

Lovforslag nr. L 96. Fremsat den 17. november 1992 af skatteministeren (Fogh Rasmussen)

## Forslag

til

# Lov om ændring af lov om indkomstbeskatning af selvstændige erhvervsdrivende (virksomhedsskatteloven) og andre skattelove

(Kapitalafkastordningen og forenkling af virksomhedsordningen)

### § 1

I lov om indkomstbeskatning af selvstændige erhvervsdrivende (virksomhedsskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 780 af 18. september 1992, foretages følgende ændringer:

1. Før kapitel 1 indsættes:

#### »Afsnit I

#### *Virksomhedsordningen*«.

2. I § 1, stk. 1, 1. pkt., ændres »i denne lov« til: »i dette afsnit«.

3. § 1, stk. 2, affattes således:

»Stk. 2. Aktier m.v. omfattet af aktieavancebeskatningsloven bortset fra andele omfattet af lovens § 2 b, indeksobligationer, uforrentede obligationer og præmieobligationer kan ikke indgå i virksomhedsordningen, medmindre den skattepligtige driver næring med sådanne aktiver.«.

4. I § 2, stk. 2, indsættes efter 1. pkt.:

»Den skattepligtige kan omgøre beslutningen om, hvorvidt virksomhedsordningen skal anvendes eller ikke. Tilkendegivelse herom skal ske til den kommunale skattemyndighed inden udløbet af den i skattestyrelseslovens § 3, stk. 4, nævnte frist.«

5. § 2, stk. 3, affattes således:

»Stk. 3. Driver den skattepligtige flere virksomheder, behandles samtlige virksomheder som én virksomhed ved anvendelsen af virksomhedsordningen.«.

6. § 2, stk. 4, affattes således:

»Stk. 4. Er den skattepligtige gift og samlevende med ægtefællen ved udgangen af det pågældende indkomstår, og driver ægtefællerne hver sin virksomhed, skal ægtefællen anvende reglerne i denne lov.«.

7. I § 7, stk. 1, 4. pkt. udgår: », samt § 14, stk. 2.«.

8. I § 8, stk. 1, indsættes som 2. pkt.:

»Ved etablering af ny virksomhed opgøres afkastgrundlaget dog på tidspunktet for virksomhedens start.«.

9. I § 10, stk. 3, indsættes efter 3. pkt.:

»En herefter resterende virksomhedsskat fradrages i den skattepligtiges og en eventuel ægtefælles særlige indkomstskat.«.

10. I § 10, stk. 3, 4. pkt., der bliver 5. pkt., indsættes efter »slutskat m.v.«: »og eventuel særlig indkomstskat«.

11. I § 11, stk. 1, 3. pkt., ændres »lov om skatte-

mæssig behandling af gevinst og tab på fordringer og gæld« til: »kursgevinstloven«.

12. I § 13, stk. 1, 4. pkt., indsættes efter »ægtefællen«: », fradrages i særlig indkomstskat«.

13. I § 13 indsættes efter stk. 4 som nyt stykke:

»Stk. 5. Den skattepligtige kan i stedet for at fremføre et resterende underskud til de følgende indkomstår efter reglerne i stk. 4 fradrage underskuddet i sin og derefter i en eventuel ægtefælles udbytteindkomst for samme indkomstår, jf. personskattelovens § 8 a, stk. 2 og 3. Et herefter resterende underskud fremføres efter reglerne i stk. 4.«.

Stk. 5-7 bliver herefter stk. 6-8.

14. I § 13, stk. 7, der bliver stk. 8, ændres »stk. 6« til: »stk. 7«.

15. § 14 ophæves.

16. Kapitel 5 affattes således:

#### »Kapitel 5

##### *Afståelse, ophør og omdannelse*

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

Stk. 2. Overtager eller påbegynder den skattepligtige en anden virksomhed inden udløbet af det efterfølgende indkomstår, kan den skattepligtige anvende virksomhedsordningen uden ophør. Det er en betingelse herfor, at den regnskabsmæssige opdeling af den skattepligtiges samlede økonomi i en virksomhedsøko-

nomi og en privatøkonomi efter § 2, stk. 1, opretholdes i hele perioden.

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

§ 15 a. Afstås virksomhed som nævnt i § 15, stk. 3, kan den skattepligtige med virkning fra begyndelsen af salgsåret vælge at overføre et beløb, der højst svarer til det kontante nettovederlag, fra indskudskontoen til mellemregningskontoen, uden at der først skal hæves beløb efter § 5, stk. 1. Det kontante nettovederlag opgøres som det beløb, hvormed kontantværdien af salgssummen for de overdragne aktiver overstiger kontantværdien af gæld, som overtages af den nye ejer. Gæld, der stiftes i forbindelse med overdragelsen, anses ikke som gæld, der overtages af den nye ejer.

