

Lovforslag nr. L 190. Fremsat den 27. januar 1988 af skatteministeren (Fogh Rasmussen)

## Forslag

til

# Lov om ændring af forskellige skattelove

(Succession ved familieoverdragelse).

### § 1

I lov om opkrævning af indkomst- og formueskat hos personer (kildeskatteloven), jfr. lovbekendtgørelse nr. 892 af 22. december 1987 foretages følgende ændringer:

Efter § 33 B indsættes:

»§ 33 C. Ved overdragelse i levende live af en virksomhed eller en andel heraf til børn, børnebørn, søskende, søskendes børn eller søskendes børnebørn kan parterne i overdragelsen anvende reglerne i stk. 2-11. Adoptivforhold eller stedbarnsforhold sidestilles med naturligt slægtskabsforhold. Stk. 2-11 gælder ikke for fast ejendom, som er omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven. Stk. 2-11 gælder heller ikke for fortjeneste, der skal beskattes efter reglerne i kursgevinstbeskatningsloven, medmindre det sker efter reglerne i samme lovs § 3, stk. 1, § 4 eller § 6, stk. 1. For aktier, anpartar og andelsbeviser og lignende gælder aktieavancebeskatningslovens § 11, uanset om de indgår i virksomheden.

*Stk. 2.* Fortjeneste ved overdragelsen beskattes ikke hos overdrageren. Ved beskatning af erhververen skal virksomhedens aktiver med hensyn til skattemæssig af- og nedskrivninger samt til beskatning af fortjenester og fradrag af tab ved salg behandles, som om de var anskaffet af erhververen på de tidspunkter og til de beløb, hvortil de i sin tid var anskaffet af overdrageren. Eventuelle skattemæssige af- og nedskrivninger, som er foretaget af overdrageren, skal anses for foretaget af erhververen. Hvis ak-

tiverne er anskaffet af overdrageren som led i dennes næringsvej eller i spekulationsøjemed, skal fortjeneste eller tab, som fremkommer ved salg af aktiverne foretaget af erhververen, medregnes ved opgørelsen af dennes skattepligtige indkomst i det omfang, fortjenesten eller tabet skulle have været medregnet ved opgørelsen af overdragerens skattepligtige indkomst, hvis salget var foretaget af denne.

*Stk. 3.* Erhververens afskrivningsgrundlag pristalsreguleres ikke i det indkomstår, hvor erhvervelsen finder sted.

*Stk. 4.* Tab, som konstateres ved overdragelse af aktiver, fradrages i overdragerens skattepligtige indkomst i samme omfang som ved salg til andre personer. Som salgssum betragtes den værdi, der er lagt til grund ved beregning af gaveafgift eller indkomstskat af erhvervelsen. Har erhvervelsen ikke været afgifts- eller indkomstskattepligtig, anvendes det pågældende aktivs værdi i handel ogandel på overdragelsestidspunktet. Erhververen skal herefter anvende disse værdier som skattemæssig anskaffelsessum og indtræder ikke i overdragerens skattemæssige stilling med hensyn til disse aktiver.

*Stk. 5.* Erhververen kan ikke fratække underskud fra indkomstår før erhvervelsen i fortjeneste ved overdragelse af virksomheden.

*Stk. 6.* Beslutning om, at erhververen indtræder i overdragerens skattemæssige stilling, skal senest meddeles i forbindelse med indgivelse af overdragerens selvangivelse.

*Stk. 7.* Hvis de værdiansættelser, parterne har lagt til grund ved overdragelsen, ændres i

forbindelse med beregning af afgift eller skat af en eventuel gave, kan parterne træffe en ny beslutning om, hvorvidt erhververen indtræder i overdragerens stilling. Den skal meddeles skattemyndigheden indenfor 3 måneder efter, at den afgifts- eller skattepligtige har modtaget meddelelse om ændringen.

*Stk. 8.* Hvis en af de i stk. 1 omtalte erhververe ikke er skattepligtig her til landet efter § 1, gælder stk. 2 kun i det omfang, aktiverne efter overdragelsen indgår i en virksomhed, som er skattepligtig for erhververen efter § 2, stk. 1, litra d) eller e).

*Stk. 9.* Hvis en af de i stk. 1 omtalte erhververe er skattepligtig her til landet efter § 1, men i henhold til bestemmelsen i en dobbeltbeskatningsaftale med en fremmed stat, Færøerne eller Grønland må anses for hjemmehørende dér, gælder stk. 2 kun i det omfang, aktiverne efter overdragelsen indgår i en virksomhed, som Danmark i henhold til dobbeltbeskatningsaftalen har beskatningsretten til.

*Stk. 10.* Ved overdragelse til en af de i stk. 8 eller 9 omtalte erhververe gælder stk. 2 ikke skibe eller luftfartøjer.

*Stk. 11.* Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om gennemførelse og administration af foranstående bestemmelser.

## § 2

I § 14 i lov nr. 197 af 18. maj 1982 om ændring af afskrivningsloven og forskellige andre skattelove indsættes som stk. 4:

»*Stk. 4.* En erhverver, der indtræder i overdragerens skattemæssige stilling efter kildeskattelovens § 33 C, sidestilles med en arving, der indtræder i boets skattemæssige stilling, jf. stk. 3, for så vidt angår opgørelse af afskrivningsgrundlag og beregning af skattemæssige afskrivninger m.v. på bygninger og installationer i afskrivningsberettigede bygninger erhvervet før 1. januar 1982«.

## § 3

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af aktier m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 698 af 5. november 1987, foretages følgende ændringer:

1. Efter § 10 indsættes:

»§ 11. Ved overdragelse i levende live af aktier i tilfælde, hvor overdrageren hører til den i § 4, stk. 2 og 3 nævnte personkreds, kan parterne i overdragelsen anvende reglerne i stk. 2-4, når de overdragne aktier mindst udgør 15 pct. af stemmевærdien og overdragelsen sker til børn, børnebørn, søskende, søskendes børn eller søskendes børnebørn. For aktier omfattet af § 2 b, stk. 2-4, eller § 3, gælder reglerne uanset aktiebesiddelsens størrelse. Stk. 2-4 kan ikke anvendes på aktier omfattet af § 2 a. Adoptivforhold eller stedbarnsforhold sidestilles med naturligt slægtskabsforhold.

