benytter sig af begrebet "DCF-model".

Spørger har i høringssvaret gentaget argumentationen om, at det af nedlukningsbekendtgørelsen fremgår, hvad der er beregnet som erstatning for forskellige aktiver. Herunder at Skattestyrelsen omfordeler/overfører beløb til bygninger og driftsmidler m.v. Endvidere har Spørger anført, at den skematiske model ikke er udtryk for handelsværdien af aktiverne, idet nedlukningsbekendtgørelsens to modeller så ville give samme resultat - hvorved der i realiteten kun fandtes én model.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at nedlukningsbekendtgørelsen netop ikke henfører erstatningsbeløb - bortset fra anlægsaktivernes restværdi - til virksomhedens aktiver. Som nævnt udgør "erstatning for tabt fremtidig indtjening ved produktion af minkskind" ikke direkte erstatning for et aktiv. Der er derimod tale om en indtjening, som ikke muligt kunne opretholdes uden samtidigt at anvende bygningerne og driftsmidlerne, og som skal dække "forbruget" af disse anlægsaktiver. Der er derfor ikke tale om, at Skattestyrelsen omfordeler noget, men om at Skattestyrelsen foretager den nødvendige fordeling af erstatningen på de aktiver, den er ydet for.

Vedrørende nedlukningsbekendtgørelsens to modeller, så er Skattestyrelsens pointe, at uanset hvilken model der vælges, så er det den samme virksomhed - herunder de samme aktiver - som erstatningen er ydet for. Den omstændighed, at der findes flere modeller til at værdiansætte den samme virksomhed, viser blot, at modellerne er forbundet med en vis usikkerhed, og det derfor kan være relevant med flere bud på værdien. Skattestyrelsen kan i den forbindelse henvise til, at værdien, opgjort efter principperne for opgørelsen af ekspropriationserstatning, opgøres efter "kapitalværdien" eller "substansværdien". Herunder at "kapitalværdien" vurderes ved brug af DCF-modellen og EVA-modellen. Se nærmere ovenfor og på Minksekretariatets hjemmeside. Der anvendes således flere forskellige modeller til at værdiansætte den samme virksomhed.

Spørger har anført, at Skattestyrelsens opfattelse medfører, at en minkavler, der udtager aktiver, vil stå med en større restværdi (tabt indkomstgrundlag), end en minkavler, der beholder alle aktiver.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at erstatningerne efter nedlukningsbekendtgørelsens §§ 4-10 fastsættes helt ens for minkavlere, der henholdsvis udtager og ikke udtager aktiver. Der sker dog herefter en reduktion af den samlede erstatning, for den minkavler, der udtager aktiver. Det er derfor Skattestyrelsens opfattelse, at den samlede erstatning (efter §§ 4-10) i første omgang fordeles som beskrevet ovenfor. Det vil sige ens, uanset om der sker udtagning eller ej. Herefter reduceres erstatningen for bygninger og/eller driftsmidler, med den værdi, som aktivet er udtaget til (og som den samlede erstatning er reduceret med). Restværdien er således upåvirket af udtagningen af aktiver.

Skattestyrelsen bemærker samtidigt, at Spørger øjensynligt vil reducere aktivernes restværdi pr. 31. december 2029, med restværdien for de udtagne aktiver. Da erstatningen imidlertid faktisk reduceres med den fastsatte værdi på udtagningstidspunktet, vil dette medføre en ændring af restværdien (værdien af tabt indkomstgrundlag).

Skattestyrelsens opfattelse vil således medføre en uændret "restværdi", når der udtages aktiver, mens dette ikke vil være tilfældet, såfremt Spørgers opfattelse lægges til grund.

Spørger har anført, at de takserede værdier pr. 4. november 2020 af bygninger og driftsmidler ikke er baseret på konkrete skøn over markedsværdierne, men derimod udelukkende er standardiserede værdier. Spørger har i den forbindelse henvist til bekendtgørelse nr. 1195 af 27. september 2023, bilag 3 og 4.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at Spørger ikke har modtaget erstatning efter bekendtgørelse nr. 1195 af 27. september 2023, og at bekendtgørelsen derfor ikke ses at have betydning for Spørger. Der er med bekendtgørelsen indført en forenklet model for fuldstændig erstatning og kompensation. I den ny model er det Fødevarestyrelsen, som opgør erstatningen, i stedet for mink- og taksationskommissio-

nen. Erstatningen består af de samme elementer, som den skematiske model, men opgøres ved anvendelse af standardiserede værdier m.v. Det er valgfrit for minkavleren, om der ønskes erstatning efter den forenkledte model. På Fødevarerstyrelsens hjemmeside fremgår bl.a. følgende om den forenkledte model:

"Den forenkledte model er en erstatningsmodel, hvor den endelige nedlukningserstatning opgøres ud fra kendte oplysninger om din minkvirksomhed og med brug af standardsatser og standardiserede opgørelsesmetoder. Der er således ikke mulighed for individuelle korrektioner i forhold til f.eks. potentielle afvigelser i produktionen i 2021-2029."

Som nævnt har Spørger ikke modtaget erstatning efter den forenkledte model, og den model har derfor ikke umiddelbart relevans for Spørgers erstatning.

Spørger har anført, at det er paradoksalt, at to minkvirksomheder, med identiske anlægskartoteker, efter Skattestyrelsens fortolkning vil opnå forskellige skattemæssige afståelsesværdier, hvis den ene virksomheds erstatning samlet er lavere end de takserede værdier.

Skattestyrelsen bemærker, at to virksomheder med identiske anlægskartoteker kan modtage forskellig erstatning, idet erstatningen i høj grad er baseret på virksomhedens indtjening i en 9-årig periode. Hvis indtjeningen er ringe, vil den samlede erstatning eventuelt være mindre end værdien af aktiverne enkeltvis. Dette er efter Skattestyrelsen logisk og en naturlig følge af virksomhedens forhold.

Spørger har anført, at det er uforståeligt hvorfor Skattestyrelsen mener, at erstatningsbeløbet for ikke-udnyttet bur- og staldkapacitet, dækker værdien af de ikke benyttede bure og stald, samt eventuelt tabt indkomstgrundlag.

Som beskrevet ovenfor opgøres erstatningen for ikke-udnyttet bur- og staldkapacitet enten A) som 33 pct. af erstatningen for tabt indtjening ved produktion af minkskind (pr. burplads) eller B) ud fra brugsværdien af den ikke-udnyttede bur- og staldkapacitet i en 9-årig periode (tilbagediskonteret). Skattestyrelsen bemærker, at det opgjorte beløb værdiansætter den uudnyttede virksomhedskapacitet, men som følge af begrænsningen på 9 år, ikke med den fulde værdi. De ikke-benyttede bure og stalde indgår samtidigt i opgørelsen af aktivernes restværdi pr. 31. december 2029. Herved gives der - i to trin - fuld erstatning for disse aktiver, og et eventuelt overstigende beløb må anses for tabt indkomstgrundlag. Erstatningen adskiller sig herved ikke fra erstatningsbeløbet for tabt indtjening ved produktion af skind. Skattestyrelsen bemærker endvidere, at Spørger ikke har redegjort for, hvorfor dette erstatningsløb skulle udgøre erstatning for tabt indkomstgrundlag.

Spørger har stillet spørgsmål ved Skattestyrelsens formulering om, at den politiske aftale indeholder en beskrivelse af den skattemæssige behandling af erstatningerne efter gældende skatteregler.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at det i den politiske aftale fremgår, at erstatningerne overordnet set skattemæssigt vil blive behandlet efter gældende beskatningsprincipper. Endvidere er der i bilag 1 til den politiske aftale en beskrivelse af den skattemæssige behandling af erstatningerne. Efter Skattestyrelsens opfattelse er sidstnævnte derfor nødvendigvis "en beskrivelse af den skattemæssige behandling efter gældende skatteregler". Man kan så være uenig i indholdet af beskrivelsen. Som Skattestyrelsen har redegjort for ovenfor, er Skattestyrelsen enig i den beskrivelse af den skattemæssige behandling af erstatningerne, som fremgår af bilag 1 til den politiske aftale.

Spørger har anført, at når det samlede erstatningsbeløb er mindre end den takserede værdi, så vil Skattestyrelsens argumentation føre til, at beskatningen sker ud fra værdier, der hverken er handelsværdier eller restværdien efter nedlukningsbekendtgørelsen, og derfor ikke afspejler noget i den virkelige verden.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at det i sagens natur alene er det faktisk modtagne erstatningsbeløb, der skal fordeles på de aktiver, der er ydet erstatning for. I den beskrevne situation med negativ restværdi, vil erstatningen for bygninger og driftsmidler mv. nødvendigvis være mindre end den takserede værdi pr. 4. nov. 2020.

Spørger har anført, at den afgørelse SKM2022. 62. SR om negativ goodwill ved fusion mellem to banker, som Skattestyrelsen har henvist til, ikke vedrører samme situation, som i nærværende sag.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at uanset at der i den sag er tale om en anden situation, så er den et illustrativt eksempel på en virksomhed, som overdrages til en lavere værdi, end værdien af aktiverne enkeltvis. Herunder at der i så fald ikke kan henføres et beløb til goodwill.

Spørger har omtalt en anden anmodning om bindende svar, og har beskrevet dette eksempel, hvor de mener, at der vil fremkomme en negativ erstatning efter skat.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at det alene vil være den modtagne erstatning, der skal fordeles på de aktiver, som erstatningen er ydet for. I det omtalte eksempel forventes en samlet erstatning på 1.016.165 kr., som skal fordeles på de aktiver, som erstatningen er ydet for. Deraf følger, at der maksimalt kan henføres 1.016.165 kr. til skatterelevante aktiver, og at der derfor ikke kan fremkomme en negativ erstatning efter skat.

Skattestyrelsen bemærker endvidere, at der i eksemplet er tale om en situation, hvor minkavleren alene havde minkproduktion i en del af minkfarmen (656 mink, heraf 100 avlsdyr), hvilket vil medføre en lavere erstatning for tabt fremtidig indtjening ved produktion af minkskind. Det bemærkes endvidere, at der i det eksempel ikke er truffet afgørelse om erstatning, hvorfor der alene foreligger en estimeret opgørelse af erstatningsbeløbene. Herunder at det stadig vil være muligt at vælge erstatning efter en anden model,

Skattestyrelsens bemærkninger til Spørgers supplerende høringssvar af 23. januar 2024

Spørger har anført, at Fødevarestyrelsen - efter Skattestyrelsens anvisning - har anvendt erstatningsbeløbet efter nedlukningsbekendtgørelsens § 5 (aktivernes restværdi pr. 31. december 2029, tilbagediskonteret) som det momsmæssige afgiftsgrundlag, og at der ikke er grundlag for at anvende forskellige værdier moms- og skattemæssigt.

Hertil bemærkes, at i henhold til momslovens § 27 er momsgrundlaget vederlaget. I dette tilfælde er vederlaget den del af erstatningen, som gives for de aktiver, som staten overtager ejendomsretten til.

Som anført af spørger fremgår det af EU-Domstolens praksis, at levering mod vederlag forudsætter, at der består en direkte sammenhæng mellem det leverede og den modtagne modværdi. Det fremgår endvidere af EU-Domstolens praksis, at momsgrundlaget ved levering af varer og ydelser er det faktisk modtagne vederlag. Vederlaget er den subjektive værdi, dvs. den faktisk modtagne værdi, og ikke en værdi ansat efter objektive kriterier. Ifølge samme retspraksis skal vederlaget endvidere kunne opgøres i penge. Jf. fx dommen i C-258/95, Julius Filibeck, præmisserne 12-14. Efter Skattestyrelsens opfattelse er alle disse betingelser for at kunne anse den udbetalte erstatning for vederlag opfyldte i forbindelse med erstatningen til minkavlerne. Det gælder også for den del af "DCF-erstatningen" efter nedlukningsbekendtgørelsens § 4, der kan henføres til de momspligtige aktiver, jf. nedenfor.

Det er således Skattestyrelsens opfattelse, at "DCF-erstatningen" efter nedlukningsbekendtgørelsens § 4 - ligesom erstatning efter DCF-metoden til følgeerhverv efter nedlukningsbekendtgørelsens §§ 13-15 - skal anses for erstatning for alle aktiver, herunder driftsmidler, bygninger og arealer (jord). DCF-erstatningen

er således ikke alene erstatning for tabt indkomstgrundlag, og skal derfor også indgå helt eller delvist i momsgrundlaget.

Det kan efter Skattestyrelsens opfattelse ikke medføre et andet resultat, at minkavlerne får udbetalt erstatning efter en anden udgave af DCF-metoden end den, der anvendes i forbindelse med følgeerhvervene. Efter nedlukningsbekendtgørelsens § 5 beregnes et tillæg til erstatningen efter § 4. Dette tillæg skal ses som en kompensation for, at der efter beregningen efter § 4 alene tages højde for den fremtidige indtjening i perioden 2022-2030, men ikke for indtjeningen i 2031 og frem.

Det er den samlede erstatning efter nedlukningsbekendtgørelsens §§ 4-5, der udgør den erstatning, som skal fordeles på alle aktiver. Ligesom det er den samlede erstatning, der udgør det faktisk udbetalte beløb. Før der kan beregnes moms, skal det faktiske udbetalte beløb fordeles på aktiverne, da nogle af aktiverne kan være uden for momslovens anvendelse område (erstatning for tabt indkomstgrundlag), medens andre aktiver kan være omfattet af momsloven (driftsmidler, bygninger og arealer (jord), som staten erhverver ejendomsret til). Teoretisk set kunne nogle af de momspligtige aktiver være omfattet af en momsfrigtagelse, men i praksis vil staten alene erhverve ret til aktiver, der er momspligtige.

DCF-erstatningen kvalificeres dermed ens moms- og skatteretligt.

På baggrund af Spørgers supplerende høringssvar har Skattestyrelsen gennemgået sine udtalelser til Fødevarestyrelsen om moms.

Vedrørende erstatning til minkavlere så har Skattestyrelsen i foråret 2022 udtalt:

"Det er Skattestyrelsens opfattelse, at i tilfælde, hvor staten erhverver ejendomsret til driftsmidler, bygninger og arealer (jord), vil denne del af erstatningen til minkavlere og følgeerhverv være omfattet af momsloven.

Overdragelse af ejendomsretten til driftsmidler til staten, er således omfattet af momspligten. Erstatningen for driftsmidler skal derfor pålægges moms efter momslovens almindelige regler, jf. momslovens § 3 og § 4, stk. 3, nr. 3."

Skattestyrelsen har i forbindelse med erstatning efter DCF-metoden til følgeerhverv efter nedlukningsbekendtgørelsens §§ 13-15 udtalt følgende:

"I tilfælde, hvor staten erhverver ejendomsret til driftsmidler, bygninger og arealer (jord), vil denne del af den samlede erstatning til følgeerhverv m.fl. opgjort efter DCF-metoden være omfattet af momsloven."

I sin udtalelse af 5. juli 2023, bekræfter Skattestyrelsen, at der alene skal betales moms af det faktisk udbetalte beløb. Det er beklageligvis fejlagtigt lagt til grund for udtalelsen, at der alene skal betales moms af den del af erstatningen, der er beregnet efter nedlukningsbekendtgørelsens § 5. Jf. formuleringen i udtalelsen "efter afskrivning og tilbagediskontering". Dette er en fejl, som Skattestyrelsen har berigtiget over for Fødevarestyrelsen. Det bemærkes for en god ordens skyld, at hvis værdien af aktiverne den 4. november 2020 er større end den samlede erstatning efter §§ 4 og 5, skal der ikke betales moms af differencen.

Spørger anfører, at Skattestyrelsen konkret har anvendt de skematiske værdier for bygninger, maskiner og driftsmateriel som afgiftsgrundlag i forhold til Spørger.

Hertil bemærkes, at Skattestyrelsen ikke har været inddraget i Spørgers sag ved Fødevarestyrelsen, herunder fastsættelsen af afgiftsgrundlaget.

Spørger anfører, at en efterfølgende ændring af momsgrundlaget vil være i strid med det grundlæggende momsretlige princip om, at momsbetalingen er endelig i perioden, hvor transaktionen finder sted, og hvor momsen afregnes. Derudover anfører Spørger, at en eventuel ændring af afgiftsgrundlaget vil betyde, at Fødevarestyrelsen ikke har afregnet den rette moms til rette tid. En efterfølgende korrektion vil derfor potentielt blive pålagt renter, der pr. 1. januar 2024 udgør 11,35% p.a.

Hertil bemærkes, at den afregnende virksomhed (i dette tilfælde Fødevarestyrelsen) skal rettidigt opgøre og indberette det korrekte afgiftsgrundlag til Skatteforvaltningen. Såfremt der efterfølgende er ændringer til opgørelsen af afgiftsgrundlaget, hvilket fx kan skyldes fejl, skal fejlen korrigeres, og det korrekte afgiftsbeløb vedrørende den pågældende periode skal indberettes. Derudover har Skattestyrelsen også mulighed for at ændre en virksomheds afgiftsgrundlag, hvis det fx i forbindelse med kontrol viser sig at være opgjort forkert. Såfremt der er indbetalt for lidt i moms, vil den øgede momsindbetaling blive forrentet, jf. opkrævningslovens § 7. Dette er tilfældet for alle virksomheder, som korrigerer deres momsangivelser.

Spørgers bemærkninger ændrer derfor ikke ved Skattestyrelsens opfattelse.

Skattestyrelsens bemærkninger til Spørgers talepapir til fremmøde i Skatterådet den 19. marts 2024

Det bemærkes, at Skattestyrelsen ikke har skiftet mening i relation til den momsmæssige håndtering under behandlingen af det bindende svar. Der er i stedet tale --om, at Skattestyrelsen i forbindelse med behandlingen er blevet opmærksom på, at Skattestyrelsen fejlagtigt den 5. juli 2023 har tilkendegivet, at der alene skal betales moms af den del af erstatningen, der er beregnet efter nedlukningsbekendtgørelsens § 5.

Skattestyrelsens opfattelse i nærværende sag er således i overensstemmelse med Skattestyrelsens udtalelse fra foråret 2022 om kategorisering af minkavlernes aktiver, hvor Skattestyrelsen udtalte:

"Det er Skattestyrelsens opfattelse, at i tilfælde, hvor staten erhverver ejendomsret til driftsmidler, bygninger og arealer (jord), vil denne del af erstatningen til mink-avlere og følgeerhverv være omfattet af momsloven.

Overdragelse af ejendomsretten til driftsmidler til staten, er således omfattet af momspigten. Erstatningen for driftsmidler skal derfor pålægges moms efter momslovens almindelige regler, jf. momslovens § 3 og § 4, stk. 3, nr. 3."

At Skattestyrelsen ikke har skiftet mening i relation til den momsmæssige håndtering under behandlingen af det bindende svar understøttes af Skattestyrelsens breve af 18. juli 2023 og 1. november 2023 om den momsmæssige behandling af erstatninger til følgeerhverv.