Stk. 2. Overføres beløb til mellemregningskontoen efter stk. 1, skal den skattepligtige i samme indkomstår medregne en forholdsmæssig del af indestående på konto for opsparet overskud ved begyndelsen af salgsåret med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat til den personlige indkomst, jf. § 10, stk. 3. Den forholdsmæssige del af det opsparede overskud beregnes efter forholdet mellem det overførte beløb og kapitalafkastgrundlaget ved begyndelsen af salgsåret.

Stk. 3. Stk. 1-2 finder tilsvarende anvendelse, såfremt den skattepligtige ophører med at drive en af flere erhvervsvirksomheder, uden at virksomheden afstås. I stedet for det kontante nettovederlag anvendes den del af kapitalafkastgrundlaget ved begyndelsen af ophørsåret, der efter forholdet mellem værdien af aktiverne i den ophørte virksomhed og samtlige aktiver, indskudt i virksomhedsordningen, kan henføres til den ophørte virksomhed. Ved beregningen af den forholdsmæssige andel ses bort fra finansielle aktiver.

§ 15 b. Ophører den skattepligtige med at anvende virksomhedsordningen, skal indestående på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat medregnes til den personlige indkomst, jf. § 10, stk. 3, i indkomståret efter det indkomstår,

hvor den skattepligtige senest har anvendt virksomhedsordningen.

*Stk. 2.* Ophører den skattepligtige med at anvende virksomhedsordningen, fordi indkomsten bliver konkursindkomst, bliver virksomhedsskatten af indestående på konto for opsparet overskud endelig. I så fald finder stk. 1 ikke anvendelse.

**§ 15 c.** Ophører skattepligten efter kildeskattelovens § 1, eller bliver den skattepligtige hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningssaftale, skal indestående på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat medregnes til personlig indkomst, jf. § 10, stk. 3, for det indkomstår, hvor skattepligten ophører, eller det skattemæssige hjemsted flyttes. Dette gælder dog ikke, i det omfang den skattepligtige fortsat er skattepligtig efter kildeskattelovens §§ 1 eller 2 med hensyn til virksomhed med fast driftssted her i landet. Ophører den skattepligtige med at være skattepligtig her i landet af virksomhed i fremmed stat, Færøerne eller Grønland, skal en forholdsmæssig del af det opsparede overskud ved indkomstårets begyndelse med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat medregnes til den personlige indkomst. Den forholdsmæssige del af det opsparede overskud beregnes efter forholdet mellem værdien ved indkomstårets begyndelse af aktiverne i den nævnte virksomhed og samtlige aktiver, indskudt i virksomhedsordningen. Ved beregningen af den forholdsmæssige andel ses bort fra finansielle aktiver.

*Stk. 2.* Ophører skattepligten efter kildeskattelovens § 2 med hensyn til virksomhedsdriften, anvendes bestemmelsen i stk. 1, 1. pkt.

**§ 16.** Ved omdannelse af virksomheden til selskab efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse kan indestående på konto for opsparet overskud nedsætte den skattemæssige værdi af aktiver og passiver ved opgørelsen efter § 4 i virksomhedsomdannelsesloven. Værdien nedsættes med det opsparede overskud med et tillæg på 25 pct. Nedsættes aktiernes anskaffelsessum, bliver virksomhedsskatten endelig. Nedsættes aktiernes anskaffelsessum ikke, medregnes indestående på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat til den personlige indkomst, jf. § 10, stk. 3, i omdannelsesåret.

**§ 16 a.** Ved skattefri virksomhedsomdannelse, hvor ikke alle aktiver og passiver i virksomhedsordningen overføres til selskabet, indgår vederlaget for den afståede virksomhed i virksomhedsordningen. De ved omdannelsen erhvervede aktier anses for overført fra virksomhedsordningen til privatøkonomien ved begyndelsen af omdannelsesåret og indgår ikke i kapitalafkastgrundlaget efter § 8.

*Stk. 2.* Med virkning fra begyndelsen af omdannelsesåret overføres et beløb svarende til kontantværdien af vederlaget for virksomheden, jf. lov om skattefri virksomhedsomdannelse § 2, stk. 1, litra b, fra indskudskontoen til mellemregningskontoen, uden at der først skal hæves beløb efter § 5, stk. 1.