*Stk. 2.* Fortjeneste ved overdragelsen beskattes ikke hos overdrageren. Erhververen indtræder i overdragerens skattemæssige stilling ved overdragelsen. Det gælder, uanset hvornår erhververen afstår aktierne. Hvis overdrageren afstår hele sin aktiepost til erhververen, og aktieposten udgør mindst 25 pct. af aktiekapitalen eller mere end 50 pct. af stemmевærdien, gælder dog 5-års reglen i § 4, stk. 2, medmindre aktierne er omfattet af § 13. Ved opgørelse af erhververens fortjeneste eller tab ved afståelse af aktierne behandles aktierne som anskaffet for den anskaffelsessum og på det tidspunkt, som de blev anskaffet til af overdrageren.

*Stk. 3.* Stk. 2 gælder ikke, hvis erhververen på grund af sit hjemsted ikke er skattepligtig her til landet efter kildeskattelovens § 1, eller erhververen i henhold til bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst med en fremmed stat, Færøerne eller Grønland må anses for hjemmehørende der.

*Stk. 4.* Kildeskattelovens § 33 C, stk. 4-7 og 11 finder tilsvarende anvendelse på aktier.

2. I § 13 a, stk. 4, 4. pkt., indsættes efter »aktier«:

»samt for aktionærer, der ved erhvervelse af aktier efter § 11, er indtrådt i overdragerens skattemæssige stilling.«

## § 4

I § 8, stk. 10, i lov nr. 208 af 13. maj 1981 om den skattemæssige behandling af husdyrbesætninger indsættes som et nyt 3. pkt.:

»Reglen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse på de i kildeskattelovens § 33 C nævnte overdragelser.«

**§ 5**

I § 4 A, stk. 2, i lov om påligning af indkomst- og formueskat til staten (ligningsloven), jf. lov- bekendtgørelse nr. 829 af 19. november 1987, som senest ændret ved love nr. 839, 837 og 835 af 18. december 1987 indsættes som 4. pkt.:

»Reglen i 2. pkt. finder tilsvarende anvendelse på en erhverver, der indtræder i overdragerens skattemæssige stilling efter reglerne i § 33 C i kildeskatteloven.«

**§ 6**

Loven har virkning for aftaler, der indgås 1. januar 1989 eller senere.

## Bemærkninger til lovforslaget

Det foreslås at gennemføre regler om, at børn, børnebørn, søskende, søskendes børn og søskendes børnebørn kan succedere (indtræde) i overdragerens skattemæssige stilling ved overdragelse af en virksomhed eller en ideel andel til disse. Det foreslås at udforme reglerne i princippet svarende til de regler, der gælder ved død. Herved skabes en ligestilling mellem generationsskiftet ved død og generationsskiftet i levende live, der afskaffer den tilskyndelse, skattelovgivningen i dag indeholder til at udskyde generationsskiftet indtil dødsfaldet. Forslaget er baseret på overvejelser i det af regeringen nedsatte sagkyndige udvalg om de skatte- og afgiftsmæssige regler, der gælder for generationsskiftet i erhvervslivet.

### *Hvad er succession?*

Ved overdragelse af en personligt ejet virksomhed medfører succession, at overdrageren ikke beskattes af sin fortjeneste ved overdragelsen. Ved *afskrivningsberettigede aktiver* sker der således ikke i anledning af overdragelsen nogen beskatning af det eventuelt for meget afskrevne. Til gengæld fortsætter erhververen afskrivningerne på overdragerens afskrivningsgrundlag, som om aktivet var anskaffet af erhververen på samme tidspunkt og til samme pris som overdrageren.

Ved overdragelse af *hovedaktionæraktier* medfører successionen, at overdrageren ikke beskattes af sin aktieavance. Beskatningen udskydes, indtil erhververen selv afstår aktierne, og erhververen skal betragte sine aktier som anskaffet til samme pris og på samme tidspunkt som overdrageren.

### *Forslagets baggrund.*

Generationsskiftet inden for erhvervslivet kan efter den gældende skatte- og afgiftslovgivning ofte udløse en meget kraftig skattemæssig belastning af erhvervsvirksomhedernes økonomiske ressourcer.

Med henblik på at skabe et samlet overblik over den gældende skatte- og afgiftslovgivnings betydning for generationsskiftet nedsatte den forrige regering derfor i oktober 1983 et sagkyndigt udvalg, hvis arbejde har resultatet i et samlet overblik over den

gældende skatte- og afgiftslovgivnings betydning for generationsskiftet. Udvalget afsluttede sit arbejde i maj 1987 med afgivelse af betænkning nr. 1111/1987.

Udvalget har fremdraget det forhold, at der ved familieoverdragelse i levende live kan blive tale om sammenstød mellem avancebeskatning hos overdrageren og gaveafgift hos modtageren, når der ikke ydes vederlag. Selvom der ydes et vist vederlag, vil avancebeskatningen hos overdrageren ofte kunne være så byrdefuld for den virksomhed, der skal generationsskiftes, og som i flertallet af tilfælde vil skulle præstere skatte- og afgiftsbetalingen, at der gennem fremmedfinansiering eller bortsalg af dele af virksomheden skabes risiko for dennes videreførelse, og iøvrigt for tab af arbejdspladser. I andre tilfælde vil konsekvensen kunne være, at et i øvrigt ønskeligt generationsskifte udskydes eller opgives som følge af skattebelastningen.

Et andet forhold, som udvalget har fremdraget, er den eksisterende forskelsbehandling mellem generationsskifte ved død og generationsskifte ved familieoverdragelse i levende live.

De foran omtalte økonomiske belastninger set i sammenhæng med det forhold, at der ved generationsskifte ved død tillige skal udredes arvelodder til medarvingerne, der også skal finansieres af virksomheden, har nødvendiggjort regler om, at beskatningen ved dødsfald kan udskydes ved, at arvingen indtræder i afdødes skattemæssige stilling.

Tilsvarende regler findes ikke for familieoverdragelse af en virksomhed i levende live. Dette er uhenigtsmæssigt, idet reglerne tilskynder til, at virksomheden først overdrages ved ejerens død, og på et tidspunkt, hvor den næste generation måske finder det vanskelig på én gang at overtage hele virksomheden. Regler, der giver næste generation mulighed for at overtage virksomheden i flere omgange, og fra et tidligere tidspunkt, vil således være at foretrække både for virksomheden og for ejerne.

Disse fordele opnås, hvis der ligesom ved dødsboer åbnes adgang for, at næste generation ved familieoverdragelser i levende live kan indtræde i overdragernens skattemæssige stilling.