I det første brev udtales således:

"(...)

Den værdi, som Fødevarestyrelsen anvender momsmæssigt, vil endvidere have en afledt virkning over til skatteområdet. Uanset det skattemæssigt ikke er et krav, at der sker fordeling på aktiver i forbindelse med erstatningens opgørelse og udbetaling er udgangspunktet, at erstatningen vedrører skatter relevante aktiver, og at der kan forekomme situationer, hvor fordelingen er af betydning, f.eks. fordi fortjeneste på et aktiv vil være skattefrit eller undergivet særlige beskatningsregler. Det vil således kunne forekomme, at Skattestyrelsen på et senere tidspunkt af skattemæssige grunde vil kræve en særskilt værdiansættelse af bestemte aktiver.

Da den momsmæssige fordeling i høj grad vil være styrende for den skattemæssige opgørelse, er det styrelsens vurdering, at det vil være mest hensigtsmæssigt ligeledes i denne forbindelse, at nedlukningsbekendtgørelsen ændres, således at erstatning- og taksationskommissionen pålægges at foretage en værdisættelse, som kan danne grundlag for beregningen af både momsen og de skattemæssige avancer.

(...)"

I det andet brev udtales således:

(...)

I tilfælde, hvor staten erhverver ejendomsret til driftsmidler, bygninger og arealer (jord), vil denne del af den samlede erstatning til følgeerhverv m.fl. opgjort efter DCF-metoden være omfattet af momsloven.

Udbetaling af den resterende del af erstatningen udgør ikke vederlag for en levering til staten, omfattet af momslovens § 4, stk. 3, nr. 3. Erstatningen er således ikke betinget af en levering af varer til staten, og der er efter momssystemdirektivets artikel 25, litra b eller c, jf. EU-Domstolens praksis som gengivet i Den juridiske vejledning afsnit D. A. 4.1.5 Levering af ydelser, heller ikke tale om levering af en ydelse, idet der ikke sker et forbrug hos udbetaler.

Overdragelse af ejendomsretten til driftsmidler, som skal anses for afstået til det offentlige er således omfattet af momspligten. Erstatningen for driftsmidler skal derfor pålægges moms efter momslovens almindelige regler, jf. momslovens § 3 og § 4, stk. 3, stk. 3.

(...)

Momspligten forudsætter, at en indtægt er udtryk for en modværdi (vederlag) for en levering, som enten er momspligtig eller momsfritaget. Hvis vederlaget både dækker forhold, der falder uden for momsloven, momsfritagne og momspligtige leveringer, skal vederlaget fordeles på hhv. den del, der falder uden for loven, den momsfrie del og den momspligtige del af leveringen.

(...)

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at den del af erstatningen, som kan henføres til værdien af aktiverne, skal opgøres af erstatnings- og taksationskommissionerne, alternativt, at det momspligtige vederlag fastlægges enten ved en forhandling mellem den erstatningsberettigede virksomhed og den relevante myndighed (erstatnings- og taksationskommissionen, minksekretariatet eller Fødevarestyrelsen) eller ved et skøn udøvet af myndigheden, jf. herved tillige det tidligere anførte i Skattestyrelsens brev af 18. juli 2023. Det skyldes, at det er den relevante myndighed og den erstatningsberettigede virksomhed, der er nærmest til at vurdere værdien af aktiverne. Skattestyrelsen er generelt ikke involveret i fastsættelsen af momsgrundlaget i forbindelse med den enkelte virksomheds momsangivelse. Skattestyrelsen kan derimod i forbindelse med en efterkontrol efterprøve rigtigheden af afgiftsgrundlaget.

Retsgrundlaget

Aftale af 25. januar 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet), Venstre, Radikale Venstre, Socialistisk Folkeparti og Liberal Alliance om erstatning mv. til minkavlerne og følgeerhverv berørt af COVID-19

Det fremgår af aftalen, at erstatning, der ydes til minkavlerne og minkafhængige følgeerhverv, vil overordnet set skattemæssigt blive behandlet efter gældende beskatningsprincipper og behandles ens uanset, om der juridisk set foreligger ekspropriation. Det bemærkes, at det generelle skatteretlige udgangspunkt er, at erstatninger, herunder ekspropriationserstatninger, skattemæssigt skal behandles på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for, jf. bilag 1.

(...)"

Indholdet af bilag 1 er ikke gengivet i Skattestyrelsens brev, men er i sagens natur bekendt for Fødevarerstyrelsen. Ligesom indholdet er bekendt for spørger.

Af bilaget fremgår:

"Bilag 1. Skattemæssig behandling af erstatning

Sammenhæng til værdiansættelsesmetode

Det generelle skatteretlige udgangspunkt er, at erstatninger, herunder ekspropriationserstatninger, skattemæssigt skal behandles på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for. Dette benævnes ofte substitutionsprincippet.

Det bemærkes i den sammenhæng, at det ikke i sig selv er afgørende, at en væsentlig del af erstatningen er beregnet som det forventede indtægtstab i en 9-årig periode efter en DCF-model. Der vil således efterfølgende skulle udarbejdes en selvstændig skattemæssig vurdering af, hvad erstatningen træder i stedet for. Den skattemæssige vurdering er uafhængig af valget af værdiansættelsesmetode. Det betyder også, at skattebetalingen ikke nødvendigvis har en direkte sammenhæng med erstatningens størrelse. Det afhænger af, hvad der gives erstatning for.

Det henhører under Skatteforvaltningen (og i sidste ende domstolene) at fastlægge, hvad resterstatningen - dvs. den erstatning, der ved erstatningsopgørelsen ikke direkte er henført til dækning af konkrete aktiver - træder i stedet for.

Hvornår skal der betales skat?

Hele erstatningsbeløbet vil således efterfølgende skulle fordeles ud på de forskellige underliggende elementer, som erstatningen gives for. (...)"

Skattestyrelsens opfattelse er som nævnt, at det er den samlede erstatning efter nedlukningsbekendtgørelsens §§ 4-5, der udgør den erstatning, som skal fordeles på alle aktiver. Ligesom det er den samlede erstatning, der udgør det faktisk udbetalte beløb. Før der kan beregnes moms, skal det faktiske udbetalte beløb fordeles på aktiverne, da nogle af aktiverne kan være uden for momslovens anvendelse område (erstatning for tabt indkomstgrundlag), medens andre aktiver kan være omfattet af momsloven (driftsmidler, bygninger og arealer (jord), som staten erhverver ejendomsret til).

Denne opfattelse er i overensstemmelse med EU-Domstolens praksis, momsloven, minkloven, den politiske aftale og dens bilag 1.

Skattestyrelsens bemærkninger til de 6 cases, som er udleveret på fremmøde i Skatterådet

Case 1

Spørger vil med casen vise, at hvis minkavleren udtager og skrotter alle bygninger og driftsmidler, så vil det skattefrie indtjeningsgrundlag stige fra 695.350 kr. til 2.887.287 kr., såfremt Skattestyrelsens fordeling anvendes. Casen skal således vise, at Skattestyrelsens fordeling vil medføre skæve resultater.

Skattestyrelsen er ikke enig i Spørgers opgørelse.

Efter Skattestyrelsens opfattelse vil minkavleren ved udtagning uændret have modtaget 2.909.007 kr. i erstatning for aktiverne, men nu reduceret med det beløb på 717.070 kr., som han i casen betaler for udtagningen. Erstatningsbeløbet udgør derefter 2.191.937 kr. netto.

Det svarer til, at man får 100.000 kr. i erstatning for sin totalskadede bil. Efter anmodning får man lov til at beholde bilen, mod et fradrag i erstatningen på 10.000 kr. Herefter har man fået 90.000 kr. i erstatning for sin ødelagte bil, uanset at man har beholdt den. I den situation udgør erstatningen 90.000 kr. og ikke 0 kr. (der ses bort fra forsikringsregler og reglerne registreringsafgift mv. - det er alene et eksempel til illustration)

Skattestyrelsen er således ikke med Spørger i, at udtagningen medfører en større erstatning efter skat.

Skattestyrelsen skal for god ordens skyld bemærke, at der i denne sag skal henføres 1.288.000 kr. (ikke 695.350 kr. som anført i casen) til tabt indkomstgrundlag, idet minkavleren tillige har modtaget erstatning for "ikke udnyttet kapacitet" (§ 6) og for "salg af levende pelsdyr" (§ 9).

Case 2

Case 2 er den samme som case 1, men hvor virksomheden er drevet 10 % dårligere. Herved reduceres erstatning for tabt fremtidig indtjening til ca. 1/3-del. Resultatet er, at den samlede erstatning bliver mindre end de af taksationskommissionen fastsatte værdier pr. 4. november 2020. Spørger vil med casen vise, at anvendelse af de takserede værdier pr. 4. november 2020 ikke giver en korrekt fordeling.

Efter Skattestyrelsen opfattelse er casen et eksempel på, at indtjeningen er så dårlig, at den ikke kan dække forrentning og afskrivning af aktiverne. Derfor vil der som udgangspunkt ikke have været nogen købere, som ville have betalt den fulde værdi for aktiverne. En sælger ville derfor være nødt til at acceptere en reduceret salgspris, hvis han havde solgt minkfarmen op til den 4. november 2020. Dette afspejler sig naturligt nok i erstatningen.

Casen viser derfor blot det, som Skattestyrelsen allerede har beskrevet i begrundelse ovenfor.

Case 3

Casen er baseret på en anden minkavlernes sag. I casen er den samlede erstatning væsentligt mindre end den takserede værdi pr. 4. november 2020. Spørger vil med casen vise, at anvendelse af de takserede værdier pr. 4. november 2020 ikke giver en korrekt fordeling.

Skattestyrelsen bemærker, at casen er baseret på en sag, hvor minkavleren endnu ikke er modtaget en afgørelse om nedlukningserstatning. De anvendte beløb er alene estimerede tal, som avleren har modtaget ved indsendelsen af anmodningen.

Sagen er samtidig speciel, idet hovedparten af burkapaciteten er bortforpagtet. Erstatningen for tabt fremtidig indtjening ved egen produktion af minkskind bliver derfor lav.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er sagen så speciel og tallene så usikre, at casen reelt ikke kan anvendes til illustration af beskatningen.

Hvis casen alligevel tillægges betydning, så viser den efter Skattestyrelsens opfattelse blot det samme som case 2.

Case 4

Casen er den samme som case 3, men hvor alle bygninger og driftsmidler er solgt til tredjemand til samme beløb på 724.013 kr., som ville være modtaget i erstatning efter nedlukningsbekendtgørelsens § 5 (restværdien ultimo 2029, tilbagediskonteret). Spørger vil med casen vise, at med Skattestyrelsens fordeling, vil det være bedre at overdrage til tredjemand end til staten, selvom prisen er den samme, fordi provenuet efter skat øges med 42%.

Skattestyrelsen er ikke enig i Spørgers opgørelse.

Indledningsvist henvises til eksemplet ovenfor, hvor en bilist får 100.000 kr. i erstatning for sin totalskadede bil. Han får dog lov at beholde bilen, mod et fradrag i erstatningen på 10.000 kr. Han får dermed 90.000 kr. i erstatning for sin ødelagte bil, men uden at afstå den.

I casen er det Skattestyrelsens opfattelse at, minkavleren uændret vil have modtaget 1.016.165 kr. i erstatning for aktiverne, men nu reduceret med det beløb på 724.013, som han betaler for udtagningen. Han har herefter modtaget erstatning med 294.152 kr. netto for aktiverne.

Han vil dermed skulle beskattes af den faktiske salgssum ved salg til tredjemand på 724.013 kr. og af erstatningsbeløbet for aktiverne på 294.152 kr., i alt 1.016.165 kr. - altså præcis samme beløb, som hvis staten havde overtaget aktiverne.

Minkavleren behandles således fuldstændigt ens i case 3 og 4. Det vil sige, at der sker samme beskatning, uanset om minkavleren beholder aktiver eller udtager og sælger dem.

Case 5

Casen omhandler den situation, hvor minkavleren ikke ejer minkfarmen, men har lejet minkfarmen af tredjemand. Spørger vil med casen vise, at Skattestyrelsens fordeling fører til, at minkavleren beskattes langt lempeligere, fordi hele erstatningen for tabt fremtidig indtjening (nedlukningsbekendtgørelsens § 4) nødvendigvis må anses for tabt indkomstgrundlag.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er casen misvisende.

En minkvirksomhed, som drives fra lejede bygninger og bure mv., vil have en lavere indtjening end en minkvirksomhed, der ejer bure/bygninger mv. Der er kort sagt lejeudgiften til forskel i indtjeningen.

Det betyder, at erstatningen for tabt fremtidig indtjening (§ 4) vil være lavere for en minkavler, der lejer aktiverne, end for en avler, der selv ejer aktiverne. Dette kommer ikke til udtryk i casen, og der kan derfor reelt ikke udledes noget af casen.

Se også case 6 om leje kontra eje.

Case 6

Casen viser en situation, hvor driften forestås af én person, og ejerskabet til aktiverne ligger hos en anden person. Dette sammenlignes med en situation, hvor ejeren selv driver minkfarmen. Spørger vil med tallene i casen vise, at Skattestyrelsens fordeling medfører, at beskatningen er langt gunstigere, når driften og ejerskabet er delt. Tallene viser således, at en lejet minkfarm vil opnå en større skattefri erstatning end en minkfarm drevet fra egne bygninger/bure. Casen skal med andre ord vise, at Skattestyrelsens fordeling medfører en skævvridning af beskatningen, når ejerskab og drift ligger hos samme person.

Skattestyrelsen mener, at beløbene i casen er urealistiske og ikke vil kunne forekomme i virkeligheden. Det er grundlæggende fordi, der ikke er taget højde for, at lejer skal afholde udgifter til leje af burpladser, og dermed får reduceret sin indtjening. Samtidigt vil udlejer få erstatning for manglende lejeindtægt og dermed en højere erstatning end i casen.

Det betyder, at erstatningen for tabt fremtidig indtjening før afskrivninger (§ 4) vil være lavere for en minkavler, der lejer aktiverne, end for en avler, der selv ejer aktiverne. Dette kommer ikke til udtryk i casen.

Efter Skattestyrelsens opfattelse vil værdien af selve indkomstgrundlaget principielt ikke afhænge af, om minkvirksomheden ejer eller lejer aktiverne. Den omstændighed, at "erstatningen for tabt fremtidig indtjening" vil være lavere for en minkvirksomhed, der lejer aktiver, viser derfor tydeligt, at erstatningen også dækker forbruget af (afskrivningerne på) aktiverne.

Casen viser således reelt, at erstatningen for tabt indtjening dækker mere end selve indkomstgrundlaget.

Skattestyrelsens sammenfatning vedrørende case 1-6

- Skattestyrelsens fordelingen ud fra aktivernes handelsværdi giver ikke anledning til problemer eller skæve resultater ved f.eks. udtagning af aktiver.
- Case 2 og 3 viser blot det, som Skattestyrelsen allerede har beskrevet om, at indtjeningen kan være så dårlig, at den ikke kan dække forrentning og afskrivning af aktiverne. I den situation giver det ikke mening, at der skulle eksistere en betydelig merværdi af virksomheden i form af et indkomstgrundlag.
- Minkavlerens valgmuligheder fører ikke til forskellige skattemæssige konsekvenser. Skattestyrelsens opfattelse medfører for eksempel ikke en skattemæssig fordel ved udtagning eller salg af aktiver.
- Skattestyrelsens opfattelse medfører ikke en skattemæssig fordel ved at fravælge den skematiske model. Den skematiske model indebærer derimod grundlæggende den samme beskatning, som hvis man vælger erstatning efter ekspropriationsretlige principper. I begge situationer foretages fordelingen af erstatningen med udgangspunkt i aktivernes værdi på nedlukningstidspunktet den 4. november 2020.
- Skattestyrelsens opfattelse medfører ikke skæve/uforståelige resultater for minkfarme, der har lejet bure/bygninger. Case 6 viser derimod tydeligt, at "erstatningen for tabt fremtidig indtjening" dækker mere end selve indkomstgrundlaget.
- Det er således Skattestyrelsens opfattelse, at de fremlagte cases ikke viser uforståelige eller tilfældige beskatningsgrundlag.

Skattestyrelsens bemærkninger til Spørgers supplerende begrundelse i form af et notat af 8. april 2024 fra Copenhagen Fur

Ad 1. Hvad var intentionen bag erstatningsmodellen i den politiske aftale?

Skattestyrelsen bemærker indledningsvist, at intentionerne bag den politiske aftale fremgår direkte af den politiske aftales bilag 1:

"Det generelle skatteretlige udgangspunkt er, at erstatninger, herunder ekspropriationserstatninger, skattemæssigt skal behandles på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for. Dette benævnes ofte substitutionsprincippet.

Det bemærkes i den sammenhæng, at det ikke i sig selv er afgørende, at en væsentlig del af erstatningen er beregnet som det forventede indtægtstab i en 9-årig periode efter en DCF-model. Der vil således efterfølgende skulle udarbejdes en selvstændig skattemæssig vurdering af, hvad erstatningen træder i stedet for. Den skattemæssige vurdering er uafhængig af valget af værdiansættelsesmetode. Det betyder også, at skattebetalingen ikke nødvendigvis har en direkte sammenhæng med erstatningens størrelse. Det afhænger af, hvad der gives erstatning for.

Det henhører under Skatteforvaltningen (og i sidste ende domstolene) at fastlægge, hvad resterstatningen - dvs. den erstatning, der ved erstatningsopgørelsen ikke direkte er henført til dækning af konkrete aktiver - træder i stedet for.

Hvornår skal der betales skat?

Hele erstatningsbeløbet vil således efterfølgende skulle fordeles ud på de forskellige underliggende elementer, som erstatningen gives for. I det følgende gives en overordnet beskrivelse af, hvordan erstatninger efter hovedmodellen må forventes at blive behandlet i skattemæssig henseende. Dernæst gives der eksempler på, hvornår det giver anledning til, at minkavleren skal betale skat.

- Erstatning, der kan henføres til indtægtstab i 2021, vil være skattepligtig – Da der er tale om erstatning for virksomhedens konkret beregnede mistede skattepligtige indtægter efter fradrag for fradragsberettigede omkostninger i en kortere, afgrænset periode, vil erstatningen skulle behandles på samme måde som det, den træder i stedet for, dvs. skattepligtig indkomst i virksomheden. – Det betyder, at hvis erstatningen for indtægtstab i 2021 medfører, at minkavlerne har et skattepligtigt overskud i 2021, så skal minkavleren betale skat af dette skattepligtige overskud. Minkavlerne vil kunne benytte tidligere års skattemæssige underskud til at nedbringe det skattepligtige overskud
- Erstatning for værdien af driftsmidler, bygninger og installationer behandles som ved et salg af aktiver – Erstatning for aktiver som driftsmidler, bygninger mv. vil skulle behandles som afståelsessummer efter afskrivningslovens regler - dvs. at erstatningen behandles som, hvis minkavleren havde solgt de pågældende aktiver. Det vil i den forbindelse være den takserede værdi, der skal lægges til grund som det relevante erstatningsbeløb ("salgsbeløb") for aktiverne, og som derfor vil skulle behandles som afståelsessum ved fastlæggelsen af de skattemæssige konsekvenser. – Taksator vil i forbindelse med taksering af en minkfarm også foretage en vurdering af de enkelte bygninger, maskiner mm., som kan udgøre et input i den skattemæssige behandling. Konkret betyder det, at hvis taksator fx vurderer en driftsbygning til 1 mio. kr., og at denne driftsbygning i skatteregnskabet er afskrevet ned til 900 t.kr., vil minkavleren være skattepligtig af den skattemæssige "gevinst" på 100 t.kr. Såfremt taksator vurderer driftsbygningen til mindre end de 900 t.kr., som bygningen står til i skatteregnskabet, udløses der ikke en skattepligtig indkomst.
- "Resterstatningen" - som udgangspunkt skattefri – Den del af erstatningen beregnet for perioden 2022-2030, der ikke modsvares af værdien af bygninger og driftsmidler, vurderes som udgangspunkt at udgøre erstatning for "tab af indkomstgrundlag". Erstatning for tab af indkomstgrundlag, dvs. et varigt tab af indtægter i en uvis fremtid, anses efter praksis for skattefri efter statsskattelovens § 5, da erstatningen vedrører den skattepligtiges formue."

Samlet kan det derfor konkluderes, at der er to situationer, erstatningen til minkavleren vil udløse en skattepligtig indkomst og dermed potentielt en pligt til at betale skat:

- Minkavleren genererer et skattepligtigt driftsoverskud i 2021 som følge af erstatningerne for nedslåede mink.
- Minkavleren får et højere erstatningsbeløb (efter taksators vurdering) for aktiver, end de er værdiansat til i skatteregnskabet."

[Skattestyrelsens fremhævninger]

København Fur har beskrevet, at minkavlerne skal have fuldstændig erstatning, og hvordan den skematiske model er baseret på tre selvstændige erstatningskomponenter, mens en avler ved valg af den alternative erstatningsmodel "handel og vandel" vil få opgjort en samlet erstatning baseret på markedsværdien af avlerens produktionsapparat.

Efter København Furs opfattelse kan man derfor modsætningsvist slutte, at den politiske intention med den skematiske model, hverken var at fastlægge en samlet erstatning eller en erstatning baseret på produktionsapparatets markedsværdi i 2020.

Skattestyrelsen er helt enig i, at minkavlerne skal have fuldstændig erstatning, og at den skematiske model er baseret på de 3 erstatningskomponenter som beskrevet af København Fur.

Skattestyrelsen mener imidlertid ikke, at der er belæg for denne modsætningsvise slutning, hvorefter erstatningen ikke er baseret på markedsværdier. Den skematiske model er baseret på flere hovedelementer, men formålet er stadig, at værdiansætte den (samlede) minkvirksomhed, som avlerne har mistet. Dette udgør således netop den "fuldstændige" erstatning.

Det fremgår samtidigt ikke noget sted, at erstatningen for "tabt fremtidig indtjening" alene skulle dække "tabt indkomstgrundlag", og at tabt fremtidig indtjening dermed ikke også værdiansætter de øvrige driftsrelevante aktiver, således som Skattestyrelsen har redegjort for ovenfor.

Intentionen var, at minkavlerne skal opnå fuldstændig erstatning for tabet af deres virksomhed, jf. den politiske aftale. Det betyder som beskrevet ovenfor også, at erstatningen skal fordeles på aktiverne i den erstattede minkvirksomhed, hvilket vil sige de erstattede aktiver pr. 4. november 2020, til den værdi, de havde på dette tidspunkt. Dette gælder uanset, hvilken af de to erstatningsmodeller, der benyttes.

Tabt fremtidig indtjening og tabt indkomstgrundlag har - som tidligere beskrevet - ikke samme indhold. Tabt fremtidig indtjening er en (ikke-skattemæssig) metode til at fastsætte erstatningen, mens tabt indkomstgrundlag er et skattemæssigt begreb.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er det også åbenbart, at restværdien af kapitalapparatet i 2030 ikke kan udgøre fuldstændig erstatning for aktiverne i den virksomhed, som minkavlerne mistede i 2020. I notatet fra København Fur er det som nævnt fremhævet, at minkavlerne skal have fuldstændig erstatning for tabet af deres minkvirksomhed, men der er ikke nogen forklaring på, hvordan restværdien af aktiverne i 2030 kan anses for fuldstændig erstatning for virksomheds aktiver.

Den skematiske model tager højde for den eventuelle merværdi af minkvirksomheden, som virksomhedens indtjening kan begrunde. Den skematiske model vil endvidere fremme erstatningsprocessen og medvirke til, at erstatningerne opgøres på et ensartet grundlag. Den skematiske model giver derfor god mening. Skattestyrelsen vil dog fremhæve, at modellens formål er at give fuldstændig erstatning for tabet af minkvirksomheden - præcis som erstatningsmodellen "handel ogandel" (erstatning efter ekspropriationsretlige principper).

København Fur har endvidere fremhævet, at intentionen med den politiske aftale var at sikre, at avlerne kom ordentligt ud af erhvervet.

Skattestyrelsen er helt enig i, at intentionen var at sikre, at minkavlerne kunne komme ordentligt ud af erhvervet, men styrelsen mener ikke, at dette har betydning for erstatningens fordeling på de erstattede aktiver.

Ad 2. Hvad var det økonomiske hensyn bag den politiske aftale?

København Fur har beskrevet de økonomiske hensyn, der lå bag den politiske aftale, herunder hvor stor minkavlernes gæld var. København Fur citerer bl.a. den politiske aftale, hvorefter "...aftalepartierne [er] enige om at etablere en erstatningsordning, der sikrer at de minkavlere, der ønsker det, kan komme ordentligt ud af erhvervet og opnå fuld erstatning for deres minkvirksomhed".

Skattestyrelsen er som nævnt helt enig i, at formålet med den politiske aftale er, at minkavlerne skal have fuld erstatning for deres minkvirksomhed og dermed komme ordentlig ud af erhvervet.

Skattestyrelsen finder derimod ikke, at beskrivelsen af minkavlernes gældsforhold har betydning for spørgsmålet om erstatningens fordeling på de erstattede aktiver. For en god ordens skyld bemærkes det dog, at det i notatet er beskrevet, hvordan minkavlere, der efter erstatningen står tilbage med en

nettogæld, kan få bistand fra Finansiell Stabilitet. Det var således forudset, at der kan være minkavlere, der efter modtagelsen af erstatningen vil stå med en nettogæld.

Kopenhagen Fur har herefter beskrevet hvor store beløb, der forventes ydet som erstatning for tabt fremtidig indtjening ved produktion af minkskind, og som erstatning for restværdi af kapitalapparatet i 2030. Kopenhagen Fur har anført, at Skattestyrelsens fordeling er i direkte strid med de økonomiske intentioner bag den politiske aftale.

Skattestyrelsen er naturligvis enig i, at Spørger har modtaget "erstatning for tabt fremtidig indtjening ved produktion af minkskind" med det beløb, som fremgår af afgørelsen om erstatning. Skattestyrelsens opfattelse er derfor ikke i strid med de økonomiske hensyn bag den politiske aftale - eller nedlukningsbekendtgørelsen mm.

Som tidligere beskrevet udgør "fremtidig indtjening" imidlertid ikke et aktiv i form af "indkomstgrundlaget", og Skattestyrelsen er ikke enig med Spørger i, at "tabt fremtidig indtjening" er det samme som "tabt indkomstgrundlag". Skattestyrelsen vil i den forbindelse understrege, at det er den fremtidige indtjening før afskrivninger, der ydes erstatning for. Minkavleren får således erstattet den fremtidige indtjening, som han skulle have anvendt til at dække fremtidige afskrivninger (aktiverne), og som skulle dække fremtidige overskud (indkomstgrundlag). Det er kun overskuddene, som ejeren kan benytte til sit privatforbrug.

Kun hvis erstatningen havde været opgjort som indtjeningen efter afskrivninger (overskuddet), kunne den i sin helhed have udgjort erstatning for tabt indkomstgrundlag.

Indtjeningen før afskrivninger skal derimod også finansiere de aktiver, som er grundlaget for, at det er muligt at opnå indtjeningen. Metoden med at opgøre den fremtidige indtjening før afskrivninger er derfor også en anerkendt værdiansættelsesmodel til at værdiansætte en virksomheds aktiver.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er det derfor ikke korrekt, at den fremtidige indtjening før afskrivninger udgør virksomhedens indkomstgrundlag - lige så lidt som at virksomhedens fremtidige omsætning ville udgøre indkomstgrundlaget.

Erstatningen for virksomhedens fremtidige indtjening før afskrivninger træder derimod i stedet for både minkvirksomhedens aktiver og minkvirksomhedens indkomstgrundlag.

Det er derfor fortsat Skattestyrelsens opfattelse, at den samlede nedlukningserstatning skal fordeles på de erstattede aktiver med den værdi pr. 4. november 2020, som taksationskommissionen har fastsat i erstatningsopgørelsen. Et eventuelt overstigende beløb anses som udgangspunkt for erstatning for tabt indkomstgrundlag, der efter praksis er skattefri.

Ad 3. Hvordan er den skematiske model i den politiske aftale implementeret?

Kopenhagen Fur har beskrevet, hvordan den skematiske model er implementeret. Herunder at det både fremgår af EU kommissionens godkendelse, nedlukningsbekendtgørelsen og taksationsbekendtgørelsen, at erstatningen består af "tabt fremtidig indtjening" og "restværdien af kapitalapparatet (og erstatning for dyr aflivet i 2020). Kopenhagen Fur mener, at Skattestyrelsens opfattelse er i strid med dette retsgrundlag og med taksationskommissionens afgørelser.

Skattestyrelsen henviser til begrundelsen ovenfor om, at styrelsen naturligvis er enig i, at Spørger har modtaget det anførte beløb som "erstatning for tabt fremtidig indtjening ved produktion af minkskind", men at beløbet ikke direkte kan henføres til et aktiv. Det vedrører derimod alle minkvirksomhedens aktiver.

Kopenhagen Fur anfører endvidere, at det efter Skattestyrelsens indstilling er de regnetekniske standardværdier anno 2020, der er fastlagt af SEGES, som er aktivernes erstatningsværdi.

Skattestyrelsen er ikke enig i dette. Taksationskommissionens beregnede værdier af aktiverne pr. 4. november 2020 tager alene udgangspunkt i de standardværdier/nyværdier, som det er besluttet at anvende.

Taksationskommissionen foretager - efter en besigtigelsesforretning på ejendommen - således en standsvurdering af alle bygninger og alt inventar efter en syvtrinsskala (fra 1 = ringe til 7 = god). Der kan endvidere anvendes værdien 0 = ingen restværdi og værdien 8 = nyopført/nyanskaffet og har ikke været i brug. Syvtrinsskalaen er nærmere beskrevet i bilag 3 i Vejledning til "Oplysningsskema vedrørende minkvirkssomheden" til minkvirkssomheder med egenproduktion af mink i 2020 ("den skematiske model").

På baggrund af standardprisen og standsvurderingen beregner taksationskommissionen en værdi pr. 4. november 2020 for hvert enkelt aktiv. Værdien pr. 4. november 2020 vil være lavere end standardprisen, medmindre aktivet har standsvurderingen 8 (nyopført/nyanskaffet og har ikke været i brug).

Et eksempel herpå er det første aktiv i bilag 4 til Spørgers afgørelse om erstatning (ID-nr. 1), hvor der er beregnet en værdi pr. 4. november 2020 på 52.266,67 kr. Standardprisen er på 240 burrum á 350 kr. (=84.000 kr.), men da standsvurderingen er "Middel ↑" (trin 5), er den opgjorte værdi den 4. november 2020 således (kun) 52.266,67 kr.

Det fremgår tilsvarende af nedlukningsbekendtgørelsens § 5, stk. 2, at "*Erstatning efter stk. 1 fastsættes pr. 31. december 2029 på grundlag af aktivernes restværdi den 4. november 2020 afskrevet lineært over aktivets estimerede restlevetid.*" [Skattestyrelsens understregning]. Skattestyrelsen bemærker, at der tages udgangspunkt i restværdien pr. 4. november 2020 og ikke i nyprisen.

Det kan således afkræftes, at de takserede værdier pr. 4. november 2020, er lig med de nævnte standardværdier.

Kopenhagen Fur anfører endvidere (igen), at det af nedlukningsbekendtgørelsen, herunder §§ 4-10, modsætningsvist kan sluttes, at den skematiske model ikke er en opgørelse af en samlet erstatningssum.

Som anført ovenfor mener Skattestyrelsen ikke, at der er belæg for denne modsætningsvise slutning. Den skematiske model er baseret på flere hovedelementer, men formålet er stadig, at værdiansætte den samlede minkvirkssomhed, som avlerne har mistet. Dette udgør således netop den "fuldstændige" erstatning.

Kopenhagen Fur nævner også, at det af taksationsbekendtgørelsens § 13, stk. 3 og § 14 fremgår, at erstatnings- og taksationskommissionerne træffer afgørelse om erstatninger med angivelse af de enkelte poster og med angivelse af fordelingen af erstatningen.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at dette svarer til det, som fremgår af nedlukningsbekendtgørelsen, og til den specifikation, som fremgår af Spørgers afgørelse om erstatning. Der er således ikke noget nyt i dette. Skattestyrelsen enig i, at Spørger har modtaget de i erstatningsopgørelsen specificerede erstatningsbeløb, men bemærker at disse ikke angiver nogen fordeling på de erstattede aktiver, jf. ovenstående begrundelse.

I forlængelse heraf har Kopenhagen Fur anført, at begrebet "markedsværdi" anvendes i et enkelt tilfælde i nedlukningsbekendtgørelsen, hvilket er ved udtagning af aktiver. Kopenhagen Fur nævner, at udtagningsprisen fastsættes til den aktuelle markedsværdi, og at den ikke svarer til de fastlagte standardiserede aktivværdier anno 2020, som Skattestyrelsen anvender som markedsværdien.

Skattestyrelsen henviser indledningsvist til ovenstående om, at de takserede værdier pr. 4. november 2020, adskiller sig fra de standardiserede nyværdier.

Skattestyrelsen er dog helt enig i, at udtagningsprisen typisk vil være lavere end den takserede værdi pr. 4. november 2020. Dette skyldes, at den takserede værdi pr. 4. november 2020 er fastsat ud fra en anvendelse til minkproduktion, mens udtagningsprisen netop er fastsat ud fra, at bygningen ikke anvendes til minkproduktion. Udtagningsprisen fastsættes endvidere på tidspunktet for afgørelsen om erstatning, som er flere år senere.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er det derfor helt logisk, at udtagningsprisen normalt vil være lavere, end de takserede værdier pr. 4. november 2020.

København Fur har bemærket, at det af Fødevarestyrelsens høringssvar af 28. februar 2024 og 12. marts 2024 fremgår, at Fødevarestyrelsen ikke betragter de standardiserede aktivværdier anno 2020 som handelsværdier. København Fur har anført, at Fødevarestyrelsens svar står i modsætning til Skattestyrelsens opfattelse.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at den er enig med Fødevarestyrelsen i, at standardpriserne afspejler en nyværdi. Det skal dog igen fremhæves, at standardpriserne (nyværdien) alene anvendes som grundlag for at beregne aktivernes værdi pr. 4. november 2020. Skattestyrelsen henviser til ovenstående begrundelse, hvoraf det fremgår, at de takserede værdier pr. 4. november 2020, normalt er mindre end de standardiserede aktivværdier.

København Fur har endvidere citeret Fødevarestyrelsens høringssvar af 12. marts 2024, hvor det fremgår, at *"aktiverne erstattes med den tilbagediskonterede restværdi ultimo 2029"*.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at efter nedlukningsbekendtgørelsens § 5, så erstattes aktiverne med den tilbagediskonterede restværdi ultimo 2029. De erstattes dog også via erstatningen for tabt fremtidig indtjening efter samme bekendtgørelses § 4 ("DCF-erstatningen"). Se ovenfor, hvor Skattestyrelsen har redegjort nærmere for, at "erstatningen for tabt fremtidig indtjening ved produktion af minkskind" udgør erstatning for alle virksomhedens aktiver. Bygninger og driftsmidler/inventar erstattes med andre ord både via "restværdierstatningen" (§ 5), og via "DFC-erstatningen" (§ 4). Skattestyrelsens opfattelse er således ikke i strid med høringssvaret af 12. marts 2024.

København Fur har konkluderet, at der ikke foreligger nogen hjemmel til at se bort fra de udspecificerede erstatningsopgørelser i afgørelserne om erstatning.

Skattestyrelsen vil fremhæve, at den fuldt ud respekterer specifikationerne i erstatningsopgørelsen, men at disse ikke angiver nogen fordeling på de erstattede aktiver. Se nærmere ovenfor under bemærkningerne til "Ad. 2". Skattestyrelsen fordeler erstatningen på de aktiver, der er ydet fuld erstatning for. Skattestyrelsen bemærker i den forbindelse, at der er enighed om, at en erstatning skattemæssigt skal behandles som det, der erstattes.

Konklusion

Samlet set ændrer København Furs notat ikke ved Skattestyrelsens opfattelse.

Afslutningsvis skal der henvises til Skatteministerens svar af 9. maj 2024 på spørgsmål nr. 709 af 12. april 2024 (alm. del) til Folketingets Miljø- og Fødevareudvalg:

"[...]"

Efter bekendtgørelsen opgøres erstatningen efter den skemalagte model på baggrund af en beregnet indkomst i virksomheden i 9 år, med tillæg af aktivernes restværdi ultimo 2029.

Af bekendtgørelsens § 4, stk. 1, fremgår, at erstatningen for den tabte fremtidige indtjening fastsættes som de estimerede fremtidige indtægter pr. produceret minkskind fratrasket de estimerede årlige omkostninger pr. produceret minkskind ganget med det estimerede antal årligt producerede minkskind for en 9-årig periode. Den estimerede indkomst i virksomheden i den 9-årige periode opgøres således på grundlag af den estimerede indtjening i perioden. Det bemærkes, at der ved opgørelsen af den estimerede indtjening (EBITDA) sker fradrag for både de direkte driftsomkostninger, der indgår ved beregningen af en virksomheds bruttoavance, og for indirekte driftsomkostninger.

Det er i spørgsmålet forudsat, at denne del af erstatningen er skattefri, hvilket dog ikke kan bekræftes.

Om beskatningen af den samlede erstatning, der udbetales, når den skemalagte model anvendes, kan der henvises til dels bilag 1 til aftalen af 25. januar 2021 mellem den daværende regering (Socialdemokratiet), Venstre, Radikale Venstre, Socialistisk Folkeparti og Liberal Alliance om erstatning mv. til minkavlerne og følgeerhverv berørt af COVID-19, dels punkt C. C. 2.1.6.2 i Den Juridiske Vejledning.