*Ordningens nærmere udformning.**Hvilke personer.*

I praksis sker testamentariske begunstigelser typisk til familien, og det er derfor den, der benytter de gældende regler om succession ved arv. Ved udformningen af en successionsordningen med udgangspunkt i dødsboskattereglerne er det derfor nærliggende at indrømme successionsadgang til familien, og det foreslås i overensstemmelse hermed, at børn og børnebørn samt søskende og deres børn og børnebørn kan succedere.

*Hvilke aktiver.*

Overdragelse af en personligt ejet virksomhed kan medføre overdragelse af en række skatterelevante aktiver, dvs. aktiver, der kan afskrives, og aktiver, hvor fortjenesten beskattes ved afståelse.

Det foreslås, at successionsadgangen skal omfatte alle en virksomheds skatterelevante aktiver, ligesom ved død bortset fra almindelige aktier og fast ejendom i det omfang, ejendommen beskattes efter ejendomsavancebeskatningsloven. Disse aktiver kan nemlig sælges skattefrit efter henholdsvis 3 og 7 år, og det er derfor ikke fundet rimeligt at lade dem være omfattet af successionsadgangen. Overdrages de således fra far til søn indenfor 3 eller 7 år, opretholdes gældende regler, hvorefter en eventuel fortjeneste beskattes hos faderen.

Som eksempler på tilfælde, hvor der er adgang til succession i en virksomheds aktiver, kan herefter nævnes:

Afskrivningsberettiget fast ejendom  
Maskiner, inventar og lignende driftsmidler  
Landbrugets husdyrbesætninger  
Fast ejendom, når overdrager driver næring med køb og salg heraf  
Aktier og obligationer, når overdrager driver næring med køb og salg heraf  
Luftfartøjer  
Skibe  
Varelager, herunder landbrugets beholdninger.

Opregningen er ikke udtømmende. Om hovedaktionæraktier henvises til det følgende.

For fast ejendom, der er erhvervet før 1982, er afskrivningsgrundlaget den nominelle købesum og afskrivningsgrundlaget pristalsreguleres ikke. Tilsvarende regler gælder for arvinger, der succederer i et dødsbo. For fast ejendom, der erhverves i 1982 eller senere, udgør afskrivningsgrundlaget den kontante anskaffelsessum og afskrivningsgrundlaget pristalsreguleres. Samme regler gælder for den arving, der succederer i en ejendom i et dødsbo.

Det foreslås, at successionsreglerne ved afskrivningsberettiget fast ejendom ved familieoverdragelse i levende live udformes på samme måde som ved død. Ved succession i en ejendom erhvervet før 1982 succederes i ikke-pristalsregulerede afskrivninger. Er ejendommen erhvervet i 1982 eller senere, succederes i pristalsregulerede afskrivninger.

Ved fortjenester, der beskattes efter kursgevinstbeskatningsloven, foreslås, at erhververen kan succedere i fortjeneste ved salg som led i overdragerens næringsvirksomhed med køb og salg af værdipapirer, i fortjeneste på værdipapirer modtaget som vederlag for leverancer og i fortjeneste i form af kursgevinster på fordringer i fremmed valuta, der har tilknytning til virksomheden.

Adgangen til at succedere forudsætter, at der sker virksomhedsoverdragelse, enten ved at hele virksomheden overdrages, eller ved at en ideel andel af hele virksomheden overdrages.

Virksomhed drives også i selskabsform. Det foreslås derfor, at der skal være adgang til succession ved overdragelse af hovedaktionæraktier.

Det foreslås at betinge successionsadgangen af, at familieoverdragelsen omfatter en vis mindstedel, idet overdragelsen skal have karakter af et egentligt generationsskifte. Det foreslås herefter, at succession betinges af, at de overdragne aktier udgør mindst 15 pct. af stemmeværdien i selskabet.

For at undgå spekulativt prægede overdragelser foreslås endvidere, at successionen gøres tidsubgrænset.

Det gælder dog ikke, hvis overdrageren i kraft af sin egen aktiebesiddelse er hovedaktionær (uden hensyn til familien), og overdragelsen omfatter hele aktiebesiddelsen. I disse tilfælde vil erhververen altid blive hovedaktionær efter erhvervelsen. Her foreslås, at beskatningen som hovedaktionær ophører 5 år efter, at hovedaktionærens og hans families aktiebesiddelse er faldet til under 25 pct. af aktiekapitalen eller 50 pct. af stemmeværdien. Dette er i overensstemmelse med de almindelige regler om, hvor længe en person beskattes som hovedaktionær.

*Succession som valgfri ordning.*

Ligesom det er tilfældet ved død, skal man fra skatteobjekt til skatteobjekt kunne vælge, om man vil succedere eller ej. Erhververen kan ikke (sammen med overdrageren) vælge, at han skal succedere i en del af et skatteobjekt og lade være at succedere i den øvrige del. Ved flere på hinanden følgende deloverdragelser af en virksomhed mellem de samme personer skal man dog ved hver deloverdragelse tage selv-

stændig stilling til succession, uanset hvad der blev besluttet ved forrige deloverdragelse.

Driftsmidler, som afskrives under ét, betragtes kun som et skatteobjekt. Det samme gælder f.eks. varelager.

Hvis virksomheden samtidig overdrages til flere erhververe, kan hver af dem (sammen med overdrageren) vælge succession uafhængigt af de øvrige.

#### *Succession og beskatning af gaver.*

Efter gældende ret beskattes avancen ved overdragelser, hvori der indgår en gave på grundlag af gavens værdi. Gavens værdi indgår i erhververens anskaffelsessum ved afskrivninger og ved videresalg. Som eksempel kan nævnes lov om særlig indkomstskat, §§ 4 og 5. Dette gælder, uanset der samtidig skal betale gaveafgift (undertiden indkomstskat) af gavens værdi.

Lovforslaget medfører en afvigelse fra disse principper, i og med at man ved succession lægger vægt på overdragerens anskaffelsessum i stedet for erhververens anskaffelsessum.

#### *Passivposter.*

Der stilles ikke forslag om at indføre regler om fradrag af passivpost ved gaveafgiftsberegningen. Sådanne regler findes ved arv begrundet med, at den, der overtager et aktiv med succession, overtager en skjult skattebyrde. Passivposten fastsættes efter nærmere regler, således at den svarer til ca. halvdelen af den skat, der skulle betales, hvis der ikke var succederet.