Som det fremgår heraf, skal erstatninger beskattes på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for. Den samlede erstatningssum vil derfor først skulle fordeles ud på de forskellige materielle og immaterielle aktiver, som der gives erstatning for. Denne fordeling vil skulle ske på grundlag af aktivernes handelsværdi pr. 4. november 2020. Den del af erstatningen, der kan henføres til et bestemt aktiv, vil herefter skattemæssigt skulle behandles på samme måde som en afståelsessum for det pågældende aktiv.

Hvis den samlede erstatning er større end handelsværdien af virksomhedens aktiver, vil restbeløbet som udgangspunkt udgøre erstatning for tabt indkomstgrundlag, som er skattefri." [Skattestyrelsens fremhævelse]

Skatteministerens svar til Folketingets Miljø- og Fødevareudvalg, er fuldt ud i overensstemmelse med Skattestyrelsens begrundelse og indstilling i nærværende sag.

Skattestyrelsens bemærkninger til Spørgers høringssvar af 29. maj 2024 vedrørende fornyet høring.

Ad Bemærkninger til de 6 cases

Spørger har i høringssvaret anført, at Skattestyrelsens begrundelser vedrørende de 6 cases er behæftet med så væsentlige fejl og mangler, at indstillingen er direkte misvisende. Spørger mener, at det er nødvendigt med en afklaring de skattemæssige konsekvenser for at opnå et forsvarligt beslutningsgrundlag.

Skattestyrelsen vil besvare dette ved gennemgangen af de enkelte cases nedenfor.

Ad Case 1

Vedrørende udtagning af aktiver, har Spørger anført, at Skattestyrelsen anser minkavleren for først at afstå sine aktiver til staten og derefter får bygninger og driftsmidler tilbage.

Skattestyrelsen er ikke enig heri. Det fremgår ikke noget sted, at Skattestyrelsen anser udtagne aktiver for afstået og tilbagekøbt - tværtimod.

Minkavlerne beholder således ejendomsretten til aktiverne frem til det tidspunkt, hvor erstatnings- og taksationskommissionen har truffet afgørelse om nedlukningserstatning (eller der er indgået et forlig), jf. minklovens § 8 a, stk. 2 og 3. Taksationskommissionen kan efter ansøgning træffe afgørelse om, at staten ikke erhverver ret til visse aktiver, mod et fradrag i erstatningen, jf. samme bekendtgørelses § 20, stk. 3. Minkavleren beholder dermed de "udtagne" aktiver. De er således ikke afstået og generhvervet.

Dette ændrer imidlertid ikke ved, at der er ydet erstatning for alle minkvirksomhedens aktiver (erstatningen efter § 4 og § 5 er uændret ved udtagning), men dog med et fradrag i erstatningen, som følge af at minkavleren beholder aktivet. Dette har Skattestyrelsen illustreret med et simpelt eksempel med en totalskadet bil, som ejeren beholder, men får erstatning for.

Skattestyrelsen bemærker, at det er helt normalt, at der ydes erstatning vedrørende aktiver, som ejeren beholder. Typisk når aktivet kun er delvist beskadiget. Som eksempel kan også nævnes erstatninger ved forbud mod brug af sprøjtemidler på en landmands jord. Her erstattes værdinedgangen på jorden, som følge af forbuddet. Erstatningssummen behandles i den situation som salgssum for jorden, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 2, stk. 1. Skattestyrelsen er enig med Spørger så langt, at det i den situation kan være vanskeligt at fastsætte hvor stor end del af anskaffelsessummen, der kan fratrækkes i avanceopgørelsen (se evt. nærmere herom i Den juridiske vejledning, afsnit C. H. 2.1.9.5). Dette ændrer dog ikke ved, at der skal opgøres en avance efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven.

Skattestyrelsen fremhæver igen, at erstatningen efter nedlukningsbekendtgørelsens § 4 og § 5 ikke ændres, selv om der sker udtagning af aktiver (der sker dog et fradrag i erstatningen). Aktiver, der udtages, indgår således stadig i opgørelsen af restværdierstatningen ultimo 2029 (§ 5). Dette fremgår direkte af erstatningsafgørelsens bilag 4. Spørger mener øjensynligt, at udtagne aktiver helt udgår af erstatningsopgørelsen, hvilket dog ikke er i overensstemmelse med hverken nedlukningsbekendtgørelsen eller afgørelsen om nedlukningserstatning.

Som et særligt tydeligt eksempel kan nævnes, at der for "levende læhegn" gælder, at disse kan udtages til 0 kr. Som nævnt ovenfor er erstatningen - efter både § 4 og § 5 - uændret. Det betyder, at minkavleren fortsat får erstatning for restværdien ultimo 2029 af levende læhegn (uden fradrag), uanset at avleren har beholdt læhegnene.

Skattestyrelsen fastholder derfor bemærkninger til case 1.

Ad Case 2

Spørgers anført, at casen viser, at Skattestyrelsens fordeling vil føre til, at ens aktiver værdiansættes vidt forskelligt afhængigt af, hvor effektivt virksomheden drives. Spørger mener, at minkvirksomhedernes aktiver er generiske aktiver, og at Skattestyrelsens fordeling er helt meningsløs, fordi sådanne standard-aktiver har samme værdi, uanset, hvordan minkvirksomheden er drevet.

Skattestyrelsen bemærker, at en minkvirksomhed med ringe indtjening, vil modtage en erstatning, der er lavere end gennemsnittet, idet en væsentlig del af erstatningen er baseret et estimat over den fremtidige indtjening i en 9-årig periode. Hvis erstatningen er så lav, at den er mindre end værdien af aktiverne enkeltvis, så vil erstatningen nødvendigvis skulle fordeles på aktiverne, med en beløb der er mindre end de takserede værdier. Skattestyrelsen bemærker, at der efter praksis ikke eksisterer skattemæssig badwill (negativ goodwill) eller en negativ værdi af et indkomstgrundlag. En "negativ merværdi" vil derfor skulle fordeles på aktierne. De reducerede værdier af aktiverne i en sådan situation, er efter Skattestyrelsens opfattelse udtryk for markedsværdien af aktiverne i den konkrete virksomhed, ellers ville der ikke være ydet fuldstændig erstatning for minkvirksomheden.

Ad Case 3

Spørger er uenig med Skattestyrelsen i, at tallene i casen er usikre og at sagen er speciel. Spørger har bl.a. henvist til, at der antageligt vil være mere end 100 minkvirksomheder, der befinder sig i samme situation.

Med hensyn til om tallene i casen er usikre, bemærker Skattestyrelsen, at minkavleren ikke har modtaget en afgørelse om erstatning, og at tallene derfor ikke er endelige. Af bilaget, hvor beløbene er angivet,

fremgår følgende: "*Den faktiske udbetalte erstatning til den enkelt avler vil af flere årsager forventes at afvige fra ovenstående*". Der er således tale om estimerede beløb, hvorom der hersker en vis usikkerhed.

Skattestyrelsen mener, at casen er speciel på den måde, at erstatningen for tabt indtjening ved salg af minkskind naturligvis vil være beskeden, når avleren alene har produktion i 10% af burene. Som tidligere beskrevet så værdiansætter den tabte indtjening i 9 år (DCF-modellen) alle de driftsrelevante aktiver. I den konkrete situation værdiansætter den således ikke de 90% af bure og bygninger, som er udlejet, og hvor indtægten ikke indgår i erstatningen for tabt indtjening (§ 4). Casen svarer derfor reelt mere om de situationer, hvor ejeren har bortforpagtet alle bygninger og bure.

Skattestyrelsen fastholder samtidigt, at casen blot viser det samme som case 2, hvortil der henvises.

Ad Case 4

Spørger har kritiseret Skattestyrelsen for - på samme måde som ved case 1 - at anvende en helt uhjemlet fiktion om, at aktiverne er overdraget til staten og beskattet forud for casens salg til tredjemand.

Skattestyrelsen er ikke enig, idet aktiverne ikke anses for afstået til staten, jf. ovenfor under Ad Case 1.

Skattestyrelsen kan illustrere det med følgende eksempel:

En minkavler udtager og sælger (tidligere) minkaktiver til tredjemand for 10.000 kr. Aktiverne havde før nedslagningen/forbuddet en anslået markedsværdi på 100.000 kr.

Minkavleren får - som en del af den samlede nedlukningserstatning - erstattet minkaktiverne med 100.000 kr., med et fradrag på 10.000 kr. = 90.000 kr., uanset at staten ikke overtager dem. Samtidigt får han 10.000 kr. ved salget til tredjemand. I eksemplet opnår han samme provenu, som hvis staten havde overtaget aktiverne mod erstatning, og samme beskatning. Efter Skattestyrelsens opfattelse er dette helt logisk.

Som nævnt under case 1, så fremgår dette direkte af nedlukningsbekendtgørelsen og erstatningsafgørelsen, idet erstatningen efter § 4 og 5 ikke ændres ved udtagning. Der sker alene et fradrag i erstatning (i eksemplet 10.000 kr.)

Skattestyrelsen fastholder derfor bemærkningerne til case 4.

Ad Case 5 og 6

Spørger er enig med Skattestyrelsen i, at lejeomkostningen skal fragå ved opgørelsen af den fremtidige indtjening og har derfor revideret tallene i casen. Spørger har anvendt en lejeomkostning på 46.200 kr., og under den forudsætning viser de to cases nogle lidt lavere erstatningsbeløb til en lejer, men dog grundlæggende det samme resultat, som de oprindelige cases. Det vil sige en lavere samlet beskatning, når en minkfarm drives fra lejede bygninger og bure m.v.

Skattestyrelsen bemærker indledningsvist, at taksationskommissionen har fastsat en værdi af aktiverne pr. 4. november 2020 på i alt 2.914.305 kr. og en afskrevet restværdi pr. 31. december 2029 på 1.129.642 kr. (før tilbagediskontering). Dette svarer til en årlig afskrivning på aktiverne på 198.296 kr.

Skattestyrelsen bemærker, at casen er baseret på, at minkavleren kan leje minkaktiverne for 46.200 kr. om året, sammenholdt med alternativt at skulle afholde en omkostning i form af afskrivninger på 198.296 kr. ved selv at eje aktiverne. I den situation vil den førstnævnte minkavler spare godt 150.000 kr. om året ved at leje, frem for at eje.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at de høje erstatningsbeløb for tabt indkomstgrundlag til en lejer skyldes den høje indtjening i virksomheden (pga. den lave lejeudgift). Der er ikke noget skævt i, at en virksomhed med høj indtjening vil opnå en høj erstatning for tabt indkomstgrundlag. Det bunder dog i erstatningsmæssige forhold og ikke i skattemæssige forhold.

Det er således Skattestyrelsens opfattelse, den høje erstatning for tabt indkomstgrundlag for en "lejer" i case 5 og 6 skyldes en høj indtjening i virksomheden (som følge af lave lejeomkostninger), og ikke viser noget om, at Skattestyrelsens fordeling er forkert.

Efter Skattestyrelsens opfattelse viser case 5 og 6 således ikke skæve eller uforståelige skattemæssige resultater for en minkavler, der har lejet bure/bygninger. De viser blot, at en minkavler med en høj indtjening får en større erstatning, end en minkavler med lav indtjening.

Det bemærkes supplerende, at efter Spørgers ændring af case 5 og 6, således at der er taget højde for lejeomkostninger, anser Skattestyrelsen ikke tallene for at være urealistiske.

Ad Case 1-6 - sammenfatning

Skattestyrelsen har redegjort for beskatningen i de forskellige situationer og svaret på de rejste spørgsmål og kritikpunkter. Der ses herefter ikke at være uafklarede forhold eller mangler i grundlaget for det bindende svar.

Som det fremgår under hver enkelt case, så ændrer Spørgers bemærkninger ikke ved Skattestyrelsens opfattelse vedrørende de 6 cases. De viser således ikke uforståelige, skæve eller tilfældige beskatningsgrundlag. Der ses endvidere ikke at være skattemæssige fordele eller ulemper forbundet med udtagning af aktiver eller valg af den skematiske model.

Ad 1. Hjemmel til fordeling af erstatningen samt retskildehierarki

Spørger har fremført, at Skattestyrelsen ikke forholder sig til nedenstående centrale argumenter. Skattestyrelsen er ikke enig og har indsat de tidligere fremførte bemærkninger hertil (med kursiv):

<i>Spørgers argumenter</i>	<i>Skattestyrelsens kommentarer</i>
Nedlukningsbekendtgørelsen, der er det eneste retlige grundlag for den skematiske model, fastlægger eksplicit, hvordan erstatningen fastlægges for hver enkelt aktivtype uden, at der er sammenhæng mellem de enkelte bestemmelser.	<i>"Skattestyrelsen bemærker hertil, at den har beskrevet og vurderet indholdet af nedlukningsbekendtgørelsen. Den store udfordring er, at nedlukningsbekendtgørelsen ikke fastsætter erstatningsbeløb for de enkelte aktiver. Efter bekendtgørelsens § 4 opgøres et erstatningsbeløb for tabt fremtidig indtjening. "Fremtidig indtjening" er ikke et aktiv. Efter bekendtgørelsens § 6 opgøres der et erstatningsbeløb for ikke udnyttet bur- og staldkapacitet. "Ikke udnyttet bur- og staldkapacitet" er ikke et aktiv, men hvis det efter ordlyden skal henføres til aktiver, må det være bure og stalde. Efter Skattestyrelsens opfattelse har Spørger ikke redegjort for, hvorfor disse erstatningsbeløb skulle udgøre erstatning for tabt indkomstgrundlag.</i> <i>Skattestyrelsen har derimod redegjort for, at disse erstatningsbeløb udgør erstatning for den samlede</i>

	minkvirksomhed (på gældfri basis). Det vil sige samtlige aktiver i virksomheden - fysiske og immaterielle. Da hverken nedlukningsbekendtgørelsen eller afgørelsen om erstatning fordeler erstatningsbeløbet for tabt fremtidig indtjening ud på de erstattede aktiver, er der tale om en samlet erstatning for virksomheden. Erstatningsbeløbet skal herefter fordeles på de virksomhedsaktiver, som erstatningen er ydet for."
Hverken lov, Nedlukningsbekendtgørelsen eller de konkrete afgørelser, minkavlerne modtager, nævner en samlet værdiansættelse og en fordeling efter en "residualmodel" med et ord. Tværtimod fører en naturlig læsning af Nedlukningsbekendtgørelsens § 3 til, at der netop ikke sker en samlet værdiansættelse, når den skematiske model vælges	"Skattestyrelsen bemærker hertil, at det af minklovens § 8 fremgår; at ministeren fastsætter regler om "fuldstændig erstatning og compensation" som følge af forbuddet mod hold af mink. Efter Skattestyrelsens opfattelse fremgår det derfor direkte af loven, at der skal ydes erstatning for minkvirksomhedens fulde værdi, og det indebærer, at det er handelsværdien af virksomhedens aktiver, der erstattes, og ikke alene deres restværdi pr. 31. december 2029 — Skattestyrelsen bemærker endvidere, at den politiske aftale er udmøntet i minkloven, hvilket bl.a. ses ved at formuleringen af lovens § 8, stk. 3, blev ændret <u>efter</u> indgåelsen af den politiske aftale, så ordlyden af bestemmelsen blev bragt i "bedre overensstemmelse med den politiske aftale". Det fremgår endvidere af bemærkningerne til ændringsloven (L206/2021), at minkloven udgør hjemmelsgrundlaget for de to modeller, som er beskrevet i den politiske aftale. Af bemærkningerne fremgår således: "Det er vurderingen, at der med lov nr. 2185 af 29. december 2020 om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink er <u>hjemmel i § 8, stk. 1-3, til at udmønte de modeller for erstatning og compensation, der er aftalt i den politiske aftale af 25. januar 2021 om erstatning mv. til minkavlerne og følgeerhverv berørt af COVID-19.</u>" (Skattestyrelsens understregning) Som nærmere beskrevet ovenfor er det Skattestyrelsens opfattelse, at den skematiske model - via opgørelsen af indtjeningen for en 9-årig periode - udgør en DCF-model. Dette er baseret på ind-

holdet, og det har ikke betydning, at man ikke direkte i nedlukningsbekendtgørelsen benytter sig af begrebet "DCF-model".

At der er tale om en DCF-model fremgår direkte af forarbejderne til den ændrede minklov (bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 6):

"Det bemærkes, at der ved erstatning opgjort på grundlag af DCF-modellen til minkvirksomheder, som anført i den politiske aftale af 25. januar 2021 ...". (Skattestyrelsens understregning)"

I det følgende punkt er Skattestyrelsen ikke enig i Spørgers udlægning af Skattestyrelsens kommentarer. Spørger har i høringssvaret (se ovenfor) udlagt Skattestyrelsens argumentation således, at styrelsen mener, at erstatningen skal "sammenlægges og omfordeles".

Skattestyrelsen mener ikke, at erstatningen skal "omfordeles", idet nedlukningsbekendtgørelsen ikke fastsætter erstatningsbeløb for de enkelte aktiver. Erstatningen skal derfor blot fordeles.

Skattestyrelsen har erstattet det af Spørger anførte med følgende (tidligere) bemærkninger til punktet (med kursiv):

Den politiske aftale har som klart formål at sikre minkavlerne en erstatning, der i det store hele gør det muligt at betale eksisterende gæld. De viste eksempler forudsætter, at en stor del af erstatningerne er skattefri (erstatning for tabt indtjeningsgrundlag)

"Intentionen var, at minkavlerne skal opnå fuldstændig erstatning for tabet af deres virksomhed, jf. den politiske aftale. Det betyder som beskrevet ovenfor også, at erstatningen skal fordeles på aktiverne i den erstattede minkvirksomhed, hvilket vil sige de erstattede aktiver pr. 4. november 2020, til den værdi, de havde på dette tidspunkt. Dette gælder uanset, hvilken af de to erstatningsmodeller, der benyttes."

og

"Skattestyrelsen er helt enig i, at intentionen var at sikre, at minkavlerne kunne komme ordentligt ud af erhvervet, men styrelsen mener ikke, at dette har betydning for erstatningens fordeling på de erstattede aktiver."

Skattestyrelsen finder ikke, at der er belæg for at udlede af de nævnte eksempler, at de forudsætter skattefrihed. Særligt ikke når det modsatte tydeligt fremgår af den politiske aftales bilag om beskatning.

Det er således fortsat Skattestyrelsens opfattelse, at indstillingen og begrundelsen fuldt ud er i overensstemmelse med minkloven, nedlukningsbekendtgørelsen og den politiske aftale.

Spørger har anført, at bilaget til den politiske aftale tager udgangspunkt i andre forudsætninger end det, der fremgår af nedlukningsbekendtgørelsen. Således indeholder hverken den politiske aftale eller bilaget noget om udtagning af aktiver.