Passivposten skulle i givet fald fratrækkes ved gaveafgiftsberegningen, som foretages af amtsskatteinspektorerne. Passivpostens størrelse afhænger imidlertid af skattemæssige forhold, som fremgår af selvangivelsen, der indleveres til kommunen. Selvangivelsens afskrivninger får eksempelvis betydning for en eventuel fortjeneste og dermed også for passivpostens størrelse. Der skal altså ske et samarbejde mellem inspektorat og kommune samtidig med, at fristerne for indgivelse af gaveanmeldelse og selvangivelse ikke er koordinerede.

På baggrund af disse administrative vanskeligheder har man valgt ikke at stille forslag om beregning af passivpost.

#### *Tab.*

Ved arveudlæg fra dødsboer kan der *ikke* succederes, hvis udlægsværdierne for virksomhedens aktiver er mindre end anskaffelsessummerne, således at der ved salg ville være realiseret et tab.

En tilsvarende regel skal efter forslaget gælde for familieoverdragelser i levende live. Herved undgås, at erhververen kan afskrive på overdragerens afskrivningsgrundlag, uagtet handelsværdien på erhvervelses tidspunktet er væsentligt lavere. Når der ikke er adgang til succession i tabsaktiver, undgås også, at erhververen kan opnå en bedre stilling med hensyn til tabsfradragets udnyttelse end overdrageren.

#### *Underskud fra tidligere år.*

Hvis en virksomhed f.eks. sælges fra far til søn med succession og straks sælges videre af sønnen, flyttes beskatningen af fortjenesten fra faderen til sønnen. Dette kan betyde, at sønnen får en indkomst, hvori han kan udnytte et underskud, som ellers ikke kunne udnyttes. Det foreslås derfor, at underskud fra – i dette tilfælde sønnens – indkomstår forud for erhvervelsesåret, ikke må fratrækkes i fortjenesten hos sønnen ved dennes afståelse af virksomheden.

#### *Udlandsrelationer.*

De foreslåede regler om succession ved familieoverdragelser må ikke kunne bruges således, at fortjeneste endeligt unddrages beskatning. Det foreslås derfor, at succession ikke skal kunne finde sted ved overdragelse til personer, der er hjemmehørende i udlandet, medmindre disse efter de regler, der i øvrigt gælder, beskattes her til landet af fortjenesten ved videresalg. Det betyder, at succession ikke kan ske ved overdragelse til en udlænding, medmindre det overdragne skaber fast driftssted her i landet for udlændingen eller er en del af dennes herværende faste ejendom. Ved videresalg af såvel fast driftssted her i landet som fast ejendom medfører de dobbeltbeskatningsoverenskomster, som Danmark har indgået, at fortjenesten undergives dansk beskatning. Specielt for skibe og luftfartøjer gælder, at i henhold til de fleste dobbeltbeskatningsoverenskomster beskattes fortjenesten ved videresalg i det land, hvor virksomhedens faktiske ledelse findes, uanset om der er fast driftssted her i landet. Ved skibe og luftfartøjer kan et salg til en udenlandsk slægtning, hvis det tillades, at dette sker med succession, medføre, at fortjenester unddrages beskatning. Forslaget går derfor ud på, at der aldrig skal kunne succederes ved salg af skibe og luftfartøjer til udenlandsk slægt.

Ved videresalg af aktier beskattes fortjenesten typisk i det land, hvor aktionæren er hjemmehørende. Også her kan salg med succession medføre, at fortjeneste unddrages beskatning. Forslaget går derfor ud

på, at aktier ikke skal kunne overdrages til udenlandsk slægt med succession.

#### *Administrative forhold.*

Succession betyder, at erhververen indtræder i overdragerens skattemæssige stilling, jfr. ovenfor. Ved aktier er successionen i nogle tilfælde begrænset til 5 år, efter at erhververen ophører at være hovedaktionær. I andre tilfælde er den uden tidsbegrænsning, jfr. foran. Beslutning om succession skal træffes senest i forbindelse med indgivelse af overdragerens selvangivelse. Erhververens skattekommune skal med henblik på ligningen have kontroloplysninger fra overdragerens skattekommune om afskrivningsgrundlag, anskaffelsessum m.v. Dette er for så vidt ikke noget nyt. En almindelig overdragelse uden succession af en virksomhed med afskrivningsberettigede aktiver kan kræve kommunikation mellem overdragerens og erhververens skattekommuner for at kontrollere, at overdrageren og erhververen fordeler salgssummen ens mellem afskrivningsberettigede og ikke-afskrivningsberettigede aktiver. Succession kendes også fra dødsboskattereglerne, og det kan også – specielt for aktier – nævnes, at der findes regler om tidsbegrænset succession ved skattefri fusion af hovedaktionærselskaber. Hvis en person, der er hovedaktionær i et selskab, skattefrit får ombyttet sine hovedaktionæraktier med aktier i et nyt selskab i forbindelse med selskabernes sammenslutning, behandles han således altid som hovedaktionær ved salg af de ny aktier.

Kontrollen med, om en person skal beskattes som hovedaktionær, må baseres på de lokale skattemyndigheders noteringer.

Hvis adgangen til succession medfører, at flere generationsskifter gennemføres over flere omgange (glidende generationsskifte), vil forslaget kunne medføre en vis administrativ merbelastning. Det vil således nødvendiggøre, at der skal føres et særskilt regnskab for hver ideel anpart, der overdrages.

#### *Provenumæssige forhold.*

Successionen påvirker provenuet af særlig indkomstskat, almindelig indkomstskat samt gaveafgift og arveafgift.

Den særlige indkomstskat påvirkes ved, at skatten af fortjeneste ved afståelse af driftsmidler m.v. bortfalder som følge af successionen.

Tilsvarende gælder for genvundne afskrivninger på bygninger og for fortjeneste ved afståelse af hovedaktionæraktier.

Der findes ikke tilgængelige oplysninger om omfanget af sådanne overdragelser til familie. Der kan derfor ikke gives et underbygget skøn over de provenumæssige virkninger.

Provenuet af den særlige indkomstskat skønnes at ville indbringe ca. 2.400 mill. kr. for 1988 med uændret lovgivning. Heraf kan provenuet af den særlige indkomstskat i forbindelse med generationsskifte med et meget usikkert skøn anslås at andrage ca. 200 mill. kr. fordelt med ca. 100 mill. kr. vedrørende driftsmidler og bygninger og ca. 100 mill. kr. vedrørende hovedaktionæraktier.

Hvis den foreslåede successionsadgang anvendes ved alle generationsskifter kan provenutabet anslås til 200 mill. kr. årligt.

Det er imidlertid ikke givet, at provenutabet kommer op på 200 mill. kr., da den foreslåede adgang til succession næppe vil blive benyttet ved alle generationsskifter. Dette gælder navnlig for generationsskifte med afskrivningsberettigede bygninger.

Ved generationsskifte uden succession kan forøgelsen af afskrivningsgrundlaget for bygninger overstige beskatningsgrundlaget for den særlige indkomstskat f.eks. i kraft af en skattefri ejdomsavance. Endvidere vil afskrivningsprocenten herudover typisk stige i forbindelse med ejerskiftet. Skattebesparelsen ved de forøgede bygningsafskrivninger kan derfor i nogle tilfælde overstige den særlige indkomstskat på mindre end 5 år. Dette indebærer, at de løbende skattebesparelser i disse tilfælde vil være så store i forhold til størrelsen af den særlige indkomstskat, at det ikke vil være fordelagtigt at benytte successionsadgangen.

Det må endvidere tages i betragtning, at provenutab vedrørende fortjeneste på bygninger og driftsmidler ved succession gradvist vil blive neutraliseret over en årrække, da successionen medfører lavere afskrivningsgrundlag og dermed lavere afskrivninger, således at provenuet af den almindelige indkomstskat vil blive større.

Det lavere afskrivningsgrundlag for maskiner, inventar og driftsmidler medfører, at lovforslagets provenutab vil kunne indhentes i løbet af 6-7 år. For bygninger er det ikke muligt på samme måde at angive, hvornår provenutabet ved den foreslåede successionsadgang vil blive modsvaret af højere indkomstskat.

Hvis ordningen medfører en fremrykning af generationsskiftet, så det sker i levende live, vil provenuet af gaveafgiften formentlig vokse – især i ordningens første år. Til gengæld reduceres provenuet af arveafgiften på et senere tidspunkt. Ordningen medfører således en fremrykket afgiftsbetaling. Faldet i arveaf-

giften skyldes dels den mindre arvemasse p.g.a. gaverne, dels udhuling af progressionen i arveafgiften. Det sidstnævnte følger af, at der ved beregning af arveafgift ikke tages hensyn til, om der tidligere er ydet gaver. Gaveoverdragelse kan således medføre, at arveafgift plus gaveafgift bliver mindre, end hvis overdragelsen udelukkende var sket ved arv.

Statsfinansielt vil fremrykningen af gaveafgiftsbetalingen formentlig ofte kunne opveje tabet som følge af den nedsatte progression i arveafgiften.

En fremrykning af generationsskiftet må desuden antages at medføre en forøget dynamik i de pågældende virksomheder. Nedgangen i skattebetalingen ved generationsskiftet vil herudover give virksomhederne grundlag for ekspansion. Disse effekter vil forøge det løbende provenu af indkomstskatten fra såvel personer som selskaber. Der findes dog ingen holdpunkter for at vurdere størrelsen af dette merprovenu.

#### Bemærkninger til de enkelte bestemmelser

##### Til §§ 1 og 2

Kildeskatteloven, jfr. lovbekendtgørelse af nr. 892 af 22. december 1987, er senest ændret ved lov nr. 312 af 25. maj 1987, jfr. Folketingstidende, sp. 9088, 9492, 9745, 12298, 4641, tillæg B, sp. 2097. Lov nr. 197 af 18. maj 1982 om ændring af afskrivningsloven og forskellige andre skattelove er behandlet i Folketingstidende, sp. 2743, 3424, 6451, 6914, tillæg A 3435, tillæg B 555, 711, tillæg C 335.

Forslaget i § 1 til § 33 C i kildeskatteloven indeholder successionsreglerne, som de foreslås for aktiver, der indgår i en virksomhed.

Særlige forhold omkring bygningsafskrivninger omfattes af forslaget § 2. Særlige forhold omkring succession i hovedaktionæraktier behandles i § 3, medens regler om forskelsbeløb og landbrugets husdyrbesætninger behandles i § 4. Særlige forhold vedrørende frigørelsesafgift omtales i § 5, og endelig er ikrafttrædelsestidspunktet omtalt i § 6.

Forslaget til § 33 C indeholder et stk. 3, der vedrører spørgsmålet om, hvordan pristalsreguleringen gennemføres i successionsåret, når der succederes i pristalsregulerede afskrivninger.

Afskrivningsloven indeholder i § 2, stk. 3, 5. pkt., og i § 19 A, stk. 2, 6. pkt., en regel, der fastslår, at i tilfælde, hvor flere indkomstår træder i stedet for samme kalenderår, foretages pristalsreguleringen ved slutningen af det første indkomstår. Bestemmelserne betyder, sammenholdt med forslaget til § 33 C, stk. 3, at i tilfælde af succession ved familieoverdra-

gelse foretages der i overdragelsesåret alene pristalsregulering hos overdrageren, men ikke hos erhververen.

Samtidig følger det af afskrivningsloven, at overdrageren ikke har afskrivningsret i afståelsesåret. Til gengæld kan erhververen afskrive.

Nedenstående eksempel kan illustrere overdragelse med succession ved driftsmidler.

Saldoværdien af A's driftsmidler efter afskrivninger og pristalsregulering udgør ved udgangen af år 1 i alt 1.000.000 kr. Saldoværdien overføres til næste år som ny begyndelsessaldo for år 2. I år 2 overdrages driftsmidlerne med succession til B. Inden overdragelsen anskaffer A en maskine til 240.000 kr. B anskaffer efter overdragelsen en maskine til 120.000 kr. Pristalsregulering i år 2 er 5 pct.

Saldoværdi ved begyndelsen af år 2 (A's sidste indkomstår) . . . . .	1.000.000 kr.
Pristalsregulering . . . . .	50.000 kr.
5/6 × 240.000 . . . . .	200.000 kr.
	<hr/>
	1.250.000 kr.
1/6 × 240.000 . . . . .	40.000 kr.

Saldo pr. successionsdagen . . . . .	1.290.000 kr.
+ 5/6 × 120.000 kr. . . . .	100.000 kr.

Den afskrivningsberettigede saldo-værdi . . . . . 1.390.000 kr.

B's afskrivningsgrundlag for år 2 (B's år 1) udgør: . . . . . 1.390.000 kr.