Skattestyrelsen er enig i, at reglerne om udtagning af aktiver først kom ind i billedet efter den politiske aftale af 25. januar 2021. Skattestyrelsen finder dog ikke, at reglerne om udtagning af aktiver har betydning i forhold til, at erstatningen skal fordeles på de erstattede aktiver på grundlag af de takserede værdier pr. 4. november 2020. Der sker blot et fradrag i erstatningssummen som følge af udtagelsen, og erstatningen for det udtagne/beholdte aktiv reduceres tilsvarende.

Ad 2. Den skematiske model er et særskilt grundlag med klare optionskendetegn

Spørger har gentaget, at der er tale om en lovfæstet særordning, hvor den enkelte minkavler kan vælge at udtage aktiver, mod et fradrag i erstatningen på aktivets aktuelle markedsværdi på udtagningstidspunktet. Dette svarer til en optionsordning, og den skattemæssige behandling skal derfor afspejle dette.

Skattestyrelsen bemærker, at den omstændighed, at der er tale om en "lovfæstet særordning", ikke ændrer ved, at den skal yde fuldstændig erstatning for aktiverne i den nedlukkede minkvirksomhed.

Skattestyrelsen bemærker endvidere, at det ikke er klart, hvordan Spørger mener, at den skattemæssige behandling skal afspejle, at ordningen svarer til en optionsordning.

Skattestyrelsen mener helt enkelt, at for hver krone erstatningen nedsættes ved udtagning af et aktiv, så nedsættes beskatningen også med én krone.

Spørger har citeret sin tidligere argumentation om, at minkavleren træffer sin beslutning om udtagning, ud fra værdien på udtagningstidspunktet.

Skattestyrelsen henviser til eksemplet ovenfor under "Ad Case 4", hvor et aktiv erstattes med 100.000 kr., men "udtages" mod et fradrag i erstatningen på 10.000 kr. Herefter har minkavleren modtaget erstatning for sit tab på det aktiv, som han har beholdt, på netto 90.000 kr. Skattestyrelsen er enig i, at beslutningen om hvorvidt han vil udtage aktivet for 10.000 kr., sker ud fra forholdene på udtagningstidspunktet, men Skattestyrelsen mener ikke at det er relevant for fordelingen.

Spørger har endvidere gentaget argumentet om, at minkavleren alternativt kan vælge erstatning efter ekspropriationsretlige principper, hvor der sker en konkret fordeling af den samlede erstatning på enkeltaktiverne. Spørger mener, at det viser, at der eksisterer to forskellige modeller, hvor kun den ene indebærer en konkret og rigtig værdiansættelse.

Skattestyrelsen bemærker, at det fremgår af den politiske aftales bilag 1, at "Den skatmæssige vurdering er uafhængig af valget af værdiansættelsesmetode". Efter Skattestyrelsens opfattelse er dette indlysende, idet det er den samme virksomhed, som begge modeller yder erstatning for, og derfor skal fordelingen naturligvis ske efter samme principper. Der kan derimod ikke være en langt gunstigere beskatning ved at vælge den skematiske model, frem for erstatning efter ekspropriationsretlige principper, sådan som Spørgers opfattelse ville indebære.

Spørger har endvidere gentaget bemærkningerne til case 1, om at Skattestyrelsen forsøger at opbygge en fiktion om, at Spørger først afstår alle aktiver, og herefter erhverver de udtagne aktiver igen.

Skattestyrelsen henviser til bemærkningerne til case 1, om at der ikke er tale om salg og tilbagekøb, men om at Spørger modtager erstatning for det værditab, der har været på de aktiver, som han beholder. Dette er helt simpelt og logisk.

Ad 3. Takserede værdier er ikke handelsværdier

Spørger har gjort gældende, at de takserede værdier pr. 4. november 2020, ikke er udtryk for markedsværdier. Spørger har oplistet de argumenter, som Spørger og Skattestyrelsen har fremført herom.

<i>Spørgers argumenter</i>	<i>Skattestyrelsens kommentarer</i>
Beregningen af erstatning efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 4 sker ikke efter en almindeligt anerkendt DCF-model, idet der alene beregnes erstatning for fremtidig indtjening i en 9-årig periode uden konkret hensyntagen til den enkelte min-kvirksomhed og uden inddragelse af en terminal-værdi.	Spørger har gennemgået lovtekst, ordlyden af nedlukningsbekendtgørelsen samt den faktiske erstatningsopgørelse, og har intet sted fundet blot antydning af, at den skematiske model bygger på en samlet værdiansættelse af en minkvirksomhed efter en DCF-model. Skattestyrelsen bemærker hertil, at det af minklovens § 8 fremgår, at ministeren fastsætter regler om "fuldstændig erstatning og kompensation" som følge af forbuddet mod hold af mink. Efter Skattestyrelsens opfattelse fremgår det derfor direkte af loven, at der skal ydes erstatning for minkvirksomhedens fulde værdi, og det indebærer, at det er handelsværdien af virksomhedens aktiver, der erstattes, og ikke alene deres restværdi pr. 31. december 2029 Skattestyrelsen bemærker endvidere, at den politiske aftale er udmøntet i minkloven, hvilket bl.a. ses ved at formuleringen af lovens § 8, stk. 3, blev ændret efter indgåelsen af den politiske aftale, så ordlyden af bestemmelsen blev bragt i "bedre overensstemmelse med den politiske aftale".

Skattestyrelsen er ikke enig med Spørger i, at den fremtidige indtjening i en 9-årig periode er beregnet "uden konkret hensyntagen til den enkelte minkvirksomhed". Den fremtidige indtjening er netop beregnet ud fra antal producerede skind i virksomheden hidtil, samt et prisindeks for disse skind. I den fremtidige indtjening er der endvidere foretaget et fradrag for de forventede udgifter i virksomheden, beregnet på baggrund af virksomhedens hidtidige udgifter ifølge regnskaberne. Som tidligere nævnt værdiansætter "den kapitaliserede fremtidige indtjening" de driftsrelevante aktiver - dog ikke fuldt ud, idet der kun regnes med 9 år. Sidstnævnte kompenseres der for ved at tillægge restværdien ultimo 2029.

Skattestyrelsen enig i, at der ikke er tale om en almindelig DCF-model, idet den alene beregnes i en 9-årig periode, uden inddragelse af en "terminalværdi". Dette kompenseres der for ved beregning af et tillæg for aktivernes restværdi ultimo 2029. Resultatet er en model, der er baseret på en DCF-model, og som værdiansætter de aktiver i minkvirksomheden, som er forudsætningen for minkvirksomhedens indtjening.

Spørger har endvidere fremført, at Skattestyrelsen ikke forholder sig til nedenstående centrale argumenter. Skattestyrelsen har indsat følgende bemærkninger hertil (med kursiv):

<i>Spørgers argumenter</i>	<i>Skattestyrelsens kommentarer</i>
De takserede værdier omtales ikke som markedsværdier i Nedlukningsbekendtgørelsen, men som restværdier. Der er absolut intet grundlag for at sidestille begrebet "restværdier" med begrebet "markedsværdier" - og Nedlukningsbekendtgørelsen	<i>Erstatningen efter nedlukningsbekendtgørelsens § 5 fastsættes "på grundlag af aktivernes <u>restværdi</u> den 4. november 2020 afskrevet lineært...", jf. § 5, stk. 2. (Skattestyrelsens understregning)</i>

er som nævnt det eneste juridiske grundlag for den skematiske model.	<i>Restværdien af et brugt aktiv på et givet tidspunkt, må efter Skattestyrelsens opfattelse være aktivets aktuelle markedsværdi på tidspunktet.</i> <i>Skattestyrelsens opfattelse følger således ordlyden i bekendtgørelsen.</i> <i>Spørger har ikke redegjort nærmere for, hvad restværdien den 4. november 2020 i stedet dækker over.</i>
Der er intet referencepunkt i den virkelige verden for markedsværdien pr. 4. november 2020 for minkbygninger, der overdrages uden den tilhørende grund og dermed intet grundlag for at påstå, at de takserede værdier af bygninger, svarer til markedsværdier.	<i>(Mink)bygninger kan ikke overdrages uden grund (medmindre der er tale om bygninger på lejet grund). Spørgers kommentar giver derfor umiddelbart ikke nogen mening.</i> <i>Restværdien den 4. november 2020 er værdien af bygningerne, som de var på nedlukningstidspunktet. Det vil sige en del af en igangværende minkfarm.</i>

Spørger har endvidere oplistet følgende argumenter:

De takserede værdier pr. 4. november 2020 af bygninger og øvrige minkspecifikke anlægsaktiver er ikke baseret på konkrete skøn over markedsværdierne, men derimod udelukkende på standardiserede værdier. <u>Det tydeliggøres ved en sammenligning af en række af de oplistede aktiver i bilag 4 til afgørelsen om erstatning (Spørgers anlægsaktiver, der er modtaget erstatning for) og bekendtgørelse nr. 1195 af 27. september 2023, bilag 3 og 4, hvor det fremgår, at aktiverne værdiansættes ens og altså baseret på standardværdier.</u> Anvendelsen af standardværdier viser således, at den skematiske model ikke fører til en markedsværdi af minkvirksomheden.	Spørger har anført, at de takserede værdier pr. 4. november 2020 af bygninger og driftsmidler ikke er baseret på konkrete skøn over markedsværdierne, men derimod udelukkende er standardiserede værdier. Spørger har i den forbindelse henvist til bekendtgørelse nr. 1195 af 27. september 2023, bilag 3 og 4. Skattestyrelsen bemærker hertil, at Spørger ikke har modtaget erstatning efter bekendtgørelse nr. 1195 af 27. september 2023, og at bekendtgørelsen derfor ikke ses at have betydning for Spørger. Der er med bekendtgørelsen indført en forenklet model for fuldstændig erstatning og kompensation. I den ny model er det Fødevarestyrelsen, som opgør erstatningen, i stedet for mink- og taksationskommissionen. Erstatningen består af de samme elementer, som den skematiske model, men opgøres ved anvendelse af standardiserede værdier m.v. Det er valgfrit for minkavleren, om der ønskes erstatning efter den forenkledte model. På Fødevarestyrelsens hjemmeside fremgår bl.a. følgende om den forenkledte model: "Den forenkledte model er en erstatningsmodel, hvor den endelige nedlukningserstatning opgøres
--	---

ud fra kendte oplysninger om din minkvirksomhed og med brug af standardsatser og standardiserede opgørelsesmetoder. Der er således ikke mulighed for individuelle korrektioner i forhold til f.eks. potentielle afvigelser i produktionen i 2021-2029."

Skattestyrelsen er ikke enig i, at de takserede værdier ikke er baseret på konkrete skøn og markedsværdierne. Skattestyrelsen henviser til ovenstående bemærkninger til notat af 8. april 2024 fra København Fur, hvor af det fremgår, at taksationskommissionen har foretaget en besigtigelsesforretning og foretaget en standsvurdering af de enkelte aktiver. På baggrund af en standardpris (nypris) og standsvurderingen har taksationskommissionen beregnet en værdi pr. 4. november 2020 for hvert enkelt aktiv. På den baggrund er det Skattestyrelsens opfattelse, at de takserede værdier pr. 4. november 2024, udtrykker markedsværdien af det enkelte aktiv.

Skattestyrelsen bemærker endvidere, at der ikke er noget underligt i, at ens/ensartede aktiver værdiansættes til den samme markedsværdi.

Spørger har anført, at Skattestyrelsen ikke har forholdt sig til nedenstående. Skattestyrelsen har indsat følgende bemærkninger hertil (med kursiv):

Fødevarestyrelsen konkluderer i en konkret afgørelse, at de "takserede værdier" ikke er udtryk for handelsværdier

Vedrørende Fødevarestyrelsens afgørelse om moms af erstatningen henvises til Skattestyrelsens bemærkninger til Spørgers høringssvar af 23. januar 2024. Det fremgår heraf, at Skattestyrelsen i sin udtalelse af 5. juli 2023 fejlagtigt udtalt, at der alene skal betales moms af den del af erstatningen, der er beregnet efter nedlukningsbekendtgørelsens § 5 og at Skattestyrelsen har berigtiget fejlen overfor Fødevarestyrelsen.

Spørger har fremført, at Skattestyrelsens eneste argument for, at den skematiske model fører til handelsværdier, er minklovens formulering om "fuldstændig erstatning". Spørger mener, at det alene er erstatningen efter ekspropriationsretlige principper (§ 3), der sikrer fuldstændig erstatning og ikke tilvalgsmuligheden i form af en skematisk model.

Skattestyrelsen bemærker hertil, at nedlukningsbekendtgørelsens § 1 har følgende ordlyd:

"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."

[Skattestyrelsens understregning]

Der er således ikke belæg for Spørgers synspunkt om, at det alene er nedlukningsbekendtgørelsens § 3 om erstatning efter ekspropriationsretlige principper, som sikrer fuldstændig erstatning. Dette gælder også erstatning efter den skematiske model efter §§ 4-10.

Spørger har endvidere henvist til, at der ved bekendtgørelse nr. 103 af 26. januar 2024 er sket en ændring af nedlukningsbekendtgørelsens § 22, således at der fastsættes en godtgørelse på 0,31% pr. måned af "erstatningen for anlægsaktiverne".

Skattestyrelsen bemærker hertil, at det er erstatningen for anlægsaktiverne efter § 5, som er grundlaget for godtgørelsen på 0,31%, og at denne erstatning fastsættes som aktivernes restværdi pr. 31. december 2029 (tilbagediskonteret). Dette ændrer dog ikke ved, at den skematiske model erstatter aktiverne i to led, dels via "restværdierstatningen" (§ 5) og via "DCF-erstatningen" (§ 4), som nærmere beskrevet ovenfor.

Spørger har fremført, at bekendtgørelsen om den forenklede model for fuldstændig erstatning og kompensation anvender de samme standardværdier, som er anvendt i Spørgers erstatningsopgørelse, hvilket viser, at der ikke er tale om konkrete skøn over markedsværdierne.

Skattestyrelsen bemærker, at det fremgår af bekendtgørelsen om den forenklede model for erstatning (nr. 1195 af 27. september 2023), § 8, stk. 6, at *"Fødevarestyrelsen vurderer et anlægsaktivs restværdi og restlevetid ud fra en konkret vurdering af det enkelte aktivs stand og i henhold til standardværdierne i bilag 3 og 4. Vurderingen sker på grundlag af besigtigelse og vurdering af minkvirksomheden, som kan foretages af en af Fødevarestyrelsen antaget ekstern sagkyndig, jf. § 17."*

Der foretages således en konkret vurdering af det enkelte aktivs stand, men da Spørger ikke har modtaget erstatning efter denne bekendtgørelse, er det efter Skattestyrelsen opfattelse ikke relevant at tage nærmere stilling til den forenklede model.

Spørger savner fortsat en forklaring på, hvad der ligger i begrebet "modificeret DCF-model".

Skattestyrelsen bemærker, at den skematiske model er baseret på en DCF-model, hvor man værdiansætter virksomhedens aktiver på grundlag af virksomhedens fremtidige indtjening. Den skematiske model medtager dog ikke indtjeningen i 2031 og frem, hvilket der kompenseres for ved beregning af et tillæg for aktivernes restværdi ultimo 2029. Den sædvanlige DCF-model indeholder ikke en sådan tidsbegrænsning eller en kompensation for restværdien, og der er derfor tale om, at modellen er modificeret, tillempet eller korrigeret. Ordvalget er ikke afgørende, men skal blot tydeliggøre, den skematiske model er baseret på DFC-modellen, men at den dog adskiller sig fra den sædvanlige DCF-model.

Som Skattestyrelsen har redegjort for tidligere, så fastsætter den tillempede/modificerede DCF-model en samlet værdi af virksomhedens aktiver. Formålet er således det samme som DCF-modellen, hvilket vil sige at fastsætte værdien af virksomheden (virksomhedens aktiver, inkl. goodwill/indkomstgrundlag, men uden gæld).

Ad 4. Den skatte- og momsmæssige behandling skal følges ad

Spørger har i høringssvaret anført, at spørger via en aktindsigt af 9. januar 2024 har konstateret, at Skattestyrelsen har vejledt Fødevarestyrelsen om, at de konkret fastsatte beløb pr. aktivtype efter nedlukningsbekendtgørelsen skal anses som det korrekte momsgrundlag, og at Fødevarestyrelsen hidtil har afregnet moms af netop dette grundlag i forbindelse med udbetaling af nedlukningserstatning til 95 minkvirksomheder. Dette er i overensstemmelse med Spørgernes opfattelse af, hvordan beskatningsgrundlaget skal fordeles.

Spørger anfører, at Skattestyrelsen under behandlingen af det bindende svar har skiftet mening i relation til den momsmæssige håndtering. Ifølge spørger mener Skattestyrelsen nu, at den del af erstatningen, som kan henføres til værdien af aktiverne, skal opgøres af erstatnings- og taksationskommissionerne, alternativt, at det momspligtige vederlag fastlægges enten ved en forhandling mellem den erstatningsberettigede virksomhed og den relevante myndighed (erstatnings- og taksationskommissionen, minksekretariatet, eller Fødevarestyrelsen) eller ved et skøn udøvet af myndigheden.

Skattestyrelsen bemærker, jf. Skattestyrelsens bemærkninger ovenfor til spørgers supplerende høringssvar af 23. januar 2024, at Skattestyrelsen ikke har skiftet mening i relation til den momsmæssige håndtering

under behandlingen af det bindende svar. Der er i stedet tale om, at Skattestyrelsen i forbindelse med behandlingen er blevet opmærksom på, at Skattestyrelsen fejlagtigt den 5. juli 2023 har tilkendegivet, at der alene skal betales moms af den del af erstatningen, der er beregnet efter nedlukningsbekendtgørelsens § 5. Som tidligere bemærket så er Skattestyrelsens opfattelse i nærværende sag i overensstemmelse med Skattestyrelsens udtalelse fra foråret 2022 om kategoriseringen af minkavlernes aktiver og med Skattestyrelsens breve af 18. juli 2023 og 1. november 2023 om den momsmæssige behandling af erstatninger til følgeerhverv.

Spørger finder det bemærkelsesværdigt, at Skattestyrelsen under Skatterådsbehandlingen af anmodningerne om bindende svar ændrer sin opfattelse og dermed vejleder Fødevarestyrelsen til at ændre den praksis, der hidtil har været anvendt helt konsekvent. Spørger anfører, at dette sker uden nogen form for faglig begrundelse og til trods for, at det klare svar, der først blev givet, efterfulgte flere års drøftelser og møder vedrørende netop den pågældende problemstilling.

Skattestyrelsen skal i forbindelse med det af spørger anførte blot henvise til korrespondancen med Fødevarestyrelsen og til nærværende sagsfremstilling.

Spørger anfører, at Skattestyrelsens opfattelse medfører, at erstatning opgjort efter nedlukningsbekendtgørelsens § 4 helt eller delvist skal omfordeles på bygninger og driftsmidler, og da der ikke er noget grundlag for at afgøre, hvor meget der skal flyttes til hhv. bygninger og driftsmidler, er det praktisk umuligt for Fødevarestyrelsen at foretage en korrekt opgørelse af momsgrundlaget.

Som anført i Skattestyrelsens bemærkninger til spørgers supplerende høringssvar af 23. januar 2024, så er det den samlede erstatning efter nedlukningsbekendtgørelsens §§ 4-5, der udgør den erstatning, som skal fordeles på alle aktiver. Ligesom det er den samlede erstatning, der udgør det faktisk udbetalte beløb. Før der kan beregnes moms, skal det faktiske udbetalte beløb fordeles på aktiverne, da nogle af aktiverne kan være uden for momslovens anvendelse område (erstatning for tabt indkomstgrundlag), medens andre aktiver kan være omfattet af momsloven (driftsmidler, bygninger og arealer (jord), som staten erhverver ejendomsret til).

Skattestyrelsen er ikke enig i, at der i forbindelse med fordelingen af det faktiske udbetalte beløb på aktiverne er tale om en umulig opgave. Særligt set i lyset af, at der ved den konkrete vurdering af aktivernes værdi bl.a. skal henses til Erstatnings- og taksationskommissionens værdiansættelse af aktiverne den 4. november 2022.

Ad 5. Skattestyrelsens "residualmodel" giver ulogiske og urimelige resultater

Spørger har anført, at Skattestyrelsens fordeling fører til resultater, der er ulogiske, urimelige og helt tilfældige, jf. bl.a. de 6 cases. Det betyder, at den skematiske model vil være irrelevant i en række tilfælde.

Skattestyrelsen er ikke enig med Spørger. Skattestyrelsen har ovenfor redegjort for den skattemæssige behandling af erstatningerne, herunder de 6 cases. Efter Skattestyrelsens opfattelse er der ikke nogen situationer, hvor en minkavler skattemæssigt stilles dårligere ved at vælge den skematiske model eller ved at udtage aktiver. Fordelingen efter de takserede værdier medfører derimod samme beskatning for de to modeller, og at beskatningen ikke påvirker valget om evt. udtagning.

Skattestyrelsen bemærker, at Spørgers opfattelse derimod vil medføre en langt lempeligere beskatning ved anvendelse af den skematiske model, idet Spørger mener, at der alene opnås erstatning for aktivernes med restværdien ultimo 2029 (tilbagediskonteret). Spørgers opfattelse vil også medføre skæve resultater

ved udtagning, hvilket er særlig tydeligt ved udtagning af levende læhegn og eventuelle andre aktiver, der kan udtages til 0 kr.

Ad Skattestyrelsens brev til Fødevarestyrelsen af 22. februar 2024 vedr. den momsmæssige behandling af erstatninger efter den skematiske model

Spørger anfører, at spørger i et supplerende indlæg i sagerne for Skatterådet har gjort opmærksom på, at Skattestyrelsen den 5. juli 2023 har afgivet et svar til Fødevarestyrelsen om, at momsgrundlaget for erstatningsbeløb efter den skematiske model er de faktisk udbetalte beløb for bygninger og driftsmidler. En medarbejder i Skattestyrelsen skriver til Fødevarestyrelsen: "Jeg kan bekræfte, at momsgrundlaget er det faktisk udbetalte beløb. Det vil sige beløb efter afskrivning og tilbagediskontering". Spørger anfører, at på trods af denne klare fastlæggelse af grundlaget for momsindbetalingen, udarbejder Skattestyrelsen den 22. februar 2024 en kort, ubegrundet skrivelse til Fødevarestyrelsen, hvoraf det blot fremgår, at det tidligere afgivne svar "kan have bidraget til, at Fødevarestyrelsen har haft en fejlagtig opfattelse."

Spørger anfører, at der henvises til sidstnævnte skrivelse i den indstilling, der forelå ved Skatterådsmødet den 19. marts 2024. I det nye udkast til indstilling bemærkes, at skrivelsen af 22. februar 2024 ikke er udtryk for, at Skattestyrelsen har skiftet mening under behandlingen af de bindende svar.

Spørger bemærker hertil, at Skattestyrelsens svar til Fødevareministeriet fra 5. juli 2023 blev afgivet efter et mere end 3-årigt forløb, hvor den eksakte problemstilling omkring momsmæssig behandling af erstatningsbeløb efter den skematiske model har været behandlet i korrespondance og på flere møder med deltagelse af erfarne folk fra Skatteministeriet/Skattestyrelsen, herunder folk fra Skattestyrelsens taskforce for minkområdet, og at svaret fra 5. juli 2023 er et klart svar på et meget specifikt spørgsmål.

Skattestyrelsen bemærker, at det af spørger anførte svarer til spørgers bemærkninger under Ad 4. Den skatte- og momsmæssige behandling skal følges ad. Skattestyrelsen skal derfor henvise til sine bemærkninger samme sted.

Ad Skattestyrelsens henvisning til sin egen udtalelse fra foråret 2022 som dokumentation for, at Skattestyrelsen ikke har skiftet mening vedr. den momsmæssige behandling af erstatninger efter den skematiske model

Skattestyrelsen henviser ifølge spørger til sin egen udtalelse, der dog ikke indeholder et eneste udsagn af relevans for den specifikke momsmæssige problemstilling vedrørende erstatninger efter den skematiske model.

Skattestyrelsen finder modsat spørger, at det ikke er irrelevant, at Skattestyrelsen vedrørende erstatning til minkavlere i foråret 2022 til Fødevarestyrelsen udtalte:

"Det er Skattestyrelsens opfattelse, at i tilfælde, hvor staten erhverver ejendomsret til driftsmidler, bygninger og arealer (jord), vil denne del af erstatningen til mink-avlere og følgeerhverv være omfattet af momsloven.

Overdragelse af ejendomsretten til driftsmidler til staten, er således omfattet af momspigten. Erstatningen for driftsmidler skal derfor pålægges moms efter momslovens almindelige regler, jf. momslovens § 3 og § 4, stk. 3, nr. 3."

Udtalelsen viser efter Skattestyrelsens opfattelse, at i det omfang der sker overdragelse af ejendomsretten til driftsmidler, bygninger mm., skal erstatningen pålægges moms.

Ad Skattestyrelsens henvisning til breve af 18. juli 2023 og 1. november 2023 som dokumentation for, at Skattestyrelsen ikke har skiftet mening vedr. den momsmæssige behandling efter den skematiske model

I det seneste udkast til sagsfremstilling henviser Skattestyrelsen til ovennævnte breve, der begge udtrykkeligt omhandler den momsmæssige behandling af erstatninger til følgeerhverv.

Spørger bemærker i den forbindelse, at den skematiske model netop ikke gælder for følgeerhvervene, og at den momsmæssige problemstilling vedrørende den skematiske model ikke er relevant for følgeerhvervene, hvor der netop ydes en samlet erstatning ud fra en konkret vurdering af virksomheden i handel og vandel. Spørger er derfor uforstående overfor, at denne henvisning indgår i udkastet til sagsfremstilling.

Skattestyrelsen bemærker, at spørger ikke i sine høringssvar har godtgjort, at forskellene mellem den DCF-metode, der anvendes i forbindelse med erstatningen til minkavlerne, og den DCF-metode, der anvendes i forbindelse med erstatning til følgeerhverv, skulle have betydning af for den momsmæssige behandling af erstatningerne. Det af Skattestyrelsen i brevene af 18. juli 2023 og 1. november 2023 om moms og DCF-erstatninger er derfor i høj grad relevant i nærværende sag.

Ad Skatteministerens svar af 9. maj 2024 på spørgsmål nr. 709 af 12. april 2024 (alm. Del) til Folketingets Miljø- og fødevareudvalg

Spørger går ud fra, at Skatteministeriet har formuleret Skatteministerens svar til Miljø- og fødevareudvalget og finder det besynderligt, at Skattestyrelsen henviser til dette svar.

Skattestyrelsen bemærker, at Skatteministeren i svaret har redegjort for sin opfattelse vedrørende den skattemæssige behandling af erstatningerne, og at det derfor er relevant at medtage svaret som et fortolkningsbidrag.

Skattestyrelsen er enig med Spørger i, at der i svaret ikke udtrykkes nogen form for usikkerhed om beskatningen.

Sammenfatning

Spørgers høringssvar af 29. maj 2024 ændrer ikke ved Skattestyrelsens opfattelse.

Skattestyrelsens sammenfatning vedrørende spørgsmål 1

Sammenfattende er det Skattestyrelsens opfattelse, at der er ydet fuldstændig erstatning, og at bygninger og driftsmidler/inventar er erstattet, dels via "DCF-erstatningen" (§ 4), dels via "restværdierstatningen" (§ 5), dels via erstatning for salg af levende avlsdyr (§ 9) og dels via erstatning for anden minkspecifik accessorisk virksomhed (§ 8).

Det er derfor bygningerne og driftsmidlernes værdi på nedlukningstidspunktet den 4. november 2020, som erstattes, og erstatningen skal dermed fordeles på de enkelte aktiver ud fra den værdi pr. 4. november 2020, som er fastsat i afgørelsen til i alt 6.333.293 kr. for bygninger og 4.295.675 kr. for driftsmidler. Dog er erstatningen for bygningerne og driftsmidlerne reduceret med henholdsvis 1.715.000 kr. og 150.000 kr. som følge af de aktiver, som Spørger har udtaget. Den resterende erstatning udgør som udgangspunkt erstatning for tabt indkomstgrundlag, der er skattefri, eller skattepligtig goodwill.

Skattestyrelsen er dermed ikke enig med Spørger i, at erstatningen kan fordeles med en værdi til bygninger på 1.007.613 kr., svarende til erstatningsbeløbet efter nedlukningsbekendtgørelsens § 5.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Nej".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at den modtagne kompensation på 1.007.613 kr., jf. nedlukningsbekendtgørelsens § 5, skal anses som afståelsessum for Spørgers bygninger i henhold til ejendomsavancebeskatningsloven.

Begrundelse

Der henvises til begrundelsen til spørgsmål 1.

Indstilling

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

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at den modtagne kompensation på 939.669 kr., jf. nedlukningsbekendtgørelsens § 5, skal anses som afståelsessum for Spørgers driftsmidler og inventar og dermed fragå Spørgers driftsmiddelsaldo i henhold til afskrivningslovens § 5.

Begrundelse

Der henvises til begrundelsen til spørgsmål 1.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "Nej".

Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, at de modtagne kompensationer i spørgsmålene 1-3 er endeligt retserhvervede ved afgørelsen den 11. juli 2023.

Begrundelse

I det omfang en erstatning er skattepligtig, vil den skulle medregnes ved indkomstopgørelsen på det tidspunkt, hvor modtageren har erhvervet endeligt ret til beløbet (retserhvervelsesprincippet).

Retserhvervelsesprincippet kan blandt andet 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 SKM2023. 148. SR fandt Skatterådet, at erstatningerne til minkavlerne som udgangspunkt først er retserhvervet, når der er truffet en afgørelse herom. Vedrørende spørgerens endelige nedlukningserstatning fandt Skatterådet ikke, at der konkret var grundlag for at fravige udgangspunktet. Spørgeren havde derfor først erhvervet endeligt ret til nedlukningserstatningen på tidspunktet for erstatnings- og taksationskommissionens afgørelse.

I nærværende sag er det Skattestyrelsens opfattelse, at Spørger på tilsvarende vis har erhvervet endelig ret til nedlukningserstatningen på tidspunktet for Erstatnings- og taksationskommissionens afgørelse.

Skattestyrelsen er således enig med Spørger i, at den modtagne erstatning og kompensation er endeligt retserhvervet ved afgørelsen den 28. februar 2023.

Indstilling

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

Spørgsmål 5

Såfremt spørgsmål 1-3 ikke kan besvares bekræftende, ønskes det bekræftet, at restværdier pr. 31. december 2029 opgjort efter Nedlukningsbekendtgørelsens § 5, stk. 2-4 (uden forskydning til den 31. december 2030 og tilbagediskontering til den 31. december 2021) skal anses som afståelsessum for Spørgers bygninger i henhold til afskrivningsloven og ejendomsavancebeskatningsloven, henholdsvis som afståelsessum for Spørgers driftsmidler og inventar i henhold til afskrivningslovens § 5.

Begrundelse

Der henvises til begrundelsen til spørgsmål 1.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 5 besvares med "Nej".

Spørgsmål 6

Såfremt hverken spørgsmål 1-3 eller spørgsmål 5 kan besvares bekræftende, bedes Skatterådet anføre, hvilke værdier der i så fald kan lægges til grund som afståelsessum for Spørgers bygninger i henhold til ejendomsavancebeskatningsloven og afskrivningsloven samt afståelsessum for Spørgers driftsmidler og inventar i henhold til afskrivningslovens § 5, eller komme med en vejledning til denne fordeling.

Begrundelse

Der henvises til begrundelsen til spørgsmål 1.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 6 besvares med "Se besvarelsen af spørgsmål 1".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1-3 og 5-6

Love og bekendtgørelser om erstatninger til minkerhvervet, samt Skattestyrelsens vejledningsbrev til minkavlere

Lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink, §§ 8, stk. 3 og 8 a, stk. 2. og 3. :

§ 8, stk. 3.

"Ministeren for fødevarer, landbrug og fiskeri fastsætter regler om fuldstændig erstatning og kompensation som følge af forbuddet mod hold af mink, jf. § 1, stk. 1, herunder fuldstændig kompensation til visse følgeerhverv. Ministeren for fødevarer, landbrug og fiskeri fastsætter herudover regler om, at der kan ydes fuldstændig kompensation til følgeerhverv, som udlejer stald- og burkapacitet til minkproduktion i Danmark, og pelsrier, som betjener minkproduktion i Danmark."

§ 8 a, stk. 2 og 3.

Stk. 2. Ved erstatning eller kompensation for fast ejendom er det et vilkår for erstatningen eller kompensationen, at staten erhverver ret til bortskaffelse af bygninger, bygningsinstallationer m.v., der er en del af den faste ejendom. Retten til bortskaffelse omfatter ret til nedrivning og fjernelse af bygninger m.v. og ejendomsret til de bortskaffede aktiver. Staten afholder udgifterne til nedrivning og fjernelse af

bygninger m.v. Staten afholder ikke andre omkostninger, herunder omkostninger til anden oprydning eller forureningsbekæmpelse. Staten oppebærer eventuelle indtægter i forbindelse med de bortskaffede aktiver.

Stk. 3.

Ved erstatning eller kompensation for løsøre, herunder driftsmateriel og driftsinventar, immaterielle rettigheder og alle øvrige aktiver er det et vilkår for erstatningen eller kompensationen, at staten erhverver ejendomsret til aktiverne.

Bekendtgørelse 2021-12-11 nr. 2463 om fuldstændig erstatning og kompensation til minkvirksomheder og fuldstændig kompensation til følgeerhverv til minkvirksomheder som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink ("Nedlukningsbekendtgørelsen"), §§ 3, stk. 2, 4, 5, 7-9, 20, stk. 3, 22, stk. 2 og 23:

§ 3, 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. Har minkvirksomheden ansøgt om at modtage erstatning efter §§ 4-10, kan minkvirksomheden ansøge om i stedet at modtage erstatning efter 1. pkt., frem til der er indgået forlig eller truffet afgørelse efter §§ 4-10, såfremt minkvirksomheden sandsynliggør, at erstatning opgjort efter de principper, der gælder for opgørelse af ekspropriationserstatning, vil føre til et højere samlet erstatningsbeløb.

"Erstatning for tabt indtjening ved produktion af mink

§ 4

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.

Stk. 2.

Omkostninger fra virksomhedens årlige estimerede produktion af minkskind i perioden 1. januar 2021 til den 31. december 2029 forskydes hvert år med 1 år til perioden 1. januar 2022 til den 31. december 2030. Indtægterne fra virksomhedens årlige estimerede produktion af minkskind i perioden 1. januar 2021 til den 31. december 2029 indgår som de estimerede fremtidige indtægter for perioden 1. januar 2022 til den 31. december 2030.

Stk. 3.

Værdien af minkskind fastsættes til 332,75 kr. pr. skind og korrigeres for den enkelte besætning i henhold til det af Dansk Pelsdyravlerforening a.m.b.a. udarbejdede pelsindeks for auktioner i 2017-2019 med en erklæring uden væsentlige forbehold fra en godkendt revisor, som er udpeget af Fødevarestyrelsen. Hvis minkvirksomheden dokumenterer, at det nævnte pelsindeks afviger væsentligt i forhold til skindkvaliteten af de mink, virksomheden forventes at ville have produceret i perioden 1. januar 2021 til 31. december 2029, kan erstatnings- og taksationskommissionen efter en konkret vurdering korrigere pelsindekset. Skindprisen kan højst fastsættes til 349,3875 kr.

Stk. 4.

Hvis der for en virksomhed ikke foreligger et pelsindeks som nævnt i stk. 3 fastsætter erstatnings- og taksationskommissionen efter en konkret vurdering korrektion af værdien af minkskind på 332,75 kr. i forhold til virksomhedens gennemsnitlige afregningspriser i 2017-2019. Virksomheden skal til brug for erstatnings- og taksationskommissionens vurdering indsende oplysninger og dokumentation for virksomhedens afregningspriser for minkskind realiseret ved auktioner i 2017-2019. Har virksomheden ikke afregningspriser fra 2017-2019, foretager erstatnings- og taksationskommissionen korrektionen efter en konkret vurdering. Skindprisen kan højst fastsættes til 349,3875 kr.

Stk. 5.

Det estimerede antal årligt produceret skind i minkvirksomheden i perioden 2021-2029 fastsættes som det af Fødevarestyrelsen estimerede antal hvalpe i forbindelse med nedslagningen af mink som følge af COVID-19 i Danmark i 2020, medmindre minkvirksomheden dokumenterer, at antal estimerede hvalpe på grund af konkrete forhold hos minkvirksomheden ikke er retvisende for virksomhedens estimerede produktion af minkskind i perioden 1. januar 2021 til 31. december 2029.

Stk. 6.

De estimerede årlige omkostninger pr. estimeret årligt produceret minkskind efter stk. 5 fastsættes på grundlag af driftsomkostninger i minkvirksomheden i kalenderåret 2019 inklusive estimeret ejerløn og løn til medhjælpende ægtefælle samt eventuelle driftsomkostninger i kalenderåret 2019 ved ikke udnyttet kapacitet, jf. § 6, og ved minkspecifik accessorisk virksomhed relateret til minkavl i Danmark, jf. § 8, stk. 3, fratrukket de i § 9 fastsatte omkostninger knyttet til merindtægten ved salg af levende avlsdyr og de i § 10 fastsatte omkostninger knyttet til pelsning for tredjemand. Driftsomkostninger i minkvirksomheden defineres som omkostninger før afskrivninger, renter og skat. Erstatnings- og taksationskommissionen skal ved beregningen efter 1. pkt. forholdsmæssigt forhøje eller reducere driftsomkostningerne i kalenderåret 2019, såfremt det dokumenteres, at produktionen af mink i 2019 afveg væsentligt fra produktionen af mink i 2020. Kommissionen skal herudover tillægge eller reducere større omkostninger i 2019, som ikke med rimelighed vil kunne forventes afholdt eller afholdt i et væsentligt ændret omkostningsniveau i perioden fra den 1. januar 2021 til den 31. december 2029. Hvis virksomheden ikke har været i drift i 2019, fastsætter erstatnings- og taksationskommissionen de årlige driftsomkostninger, jf. 1. pkt., på grundlag af omkostningerne i 2020. Fremtidige omkostninger pr. minkskind kan ikke udgøre mindre end 183,75 kr. pr. mink.