§ 2 drejer sig om overgangsbestemmelserne i forbindelse med indførelsen i 1982 af en pristalsregulering af afskrivningsgrundlaget. Pristalsreguleringen blev indført med virkning for aktiver, der anskaffes den 1. januar 1982 eller senere.

Det foreslås, at hvis en bygning, der er erhvervet før 1. januar 1982, overdrages med succession, indtræder erhververen i overdragerens skattemæssige stilling og afskriver uden pristalsregulering efter samme regler, som gælder for dødsboer.

Efter de for bygninger erhvervet før januar 1982 gældende regler afskrives bygninger med de såkaldte høje begyndelsesafskrivninger i de første 10 år efter anskaffelsen. Begyndelsesafskrivningerne udgør 6 pct. om året for driftsbygninger indenfor landbrug, fiskeri, skovbrug, industri og lignende samt lagerbygninger i forbindelse med disse virksomheder. De er 4 pct. om året for biografteatre, forlystelsesetablissementer og lignende. De er 8 pct. om året for installationer foretaget før 1. januar 1982.



## F. t. l. vedr. forskellige skattelove

Efter de successionsregler, der gælder for arvingen i et dødsbo, afskriver arvingen på den nedskrevne værdi, men med høje begyndelsesafskrivninger i 10 år og uden pristalsregulering. Efter forslaget skal erhververen ved en familieoverdragelse med succession ligeledes afskrive på den nedskrevne værdi ved successionen med høje begyndelsesafskrivninger i 10 år og uden pristalsregulering.

Hvis successionen vedrører en bygning, som overdrageren har erhvervet den 1. januar 1982 eller senere, succederer erhververen i de pristalsregulerede afskrivninger. Erhververen afskriver således på grundlag af overdragerens oprindelige afskrivningsgrundlag under hensyntagen til de pristalsreguleringer og nedskrivninger, der siden er sket.

Som for bygninger erhvervet før 1. januar 1982 kan der, afhængig af bygningens benyttelse, foretages de såkaldte høje begyndelsesafskrivninger på 6 eller 4 pct. De høje satser kan benyttes, indtil summen af de samlede (altså både overdragers og erhververs) afskrivningsprocenter overstiger 60 henholdsvis 40. For installationer er afskrivningsprocenten 8, som kan benyttes, indtil de samlede afskrivningsprocenter overstiger 80.

*Til § 3*

Aktieavancebeskatningsloven er senest ændret ved lovbekendtgørelse nr. 698 af 5. november 1987, jf. Folketingstidende sp. 00.

Bestemmelsen indeholder forslaget om succession i hovedaktionæraktier ved overdragelse til afkom og til søskende og deres afkom.

Ifølge forslagets § 3, nr. 1, beskattes overdrageren ikke af fortjeneste ved afståelse af aktier, når de overdragne aktier udgør mindst 15 pct. af stemmевærdien. Det er en forudsætning, at overdrager og erhverver er enige om, at beskattningen ikke skal ske. Erhververen indtræder i overdragerens skattemæssige stilling, og en beskatning finder kun sted, såfremt erhververen afstår aktierne. I så fald er det overdragerens anskaffelsestidspunkt og -værdi, der lægges til grund ved beregning af fortjenesten.

Hvis overdrageren er hovedaktionær i kraft af sin egen aktiebesiddelse og afstår alle sine aktier til erhververen, beskattes erhververen som hovedaktionær i indtil 5 år efter, at hans og hans families aktiebesiddelse eventuelt falder til under 25 pct. af aktiekapitalen eller under 50 pct. af stemmевærdien. Dette er den almindelige regel i aktieavancebeskatningsloven, som ville have været gældende for overdrageren, hvis han havde beholdt sine aktier.

I andre tilfælde skal fremtidige aktieavancer beskattes som fortjeneste på hovedaktionæraktier, uanset hvornår aktierne afstås, altså også ved afståelse mere end 5 år efter erhvervelsen (tidsubegrænset succession).

§ 3, nr. 2, indeholder en bestemmelse om udlændinge. Efter forslaget kan aktier ikke udlægges med succession til udlændinge, fordi disse ved videre salg ikke beskattes til Danmark. For at forhindre, at forslaget omgås ved salg med succession til den del af familien, som er flyttet her til landet, men ikke har boet her længe nok til at være omfattet af reglerne om beskatning ved fraflytning, foreslås det, at personer, som har erhvervet aktierne med succession ved en familieoverdragelse og derefter fraflytter, altid bliver beskattet af avancen ved fraflytning efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 13 a, uanset hvor kort tid de har boet i Danmark.

*Til § 4*

§ 4 vedrører landbrugets husdyrbesætninger. Der henvises til Folketingstidende, sp. 4047, 4900, 10148, 10506, tillæg A, sp. 2667, tillæg B, sp. 603, 657, tillæg C 491.

Ved gennemførelsen af husdyrbeskatningsloven i 1981 ændredes reglerne for værdiansættelsen af stamdyr. Ændringen medførte, at stamdyr ved opgørelsen af nedskrivningsgrundlaget skulle medtages til en højere værdi end hidtil. Værdien af besætningen skulle – efter nærmere regler – opgøres på grundlag af normalhandelsværdien. Tidligere optoges besætningerne efter nærmere regler til normalpriser, som ligningsrådet fastsatte til omkring 60–70 pct. af handelsværdien. For at modvirke skatteskærpelser som følge af ændringerne blev der samtidig givet regler om, at forskelsbeløbet (forskellen mellem gammel og ny værdi) skulle fratrækkes i den skattepligtige indkomst, når besætningen blev formindsket.

Ved overtagelse af en besætning med tilknyttet forskelsbeløb fra et dødsbo sker successionen på den måde, at forskelsbeløbet lægges til den nedskrevne værdi, som erhververen succederer i. Hvis den nedskrevne værdi med tillæg af forskelsbeløbet er højere end handelsværdien på successionstidspunktet, udelukkes succession i medfør af kildeskattelovens § 30, stk. 4, om tab.

Det foreslås, at successionen sker på samme måde ved familieoverdragelse efter forslaget til § 33 C i kildeskatteloven, idet dog bemærkes, at det følger af de almindelige regler, at overdrageren ikke kan nedskrive i overdragelsesåret.

*Til § 5*

Ligningsloven har lovbekendtgørelse nr. 829 af 19. november 1987 og er senest ændret ved love nr. 839, 837 og 835 af 18. december 1987 jf. Folketingstidende, 1987-88, sp. 00.