Stk. 7.

Hvis minkvirksomheden dokumenterer et højere antal estimerede hvalpe, jf. stk. 5, forhøjer erstatnings- og taksationskommissionen driftsomkostningerne efter stk. 6 forholdsmæssigt.

Stk. 8.

Antal medarbejdere, lejet arbejdskraft, kontraktansatte, ejer og medhjælpende ægtefælle til minkproduktion i minkvirksomheden skal mindst modsvare 1 årsværk pr. 8.400 mink. 1 årsværk er 1.665 timer. Opfyldes betingelsen i 1. pkt. ikke, forhøjes omkostningerne med det manglende antal medarbejdere mv. svarende til lønomkostningen til en ufaglært øvrig medarbejder, jf. stk. 9.

Stk. 9.

De samlede udgifter til arbejdskraft til minkproduktion i minkvirksomheden skal inklusive en eventuel forhøjelse af antal årsværk opgjort efter stk. 8 mindst modsvare følgende timebaserede lønudgifter for den pågældende arbejdskraft opgjort pr. medarbejdergruppe:

- 1) Faglærte minkpassere 200,58 kr.
- 2) Ufaglærte minkpassere 192,86 kr.
- 3) Faglærte øvrige medarbejdere 195,13 kr.
- 4) Ufaglærte øvrige medarbejdere 188,79 kr.
- 5) Elever 135,69 kr.
- 6) 17-årige ungarbejdere 134,42 kr.
- 7) 16-årige ungarbejdere 116,49 kr.

Erstatning for minkspecifikke anlægsaktiver og ikke udnyttet kapacitet m.v.

§ 5

Der fastsættes erstatning for restværdien af anlægsaktiver tilhørende minkvirksomheden den 4. november 2020 eller anlægsaktiver, som minkvirksomheden havde leaset eller købt med ejendomsforbehold den 4. november 2020, og som minkvirksomheden senest ved accepten af de vilkår, som er indeholdt i forlig eller afgørelse om erstatning og kompensation, har overtaget den fulde ejendomsret over.

Stk. 2.

Erstatning efter stk. 1 fastsættes pr. 31. december 2029 på grundlag af aktivernes restværdi den 4. november 2020 afskrevet lineært over aktivets estimerede restlevetid. Restværdien pr. 31. december 2029 forskydes til den 31. december 2030 og tilbagediskonteres herefter fra den 30. juni 2030 til den 31. december 2021 ved anvendelse af en årlig diskonteringsfaktor på 5,14 pct. Restværdien af anlægsaktiver den 4. november 2020 kan maksimalt afskrives over en periode på 15 år.

Stk. 3.

Erstatnings- og taksationskommissionen vurderer et anlægsaktivs restværdi og restlevetid ud fra en konkret vurdering af det enkelte aktivs stand og i henhold til standardværdier fastlagt af erstatnings- og taksationskommissionerne. Hvis der ikke findes standardværdier, fastsættes anlægsaktivets restværdi og restlevetid på grundlag af erstatnings- og taksationskommissionens konkrete vurdering.

Stk. 4.

Hvis det vurderes, at den estimerede restlevetid af det minkspecifikke anlægsaktiv udløber tidligere end den 31. december 2029 skal den estimerede omkostning til levetidsforlængelse af aktivet frem til og med 31. december 2029 fradrages erstatningen. Den estimerede årlige omkostning til levetidsforlængelse af aktivet fastsættes svarende til de estimerede årlige afskrivninger på aktivet baseret på de estimerede levetider efter stk. 2 og 3.

Stk. 5.

Værdien af virksomhedens avlsdyr den 31. december 2029 opgøres separat som en del af værdien af anlægsaktiver og erstattes som den tilbagediskonterede værdi fra 30. juni 2030 til den 31. december 2021 ved anvendelse af en årlig diskonteringsfaktor på 5,14 pct. Værdien af avlsdyr fastsættes ud fra en skindpris på 332,75 kr. pr. skind.

§ 7

Erstatning efter §§ 5 og 6 omfatter ikke værdien af jord.

§ 8

Minkvirksomheden modtager erstatning for minkspecifik accessorisk virksomhed i minkvirksomheden inklusiv eventuel eksportrelateret accessorisk virksomhed, der ikke består af salg af levende dyr eller pelsning for tredjemand, og som er relateret til minkavl i Danmark og ikke umiddelbart kan omstilles til anden virksomhed, opgjort for perioden fra den 1. januar 2021 til 31. december 2029 på grundlag af omsætningen fra den nævnte accessoriske virksomhed i 2019, jf. dog §§ 9-10. Erstatningen tilbagediskonteres til den 31. december 2021 ved anvendelse af en årlig markedskonform diskonteringsrente.

Stk. 2.

Erstatnings- og taksationskommissionen kan fastsætte en anden erstatning for accessorisk virksomhed, hvis kommissionen skønner, at omsætningen i 2019 ikke er retvisende for virksomhedens estimerede omsætning fra accessorisk virksomhed i perioden fra den 1. januar 2021 til den 31. december 2029.

Stk. 3.

De estimerede årlige driftsomkostninger forbundet med minkspecifik accessorisk virksomhed relateret til minkavl i Danmark i perioden 1. januar 2021 til 31. december 2029, herunder driftsomkostninger for virksomhed med salg af levende avlsdyr og virksomhed med pelsning for tredjemand, fastsættes på grundlag af driftsomkostningerne i kalenderåret 2019 og tillægges de estimerede fremtidige omkostninger pr. produceret minkskind, jf. § 4, stk. 1. Hvis virksomheden ikke har været i drift i 2019, fastsætter erstatnings- og taksationskommissionen de årlige driftsomkostninger, jf. 1. pkt., på grundlag af omkostningerne i 2020.

§ 9

Minkvirksomheden modtager erstatning for virksomhed med salg af levende avlsdyr, opgjort som et tillæg på 123 kr. i merindtægten ud over erstatningen for disse mink efter § 4 fratrukket 61 kr. i omkostninger pr. estimeret antal årligt solgte mink i perioden fra den 1. januar 2021 til 31. december 2029. Tillægget på 123 kr. korrigeres for den enkelte besætning i henhold til det af Dansk Pelsdyravlerforening a.m.b.a. udarbejdede pelsindeks for auktioner i 2017-2019 med en erklæring uden væsentlige forbehold fra en godkendt revisor, jf. dog stk. 3-5. Merindtægter kan højst fastsættes til 129 kr. Erstatningen tilbagediskonteres til den 31. december 2021 ved anvendelse af en årlig markedskonform diskonteringsrente.

Stk. 2.

Antal estimerede solgte levende avlsdyr efter stk. 1 fastsættes på grundlag af virksomhedens salg af levende mink i 2019. Hvis antal solgte levende avlsdyr i 2019 på grund af konkrete forhold hos minkvirksomheden ikke er retvisende for virksomhedens estimerede salg af levende mink i perioden 1. januar 2021 til 31. december 2029 korrigerer erstatnings- og taksationskommissionen beregningen.

Stk. 3.

Hvis minkvirksomheden dokumenterer en gennemsnitlig merindtægt per solgt avlsdyr på mindst 141,45 kr. ud over den gennemsnitlige skindpris på 259,80 kr. i perioden 2015-2019, fastsætter erstatnings- og taksationskommissionen tillægget som nævnt i stk. 1 som den faktiske gennemsnitlige merindtægt ud over den gennemsnitlige skindpris på 260 kr. i perioden 2015-2019. Erstatningen tilbagediskonteres til den 31. december 2021 ved anvendelse af en årlig markedskonform diskonteringsrente.

Stk. 4.

Hvis minkvirksomheden dokumenterer, at det i stk. 1 nævnte pelsindeks afviger væsentligt i forhold til skindkvaliteten af de mink, virksomheden forventes at ville kunne sælge som levende avlsdyr i perioden 1. januar 2021 til 31. december 2029, kan erstatnings- og taksationskommissionen efter en konkret vurdering korrigere pelsindekset.

Stk. 5.

Hvis der for en virksomhed ikke foreligger et pelsindeks som nævnt i stk. 1 fastsætter erstatnings- og taksationskommissionen efter en konkret vurdering korrektion af merindtægten efter stk. 1 i forhold til virksomhedens gennemsnitlige afregningspriser i 2017-2019. Virksomheden skal til brug for erstatnings- og taksationskommissionens vurdering indsende oplysninger og dokumentation for virksomhedens afregningspriser for minkskind realiseret ved auktioner i 2017-2019. Har virksomheden ikke afregningspriser fra 2017-2019, foretager erstatnings- og taksationskommissionen korrektionen efter en konkret vurdering. Merindtægten kan højst fastsættes til 129 kr.

§ 20, stk. 3.

Erstatnings- og taksationskommissionen kan efter ansøgning fra minkvirksomheden eller følgeerhverv træffe afgørelse om, at staten ikke erhverver ret til visse aktiver eller virksomhed som nævnt i stk. 1 mod, at de pågældende aktivers realiserede salgsværdi, dog mindst den aktuelle markedsværdi af aktivet, fradrages i opgørelsen af erstatningen eller kompensationen.

§ 22, stk. 2.

Erstatnings- og taksationskommissionen fastsætter kompensation for faste omkostninger til minkvirksomheder med egenproduktion af mink i 2020 på 0,31 pct. af erstatningen for anlægsaktiverne pr. måned fra den 4. november 2020 og frem til udgangen af den seneste måned forud for afgørelsesdatoen.

§ 23

Rettighedshavere med rettigheder i minkvirksomheden, følgeerhvervet eller de aktiver, som erstattes og overtages af staten efter §§ 8 a, 8 b og 8 e modtager en andel af den samlede erstatning og kompensation svarende til forringelsen af rettighedens værdi den 4. november 2020.

Stk. 2.

Erstatnings- og taksationskommissionen fordeler erstatnings- eller kompensationsbeløb mellem rettighedshavere efter stk. 1.

Stk. 3.

Udgør forringelsen af rettighedernes værdi den 4. november 2020 mere end den samlede opgjorte erstatning eller kompensation efter denne bekendtgørelse, opdeles den samlede erstatning og kompensation forholdsmæssigt til rettighedshaverne ud fra de pågældende aktivers værdi den 4. november 2020. Den forholdsmæssigt fordelte erstatning og kompensation på det enkelte aktiv fordeles mellem rettighedshaverne i prioritetsordenen."

Bekendtgørelse 2023-09-27 nr. 1195 om forenklet model for fuldstændig erstatning og kompensation til minkvirksomheder med egenproduktion af mink i 2020 ved permanent nedlukning af minkvirksomhedens drift, §§ 1 og 8, stk. 1 og 6:

§ 1

Bekendtgørelsen finder anvendelse på Fødevarestyrelsens tildeling og udbetaling af fuldstændig erstatning og kompensation til minkvirksomheder med egenproduktion af mink i 2020, som tilvælger den i bekendtgørelsen indeholdte forenkede erstatnings- og kompensationsmodel i stedet for erstatning og kompensation efter 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.

§ 8, stk. 1 og 6

Stk. 1. Fødevarestyrelsen fastsætter erstatning for restværdien af de i bilag 3 anførte anlægsaktiver tilhørende minkvirksomheden den 4. november 2020 på grundlag af de i bilag 3 anførte standardværdier.

Stk. 6.

Fødevarestyrelsen vurderer et anlægsaktivs restværdi og restlevetid ud fra en konkret vurdering af det enkelte aktivs stand og i henhold til standardværdierne i bilag 3 og 4. Vurderingen sker på grundlag af besigtigelse og vurdering af minkvirksomheden, som kan foretages af en af Fødevarestyrelsen antaget ekstern sagkyndig, jf. § 17.

Den politiske aftale om erstatning mv. til minkavlere og følgeerhverv berørt af COVID-19, som et flertal af Folketingets partier indgik d. 25. januar 2021:

"I en risikovurdering af 3. november 2020 fra Statens Serum Institut er det konkluderet, at en fortsat minkavl under en igangværende COVID-19 epidemi indebærer en betydelig risiko for folkesundheden, herunder for mulighederne for at forebygge COVID-19 med vacciner.

På den baggrund besluttede regeringen den 3. november 2020, at alle mink på de danske minkfarme aflives af hensyn til den danske folkesundhed. Den 21. december 2020 vedtog Folketinget lovforslag L77 som etablerer et forbud mod at holde mink i Danmark til og med d. 31. december 2021.

Dette vil få meget betydelige konsekvenser for minkavlere og de dertil knyttede følgeerhverv. Aftalepartierne er enige om, at der ydes fuldstændig erstatning til minkavlere og minkafhængige følgeerhverv uanset om der juridisk set er tale om ekspropriation efter grundlovens § 73 eller ej.

Erstatning, der ydes til minkavlere og minkafhængige følgeerhverv, vil overordnet set skattemæssigt blive behandlet efter gældende beskatningsprincipper og behandles ens uanset, om der juridisk set foreligger ekspropriation. Det bemærkes, at det generelle skatteretlige udgangspunkt er, at erstatninger, herunder ekspropriationserstatninger, skattemæssigt skal behandles på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for jf. bilag 1. [...]"

Bilag 1 til den politiske aftale af 25. januar 2021:

"Bilag 1. Skattemæssig behandling af erstatning

Sammenhæng til værdiansættelsesmetode

Det generelle skatteretlige udgangspunkt er, at erstatninger, herunder ekspropriationserstatninger, skattemæssigt skal behandles på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for. Dette benævnes ofte substitutionsprincippet.

Det bemærkes i den sammenhæng, at det ikke i sig selv er afgørende, at en væsentlig del af erstatningen er beregnet som det forventede indtægtstab i en 9-årig periode efter en DCF-model. Der vil således efterfølgende skulle udarbejdes en selvstændig skattemæssig vurdering af, hvad erstatningen træder i

stedet for. Den skattemæssige vurdering er uafhængig af valget af værdiansættelsesmetode. Det betyder også, at skattebetalingen ikke nødvendigvis har en direkte sammenhæng med erstatningens størrelse. Det afhænger af, hvad der gives erstatning for.

Det henhører under Skatteforvaltningen (og i sidste ende domstolene) at fastlægge, hvad resterstatningen - dvs. den erstatning, der ved erstatningsopgørelsen ikke direkte er henført til dækning af konkrete aktiver - træder i stedet for.

Hvornår skal der betales skat?

Hele erstatningsbeløbet vil således efterfølgende skulle fordeles ud på de forskellige underliggende elementer, som erstatningen gives for. I det følgende gives en overordnet beskrivelse af, hvordan erstatninger efter hovedmodellen må forventes at blive behandlet i skattemæssig henseende. Dernæst gives der eksempler på, hvornår det giver anledning til, at minkavleren skal betale skat.

- *Erstatning, der kan henføres til indtægtstab i 2021, vil være skattepligtig*—Da der er tale om erstatning for virksomhedens konkret beregnede mistede skattepligtige indtægter efter fradrag for fradragsberettigede omkostninger i en kortere, afgrænset periode, vil erstatningen skulle behandles på samme måde som det, den træder i stedet for, dvs. skattepligtig indkomst i virksomheden. —Det betyder, at hvis erstatningen for indtægtstab i 2021 medfører, at minkavlerne har et skattepligtigt overskud i 2021, så skal minkavleren betale skat af dette skattepligtige overskud. Minkavlerne vil kunne benytte tidligere års skattemæssige underskud til at nedbringe det skattepligtige overskud
- *Erstatning for værdien af driftsmidler, bygninger og installationer behandles som ved et salg af aktiver*—Erstatning for aktiver som driftsmidler, bygninger mv. vil skulle behandles som afståelsessummer efter afskrivningslovens regler - dvs. at erstatningen behandles som, hvis minkavleren havde solgt de pågældende aktiver. Det vil i den forbindelse være den takserede værdi, der skal lægges til grund som det relevante erstatningsbeløb ("salgsbeløb") for aktiverne, og som derfor vil skulle behandles som afståelsessum ved fastlæggelsen af de skattemæssige konsekvenser. —Taksator vil i forbindelse med taksering af en minkfarm også foretage en vurdering af de enkelte bygninger, maskiner mm., som kan udgøre et input i den skattemæssige behandling. Konkret betyder det, at hvis taksator fx vurderer en driftsbygning til 1 mio. kr., og at denne driftsbygning i skatteregnskabet er afskrevet ned til 900 t.kr., vil minkavleren være skattepligtig af den skattemæssige "gevinst" på 100 t.kr. Såfremt taksator vurderer driftsbygningen til mindre end de 900 t.kr., som bygningen står til i skatteregnskabet, udløses der ikke en skattepligtig indkomst.
- *"Resterstatningen" - som udgangspunkt skattefri*—Den del af erstatningen beregnet for perioden 2022-2030, der ikke modsvarer af værdien af bygninger og driftsmidler, vurderes som udgangspunkt at udgøre erstatning for "tab af indkomstgrundlag". Erstatning for tab af indkomstgrundlag, dvs. et varigt tab af indtægter i en uvis fremtid, anses efter praksis for skattefri efter statsskattelovens § 5, da erstatningen vedrører den skattepligtiges formue."

Samlet kan det derfor konkluderes, at der er to situationer, erstatningen til minkavleren vil udløse en skattepligtig indkomst og dermed potentielt en pligt til at betale skat:

- Minkavleren genererer et skattepligtigt driftsoverskud i 2021 som følge af erstatningerne for nedslåede mink.
- Minkavleren får et højere erstatningsbeløb (efter taksators vurdering) for aktiver, end de er værdiansat til i skatteregnskabet."

Skattestyrelsens vejledningsbrev til minkavlere, dateret d. 6. februar 2023:

"Vejledning om beskatning af erstatning og kompensation for permanent nedlukning af minkvirksomhed

Skattestyrelsen har udarbejdet følgende vejledning om den skattemæssige behandling af erstatning for permanent nedlukning.

Beskatning - sammenfatning

Der ydes fuld erstatning for minkvirksomhedens aktiver, og det er den af taksator fastsatte værdi af aktiverne d. 4. november 2020, der skal anvendes ved opgørelsen af avancer/tab på bygninger og driftsmidler m.v.

Beskatning - uddybning

Som en følge af aflivningen af alle mink i Danmark, og det midlertidige forbud mod hold af mink, kan minkavlerne modtage erstatning, hvis de ophører endeligt med minkvirksomhed. Erstatningen er en del af den aftale, som et flertal af Folketingets partier indgik d. 25. januar 2021. Det fremgår af aftalen, at erstatningerne overordnet set vil blive behandlet efter gældende beskatningsprincipper, og at det vil være den takserede værdi, der skal lægges til grund som erstatningsbeløb ("salgsbeløb") for aktiverne.