§ 4 A i ligningsloven vedrører reglerne om opgørelse af fortjeneste på ejendomme, der sælges som led i ejerens næringsvej, og som har fået pålagt frigørelsesafgift, fordi ejendommen er blevet inddraget under en byzone, eller i et sommerhusområde, mens overdrageren har besiddet ejendommen. Denne fri-

gørelsesafgift kan fratrækkes ved opgørelsen af fortjenesten ved overdragelsen. Det foreslås, som en konsekvens af forslaget om, at successionen skal omfatte ejendomme erhvervet i næring, at en succederende erhverver ved et senere salg skal have lov til at fratække frigørelsesafgift, der er pålignet hos overdrageren. Samme regel gælder for arvingers succession i afdødes skattemæssige stilling.

*Til § 6*

Det foreslås, at loven får virkning for aftaler, der indgås den 1. januar 1989 eller senere.

## Bilag

*I dette bilag er (med mindre skrift)  
indsat den gældende formulering af de bestemmelser,  
der berøres af lovforslaget*

### § 1

I lov om opkrævning af indkomst- og formueskat hos personer (kildeskatteloven), jfr. lovbekendtgørelse nr. 676 af 1. oktober 1986, som ændret senest ved § 2 i lov nr. 312 af 25. maj 1987 foretages følgende ændringer:

Efter § 33 B indsættes:

»§ 33 C. Ved overdragelse i levende live af en virksomhed eller en andel heraf til børn, børnebørn, søskende, søskendes børn eller søskendes børnebørn kan parterne i overdragelsen anvende reglerne i stk. 2–11. Adoptivforhold eller stedbarnsforhold sidestilles med naturligt slægtskabsforhold. Stk. 2–11 gælder ikke for fast ejendom, som er omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven. Stk. 2–11 gælder heller ikke for fortjeneste, der skal beskattes efter reglerne i kursgevinstbeskatningsloven, medmindre det sker efter reglerne i samme lovs § 3, stk. 1, § 4 eller § 6, stk. 1. For aktier, anparter og andelsbeviser og lignende gælder aktieavancebeskatningslovens § 11, uanset om de indgår i virksomheden.

*Stk. 2.* Fortjeneste ved overdragelsen beskattes ikke hos overdrageren. Ved beskatning af erhververen skal virksomhedens aktiver med hensyn til skattemæssig af- og nedskrivninger samt til beskatning af fortjenester og fradrag af tab ved slag behandles, som om de var anskaffet af erhververen på de tidspunkter og til de beløb, hvortil de i sin tid var anskaffet af overdrageren. Eventuelle skattemæssige af- og nedskrivninger, som er foretaget af overdrageren, skal anses for foretaget af erhververen. Hvis aktiverne er anskaffet af overdrageren som led i dennes næringsvej eller i spekulationsøjemed,

skal fortjeneste eller tab, som fremkommer ved salg af aktiverne foretaget af erhververen, medregnes ved opgørelsen af dennes skattepligtige indkomst i det omfang, fortjenesten eller tabet skulle have været medregnet ved opgørelsen af overdragerens skattepligtige indkomst, hvis salget var foretaget af denne.

*Stk. 3.* Erhververens afskrivningsgrundlag pristalsreguleres ikke i det indkomstår, hvor erhvervelsen finder sted.

*Stk. 4.* Tab, som konstateres ved overdragelse af aktiver, fradrages i overdragerens skattepligtige indkomst i samme omfang som ved salg til andre personer. Som salgssum betragtes den værdi, der er lagt til grund ved beregning af gaveafgift eller indkomstskat af erhvervelsen. Har erhvervelsen ikke været afgifts- eller indkomstskattepligtig, anvendes det pågældende aktivs værdi i handel og vandel på overdragelsestidspunktet. Erhververen skal herefter anvende disse værdier som skattemæssig anskaffelsessum og indtræder ikke i overdragerens skattemæssige stilling med hensyn til disse aktiver.

*Stk. 5.* Erhververen kan ikke fratække underskud fra indkomstår før erhvervelsen i fortjeneste ved overdragelse af virksomheden.

*Stk. 6.* Beslutning om, at erhververen indtræder i overdragerens skattemæssige stilling, skal senest meddeles i forbindelse med indgivelse af overdragerens selvangivelse.

*Stk. 7.* Hvis de værdiansættelser, parterne har lagt til grund ved overdragelsen, ændres i forbindelse med beregning af afgift eller skat af en eventuel gave, kan parterne træffe en ny beslutning om, hvorvidt erhververen indtræder i overdragerens stilling. Den skal meddeles skattemyndigheden indenfor 3 måneder efter, at

den afgifts- eller skattepligtige har modtaget meddelelse om ændringen.

*Stk. 8.* Hvis en af de i stk. 1 omtalte erhververe ikke er skattepligtig her til landet efter § 1, gælder stk. 2 kun i det omfang, aktiverne efter overdragelsen indgår i en virksomhed, som er skattepligtig for erhververen efter § 2, stk. 1, litra d) eller e).

*Stk. 9.* Hvis en af de i stk. 1 omtalte erhververe er skattepligtig her til landet efter § 1, men i henhold til bestemmelsen i en dobbeltbeskatningsaftale med en fremmed stat, Færøerne eller Grønland må anses for hjemmehørende dér, gælder stk. 2 kun i det omfang, aktiverne efter overdragelsen indgår i en virksomhed, som Danmark i henhold til dobbeltbeskatningsaftalen har beskatningsretten til.

*Stk. 10.* Ved overdragelsen til en af de i stk. 8 eller 9 omtalte erhververe gælder stk. 2 ikke skibe eller luftfartøjer.

*Stk. 11.* Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om gennemførelse og administration af foranstående bestemmelser.

## § 2

I § 14 i lov nr. 197 af 18. maj 1982 om ændring af afskrivningsloven og forskellige andre skattelove indsættes som stk. 4:

»*Stk. 4.* En erhverver, der indtræder i overdragerens skattemæssige stilling efter kildekatteovens § 33 C, sidestilles med en arving, der indtræder i boets skattemæssige stilling, jfr. stk. 3, for så vidt angår opgørelse af afskrivningsgrundlag og beregning af skattemæssige afskrivninger m.v. på bygninger og installationer i afskrivningsberettigede bygninger erhvervet før 1. januar 1982«.