Erstatningen opgøres på baggrund af en beregnet indkomst i virksomheden i 9 år, med tillæg af aktivernes restværdi ultimo 2029 (alternativt kan der søges om erstatning baseret på markedsværdien af produktionsapparatet).

Der ydes fuld erstatning til minkvirksomheden. Erstatningen dækker således handelsværdien af virksomhedens aktiver pr. 4. november 2020, inklusive værdien af tabt indkomstgrundlag pr. 4. november 2020.

Erstatningsbeløb opgøres overordnet i to trin, 1) "Tabt fremtidig indtjening ved produktion af mink" og 2) "Anlægsaktiver".

Værdien af "Tabt fremtidig indtjening ved produktion af mink" opgøres med baggrund i de forventede indtægter og udgifter, der ville have været i perioden 2022-2030. Der er tale om en ofte anvendt model til værdiansættelse af de aktiver, der anvendes i driften af en virksomhed ("DCF-model"). Da opgørelsen alene baserer sig på indtægter og udgifter for en 9-årig periode, vil opgørelsen dog ikke give den fulde værdi af virksomhedens driftsrelevante aktiver. Dette tages der højde for i trin 2, hvor der sker tillæg af aktivernes restværdi pr. 31. december 2029.

Ud over erstatning for de driftsrelevante aktiver ydes der erstatning for ikke-udnyttet bur- og staldkapacitet.

Erstatninger beskattes normalt på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for. Erstatningssummen skal derfor fordeles ud på de forskellige aktiver - bygninger, driftsmidler mv. - som der gives erstatning for. Som nævnt beregnes en del af erstatningen ud fra det forventede indtægtstab i en 9-årig periode - efter en "DCF-model". Denne model giver - sammen med restværdien pr. 31. december 2029 - en samlet værdi af virksomhedens driftsrelevante aktiver, men modellen viser ikke, hvordan den samlede værdi fordeler sig på aktiverne. Erstatningen skal fordeles på de aktiver, som erstatningen er givet for, og da der er givet fuld erstatning, skal fordelingen ske ud fra aktivernes handelsværdi. Det er dermed den af taksator opgjorte værdi pr. 4. november 2020, der skal anvendes ved de skattemæssige opgørelser.

Erstatning for aktiver som driftsmidler, bygninger mv. skal behandles som afståelsessummer efter afskrivningslovens regler - dvs. at erstatningen behandles som, hvis minkavleren havde solgt de pågældende aktiver. Det er den takserede værdi pr. 4. november 2020, der skal anvendes som "salgsbeløb" for aktiverne. Disse beløb fremgår af erstatningsopgørelsens bilag 4.

Hvis den samlede erstatning er større end handelsværdien af virksomhedens anlægsaktiver, herunder bygninger og driftsmidler, vil resterstatning som udgangspunkt udgøre erstatning for tabt indkomstgrundlag,

som er skattefri. Den nævnte skattefrihed gælder dog ikke i det omfang, at der er tale om erstatning for skattemæssig goodwill og andre immaterielle aktiver."

Lovgrundlag - skat og moms

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, 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;

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;

Momslovens §§ 4 og 7

§ 4. Der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.

Stk. 2. (...)

Stk. 3. Som levering af en vare anses endvidere:

1) (...)

3) Overdragelse af ejendomsretten til en vare mod betaling af en erstatningsydelse i henhold til pålæg fra det offentlige eller på dettes vegne eller ifølge lov.

§ 27. Ved levering af varer og ydelser er afgiftsgrundlaget vederlaget, herunder tilskud, der er direkte forbundet med varens eller ydelsens pris, men ikke indbefattet afgiften efter denne lov. Finder betaling helt eller delvis sted, inden levering finder sted, eller inden faktura udstedes, udgør afgiftsgrundlaget 80 pct. af det modtagne beløb.

Stk. 2. (...)

Opkrævningslovens § 7

§ 7. Betales et beløb ikke rettidigt, eller er der ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten beregnes dagligt. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. For beløb, der opkræves efter reglerne i kapitel 5, finder bestemmelsen om saldoforrentning i § 16 c, stk. 1, anvendelse.

Stk. 2. Renten fastsættes for kalenderåret. Renten offentliggøres senest den 15. december forud for det år, hvor den skal have virkning. Renten for 1 år beregnes på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Danmarks Nationalbank opgjorte kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber i månederne juli, august og september i det foregående kalenderår. Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres i henhold til Den Europæiske Centralbanks forordning (EF) nr. 63/2002 af 20. december 2001 vedrørende statistik over de monetære finansielle institutioners rentesatser på indlån fra og udlån til husholdninger og ikkefinansielle selskaber (ECB/2001/18). Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres som et vægtet gennemsnit af den effektive rentesats for den udestående lånemasse opgjort med to decimaler, og det simple gennemsnit, jf. 3. pkt., nedrundes til nærmeste hele procentsats, og den beregnede rente divideres med 24 og afrundes nedad til én decimal.

Praksis

SKM2022. 425. SR

Spørger var ophørt med at drive virksomhed med minkavl i 2020, hvor minkbesætningen var aflivet som en følge af det midlertidige forbud mod hold af mink. Spørgers virksomhed bestod herefter alene i bortforpagtning af 16,5 ha landbrugsjord. Skatterådet bekræftede, at bortforpagtningen af landbrugsjorden måtte anses for selvstændig erhvervsvirksomhed, og at Spørger derfor havde mulighed for at benytte virksomhedsordningen. Spørger havde søgt erstatning ved permanent nedlukning, hvilket blandt andet indebar, at staten skulle overtage minkvirksomhedens anlægsaktiver. Spørger ejede imidlertid anlægsaktiverne, herunder driftsbygninger og minkbure, frem til det tidspunkt, hvor der blev truffet en afgørelse om erstatning. I perioden fra ophøret af virksomheden med minkavl, og frem til staten overtog anlægsaktiverne, blev anlægsaktiverne ikke anvendt - hverken erhvervsmæssigt eller privat. Skatterådet bekræftede, at anlægsaktiverne, der tidligere havde været anvendt i minkfarmen, måtte anses for erhvervsmæssige aktiver i perioden fra virksomhedsophøret i 2020 og frem til staten overtog aktiverne. Anlægsaktiverne skulle derfor indgå i virksomhedsordningen, såfremt den blev anvendt. Der skulle således ikke ske hævning i virksomhedsordningen af aktiverne

SKM2023. 148. SR

Skatterådets bindende svar omhandlede en minkavlslers erstatning i form af et engangsbeløb på 80.000 kr. til dækning af nedlukningsomkostninger, og beskattningstidspunktet for nedlukningserstatning (dels forskud herpå og endelig erstatning). I afgørelsen fremgår følgende beskrivelse af den endelige nedlukningserstatning:

"

"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."

C-154/80, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats GA

Modværdien for en tjenesteydelse skal kunne opgøres i penge. Modværdien skal have en konkret værdi, idet beskatningsgrundlaget for tjenesteydelser er den faktisk modtagne modydelse og ikke en værdi ansat efter objektive kriterier.

Der kan ikke være tale om en modværdi, i det tilfælde, hvor et andelsselskab, som driver et varelager, ikke opkræver nogen lagerafgift af sine medlemmer for den erlagte ydelse. Selskabet har ikke beregnet en modydelse fra sine medlemmer, ved at værdien af deres andelsbeviser som følge af den undladte opkrævning af lagerafgift er faldet. Der skal altså foreligge en direkte sammenhæng mellem den udførte tjenesteydelse og den modtagne modværdi. Det er ikke et tilfælde, når modydelsen består i et - ikke nærmere bestemt - fald i værdien af medlemmernes andelsbeviser, idet et sådant værditab ikke kan anses for et vederlag, som andelsselskabet har modtaget for sine tjenesteydelser.

C-258/95, Julius Fillibeck Söhne

Arbejdsgivers befordring af sine ansatte. Efter kollektiv overenskomst skulle arbejdsgiver sørge for befordringen af de ansatte fra disses bopæl til skiftende arbejdssteder, når der var tale om en vis længere afstand. De befordrede ansatte betalte ikke for transporten og fik ikke lønnen nedsat svarende til værdien af transporten. Ikke levering mod vederlag.

Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. C. 2.1.6.1, Erstatnings- og forsikringssummer

"Der er ikke skatteretlige regler, der helt generelt regulerer beskatning af erstatninger, kompensationer og forsikringsydelse.

Beskatningen følger derfor som udgangspunkt de principper, der kan udledes af SL § 4 og § 5 og samspillet mellem disse to bestemmelser. Det kan også få betydning, om der er tale om erstatning for en udgift, der er fradragsberettiget. Se fx SL § 6, stk. 1, litra a.

Disse regler gælder dog kun, hvis der ikke andre steder i skattelovgivningen eller anden lovgivning er taget stilling til beskatningen af erstatningen. Se fx om kapitalgevinstbeskatning nedenfor under engangsydelser.

[...]"

Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. C. 2.1.6.2, Særligt vedrørende erstatning til minkerhvervet:

"Sammenfatning

Der ydes fuld erstatning for minkvirksomhedens aktiver, og det er den af taksator fastsatte værdi af aktiverne den 4. november 2020, der skal anvendes ved opgørelsen af avancer/tab på bygninger og driftsmidler mv.

Grundlag

Som en følge af aflivningen af alle mink i Danmark, og det midlertidige forbud mod hold af mink, kan minkavlerne modtage erstatning, hvis de ophører endeligt med minkvirksomhed. Erstatningen er en del af den aftale, som et flertal af Folketingets partier indgik d. 25. januar 2021. ([link til aftalen](#))

Det fremgår af aftalen, at erstatningerne overordnet set vil blive behandlet efter gældende beskatningsprincipper, og at det vil være den takserede værdi, der skal lægges til grund som erstatningsbeløb ("salgsbeløb") for aktiverne.

Beregning af erstatningsbeløb

Erstatningen opgøres på baggrund af en beregnet indkomst i virksomheden i 9 år, med tillæg af aktivernes restværdi ultimo 2029 (alternativt kan der søges om erstatning baseret på markedsværdien af produktionsapparatet).

Der ydes fuld erstatning til minkvirksomheden.

Erstatningen dækker således handelsværdien af virksomhedens aktiver pr. 4. november 2020, inklusive værdien af tabt indkomstgrundlag pr. 4. november 2020.

Erstatningsbeløb opgøres overordnet i to beløb, som lægges sammen

1. Tabt fremtidig indtjening ved produktion af mink og
2. Anlægsaktiver.

Tabt fremtidig indtjening ved produktion af mink

Værdien opgøres med baggrund i de forventede indtægter og udgifter, der ville have været i perioden 2022-2030. Der er tale om en ofte anvendt model til værdiansættelse af de aktiver, der anvendes i driften af en virksomhed ("DCF-model").

Anlægsaktiver

Dette er driftsrelevante aktivers restværdi pr. 31. december 2029.

Der ydes endvidere erstatning for ikke-udnyttet bur- og staldkapacitet.

Beskatning

Erstatninger beskattes normalt på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for.

Se afsnit C. C. 2.1.6.1.

Erstatningssummen skal fordeles ud på de forskellige aktiver - bygninger, driftsmidler mv. - som der gives erstatning for.

En del af erstatningen beregnes ud fra det forventede indtægtstab i en 9-årig periode - efter en "DCF-model". Denne model giver - sammen med restværdien pr. 31. december 2029 - en samlet værdi af virksomhedens driftsrelevante aktiver, men modellen viser ikke, hvordan den samlede værdi fordeler sig på aktiverne.

Erstatningen skal fordeles på de aktiver, som erstatningen er givet for, og da der er givet fuld erstatning, skal fordelingen ske ud fra aktivernes handelsværdi.

Det er dermed den af taksator opgjorte værdi pr. 4. november 2020, der skal anvendes ved de skattemæssige opgørelser. Dette gælder dog ikke, hvis den samlede erstatning er mindre end den af taksator opgjorte værdi pr. 4. november 2020. I så fald vil fordelingen af den samlede erstatning på de erstattede aktiver nødvendigvis ske med en værdi, der er lavere end taksators værdiansættelse. Fordelingen må så foretages efter en konkret vurdering - evt. forholdsmæssigt ud fra de af taksator opgjorte værdier pr. 4. november 2020.

Erstatning for aktiver som driftsmidler, bygninger mv. skal behandles som afståelsessummer efter afskrivningslovens regler - dvs. at erstatningen behandles som, hvis minkavleren havde solgt de pågældende aktiver.

Se afsnit

- C. C. 6.1 Afståelsesbegrebet
- C. C. 6.2 Opgørelse af afståelsessummer

Det er den takserede værdi pr. 4. november 2020, der skal anvendes som "salgsbeløb" for aktiverne. Hvis den samlede erstatning er mindre end den takserede værdi, vil fordeling på aktiver dog skulle ske med en lavere værdi.

Den takserede værdi pr. 4. november 2020 fremgår af bilag 4 til den erstatningsopgørelsen, som minkavleren modtager i forbindelse med udmålingen af erstatningen.

Hvis den samlede erstatning er større end handelsværdien af virksomhedens anlægsaktiver, herunder bygninger og driftsmidler, vil resterstatning som udgangspunkt udgøre erstatning for tabt indkomstgrundlag, som er skattefri.

Den nævnte skattefrihed gælder dog ikke i det omfang, at der er tale om erstatning for skattemæssig goodwill og andre immaterielle aktiver."

Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. C. 6.4.1.1, Hvad er skatteretlig goodwill? :

" Definition af goodwill

Ved goodwill forstås: "Den til en erhvervsvirksomhed knyttede kundekreds, forretningsforbindelse eller lignende". Dette er fastslået ved flere domme.

Vestre Landsret har udtalt, at goodwill i skattemæssig henseende siden 1939 har været knyttet til afståelse af kundekreds, forretningsforbindelser eller lignende. Se TfS 1992, 431 VLR og kommenteret i TfS 1992, 537 DEP.

Denne fastlæggelse af det skattemæssige goodwillbegreb har været fulgt i praksis, både efter at goodwill-beskatningen blev ophævet i 1982, men også efter genindførslen i 1993. I præmisserne i TfS 1998, 459 VLR, lagde retten til grund, at goodwill i skattemæssig henseende i overensstemmelse med praksis er knyttet til værdien af en virksomheds kundekreds."

Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. J. 3.1, DCF-modellen:

[...]

"DCF-modellen er en indkomstbaseret værdiansættelsesmodel, hvor værdien af en virksomhed, et aktiv eller en virksomhedsandel opgøres som den tilbagediskonterede værdi af det forventede fremtidige frie cash flow, der kan henføres til det pågældende værdiansættelsessubjekt.

DCF-modellen beregner enterprise value for en virksomhed eller koncern, hvilket er den samlede værdi på gældfri basis (herefter fratrækkes netto rentebærende gæld for at finde markedsværdien af egenkapitalen)."

Skatteministerens svar af 9. maj 2024 på spørgsmål nr. 709 af 12. april 2024 (alm. del) til Folketingets Miljø- og Fødevarerudvalg:

"Spørgsmål

Værdiansættelsen af minkavlernes virksomhed fra 2022 til 2030 baseres blandt andet på den tilbagediskonterede værdi af antallet af mink gange en bruttoavance: dvs. prisen minus driftsomkostningen pr. enhed. Vil ministeren bekræfte, at denne bruttoavance ville have været skattepligtig, hvis minkavlerne havde fortsat deres virksomhed, mens den med aftalen udbetales som en skattefri kompensation?

Svar

Det kan bekræftes, at bruttoavancen ved salg af minkskind i en igangværende virksomhed vil være skattepligtig. En positiv bruttoavance er dog ikke ensbetydende med, at der for virksomheden kan opgøres en positiv skattepligtig indkomst, da der ved opgørelsen af virksomhedens samlede skattepligtige indkomst vil indgå en række yderligere poster, fx skattemæssige afskrivninger og renter.

Hvad angår værdiansættelsen af minkavlernes virksomhed fra 2022 til 2030 bemærkes det, at det formodes, at der sigtes til reglerne i bekendtgørelse nr. 2463 af 11. december 2021 om fuldstændig erstatning og kompensation til minkvirksomheder og fuldstændig erstatning til følgeerhverv til minkvirksomheder som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink.

Efter bekendtgørelsen opgøres erstatningen efter den skemalagte model på baggrund af en beregnet indkomst i virksomheden i 9 år, med tillæg af aktivernes restværdi ultimo 2029.

Af bekendtgørelsens § 4, stk. 1, fremgår, at erstatningen for den tabte fremtidige indtjening fastsættes som de estimerede fremtidige indtægter pr. produceret minkskind fratrukket de estimerede årlige omkostninger pr. produceret minkskind ganget med det estimerede antal årligt producerede minkskind for en 9-årig periode. Den estimerede indkomst i virksomheden i den 9-årige periode opgøres således på grundlag af den estimerede indtjening i perioden. Det bemærkes, at der ved opgørelsen af den estimerede indtjening (EBITDA) sker fradrag for både de direkte driftsomkostninger, der indgår ved beregningen af en virksomheds bruttoavance, og for indirekte driftsomkostninger.

Det er i spørgsmålet forudsat, at denne del af erstatningen er skattefri, hvilket dog ikke kan bekræftes.

Om beskatningen af den samlede erstatning, der udbetales, når den skemalagte model anvendes, kan der henvises til dels bilag 1 til aftalen af 25. januar 2021 mellem den daværende regering (Socialdemokratiet), Venstre, Radikale Venstre, Socialistisk Folkeparti og Liberal Alliance om erstatning mv. til minkavlerne og følgeerhverv berørt af COVID-19, dels punkt C. C. 2.1.6.2 i Den Juridiske Vejledning.

Som det fremgår heraf, skal erstatninger beskattes på samme måde som det, erstatningen træder i stedet for. Den samlede erstatningssum vil derfor først skulle fordeles ud på de forskellige materielle og immaterielle aktiver, som der gives erstatning for. Denne fordeling vil skulle ske på grundlag af aktivernes handelsværdi pr. 4. november 2020. Den del af erstatningen, der kan henføres til et bestemt aktiv, vil herefter skattemæssigt skulle behandles på samme måde som en afståelsessum for det pågældende aktiv.

Hvis den samlede erstatning er større end handelsværdien af virksomhedens aktiver, vil restbeløbet som udgangspunkt udgøre erstatning for tabt indkomstgrundlag, som er skattefri."

Spørgsmål 4

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1-3 og 5-6

Praksis

SKM2023. 148. SR:

Spørger havde modtaget forskud på nedlukningserstatning ved ophør med minkavl. Skatterådet kunne bekræfte, at der alene er tale om et forskudsbeløb, der ikke er skattepligtigt på tildelings- eller udbetalings- tidspunktet. 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.