§ 14. *Stk. 1.* Et dødsbo skal anvende de hidtil gældende regler om opgørelse af afskrivningsgrundlag og beregning af skattemæssige afskrivninger m.v., såfremt afdøde har anskaffet den afskrivningsberettigede bygning m.v. før den 1. januar 1982. Det samme gælder dødsboer, der anvender reglerne i §§ 12–13.

*Stk. 2.* Er der på sådanne ejendomme af afdøde afholdt ombyggnings- eller forbedringsudgifter, som er pristalsregulerede og afskrivningsberettigede efter denne lov, opgøres dødsboets afskrivningsgrundlag m.v. tillige

under hensyntagen til reglerne i denne lovs § 11.

*Stk. 3.* De i stk. 1 og 2 givne regler finder tilsvarende anvendelse for arvingen, ægtefællen eller legataren, som efter § 33, stk. 1, i kildekatteoven indtræder i boets skattemæssige stilling med hensyn til bygninger eller installationer i afskrivningsberettigede bygninger.

## § 3

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af aktier m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 698 af 5. november 1987, foretages følgende ændringer:

1. Efter § 10 indsættes:

»§ 11: Ved overdragelse i levende live af aktier i tilfælde, hvor overdrageren hører til den i § 4, stk. 2 og 3 nævnte personkreds, kan parterne i overdragelsen anvende reglerne i stk. 2–4, når de overdragne aktier mindst udgør 15 pct. af stemmeværdien og overdragelsen sker til børn, børnebørn, søskende, søskendes børn eller søskendes børnebørn. For aktier omfattet af § 2 b, stk. 2–4, eller § 3, gælder reglerne uanset aktiebesiddelsens størrelse. Stk. 2–4 kan ikke anvendes på aktier omfattet af § 2 a. Adoptivforhold eller stedbarnsforhold sidestilles med naturligt slægtskabsforhold.

*Stk. 2.* Fortjeneste ved overdragelsen beskattes ikke hos overdrageren. Erhververen indtræder i overdragerens skattemæssige stilling ved overdragelsen. Det gælder, uanset hvornår erhververen afstår aktierne. Hvis overdrageren afstår hele sin aktiepost til erhververen, og aktieposten udgør mindst 25 pct. af aktiekapitalen eller mere end 50 pct. af stemmeværdien, gælder dog 5-års reglen i § 4, stk. 2, medmindre aktierne er omfattet af § 13. Ved opgørelsen af erhververens fortjeneste eller tab ved afståelse af aktierne behandles aktierne som anskaffet for den anskaffelsessum og på det tidspunkt, som de blev anskaffet til af overdrageren.

*Stk. 3.* Stk. 2 gælder ikke, hvis erhververen på grund af sit hjemsted ikke er skattepligtig her til landet efter kildekatteovens § 1, eller erhververen i henhold til bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst med en fremmed stat, Færøerne eller Grønland må anses for hjemmehørende dér.

*Stk. 4.* Kildekatteovens § 33 C, stk. 4–7 og 11 finder tilsvarende anvendelse på aktier.

2. I § 13 a, stk. 4, 4. pkt., indsættes efter »aktier«:

»samt for aktionærer, der ved erhvervelse af aktier efter § 11, er indtrådt i overdragerens skattemæssige stilling.«

**§ 13 a. Stk. 1. . . .**

*Stk. 2. . . .*

*Stk. 3. . . .*

*Stk. 4.* Reglerne i stk. 1-2 gælder kun for personer, der har været skattepligtige efter kildeskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, litra d, og for selskaber m.v., der har været skattepligtige efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, i en eller flere perioder på i alt mindst 5 år inden for de seneste 10 år før skattepligtsophøret eller flytningen af skattemæssigt hjemsted. Reglerne i stk. 1-2 gælder dog også, hvis aktierne er erhvervet fra den skattepligtiges ægtefælle og denne opfylder betingelserne i 1. pkt. Reglerne i stk. 1-2 gælder endvidere for aktionærer, der tidligere har været skattepligtige efter stk. 1-2, men hvor denne skattepligt er ophævet efter stk. 9. Reglerne i stk. 1-2 gælder ligeledes for aktionærer, der har erhvervet aktier ved udlæg fra et dødsbo og er indtrådt i boets skattemæssige stilling vedrørende disse aktier.

**§ 4**

I § 8, stk. 10, i lov nr. 208 af 13. maj 1981 om den skattemæssige behandling af husdyrbesætninger indsættes som et nyt 3. pkt.:

»Reglen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse på de i kildeskattelovens § 33 C nævnte overdragelser.«

**§ 8. Stk. 1-9. . . .**

*Stk. 10.* Hvis en arving, ægtefælle eller legatar i medfør af kildeskattelovens § 33 indtræder i et bos skattemæssige stilling med hensyn til en stambesætning, som nævnt i § 3, stk. 1, nr. 1)-4), skal besætningen anses for anskaffet af den pågældende til den værdi, som dødsboet senest har benyttet, forøget med en til den overtagne del af stambesætningen svarende del af et forskelsbeløb, som endnu ikke er bragt til fradrag ved en indkomstansættelse. Den således forøgede værdi af stambesætningen lægges også til grund ved beregning af passivposten efter kildeskattelovens § 33 A.

**§ 5**

I § 4 A, stk. 2, i lov om påligning af indkomst- og formueskat til staten (ligningsloven), jfr. lovbekendtgørelse nr. 829 af 19. november 1987, som senest ændret ved love nr. 839, 837 og 835 af 18. december 1987 indsættes som 4. pkt.:

»Reglen i 2. pkt. finder tilsvarende anvendelse på en erhverver, der indtræder i overdragerens skattemæssige stilling efter reglerne i § 33 C i kildeskatteloven.«

**§ 4 A. Stk. 1. . . .**

*Stk. 2.* Ved et dødsbos opgørelse efter § 5, stk. 1, litra a, i statsskatteloven kan boet fradrage frigørelsesafgift, som er pålagt i afdødes eller hans ægtefælles besiddelsestid. En arving, legatar eller afdødes ægtefælle, der indtræder i boets skattemæssige stilling med hensyn til ejendommen, kan ved senere salg på samme måde fradrage frigørelsesafgift, som er pålagt, medens ejendommen var i afdødes, ægtefællens eller boets besiddelse. Ved beregningen efter kildeskattelovens § 33 A, stk. 1 og 2, af passivposten vedrørende ejendommen skal der tages hensyn til dette fradrag.

**§ 6**

Loven har virkning for aftaler, der indgås 1. januar 1989 eller senere.