*Stk. 3.* Aktiernes anskaffelsessum nedsættes med en andel af konto for opsparet overskud ved udløbet af indkomståret forud for omdannelsesåret. Denne andel beregnes som forholdet mellem det efter stk. 2 overførte beløb og kapitalafkastgrundlaget ved udløbet af indkomståret forud for omdannelsesåret. Denne andel forøges ved nedsættelsen med et tillæg på 25 pct.

**§ 16 b.** Hvis den skattepligtige som led i skattefri virksomhedsomdannelse, hvor ikke alle aktiver og passiver i virksomhedsordningen overføres til selskabet, ophører med at drive selvstændig erhvervsvirksomhed, anses de aktiver, der ikke overføres til selskabet, for at være overført fra virksomheden til privatøkonomien med virkning fra udløbet af året før omdannelsesåret.

**§ 16 c.** Hvis den skattepligtige som led i skattefri virksomhedsomdannelse netto indskyder gæld fra privatøkonomien i selskabet, anses et til den private gæld svarende beløb for at være overført fra virksomhedsordningen til privatøkonomien med virkning fra udløbet af året før omdannelsesåret.«.

17. I § 18, stk. 1, 2. pkt., ændres »i denne lov« til: »i dette afsnit«.

18. Efter § 22 indsættes:

## »Afsnit II

*Kapitalafkastberegning uden anvendelse af virksomhedsordning*

## Kapitel 7 a

§ 22 a. Skattepligtige personer, der driver selvstændig erhvervsvirksomhed, kan i stedet for at anvende virksomhedsordningen efter afsnit I vælge at beregne et kapitalafkast af de erhvervsmæssige aktiver efter reglerne i dette afsnit. Kapitalafkastet fragår i den personlige indkomst og lægges til kapitalindkomsten. § 2, stk. 2, 1.-3. pkt., stk. 4 og stk. 7 finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 2.* Kapitalafkastet beregnes som afkastgrundlaget efter stk. 5-7 ganget med afkastsatsen efter § 9. Er den periode, hvori den skattepligtige driver selvstændig erhvervsvirksomhed, kortere eller længere end 12 måneder, beregnes et forholdsmæssigt kapitalafkast svarende til det antal hele måneder, perioden omfatter.

*Stk. 3.* Kapitalafkastet kan ikke overstige den største talmæssige værdi af følgende beløb:

- 1) positiv personlig nettoindkomst fra selvstændig erhvervsvirksomhed, jf. personskattelovens § 3, eller
- 2) negativ nettokapitalindkomst, jf. personskattelovens § 4. Ved opgørelsen af nettokapitalindkomsten ses bort fra kapitalafkast efter denne bestemmelse og negativ kapitalindkomst, der er omfattet af reglerne i personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10, 12 og 13.

*Stk. 4.* Er den skattepligtige gift og samlevede med ægtefællen ved indkomstårets udgang, opgøres kapitalafkastet på grundlag af ægtefællernes samlede erhvervsmæssige aktiver og den samlede indkomst som nævnt i stk. 3. Det herefter beregnede kapitalafkast fragår i den personlige indkomst og lægges til kapitalindkomsten hos den ægtefælle, der driver virksomheden, jf. kildeskattelovens § 25 A, stk. 1. Driver ægtefællerne hver sin virksomhed, fordeles det beregnede kapitalafkast forholdsmæssigt mellem ægtefællerne efter værdien af de erhvervsmæssige aktiver, der indgår i den enkelte ægtefælles virksomhed. Anvender ægtefællen virksomhedsordningen, ses der ved beregningen af kapitalafkast efter dette afsnit bort fra aktiver og indkomst vedrørende denne virksomhed, og den personlige ind-

komst nedsættes og kapitalindkomsten forhøjes alene hos den skattepligtige.

*Stk. 5.* Kapitalafkastgrundlaget opgøres ved indkomstårets begyndelse som værdien af aktiver, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt, jf. dog stk. 6-7. Ved etablering som selvstændig erhvervsdrivende opgøres kapitalafkastgrundlaget dog på tidspunktet for virksomhedens start. § 8, stk. 2, 1.-4. pkt., og stk. 3, finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 6.* Aktiver, der benyttes både til erhvervsmæssige og private formål, og som kan indgå i virksomhedsordningen efter § 1, stk. 3, 1.-4. pkt., medregnes ved opgørelsen af kapitalafkastgrundlaget efter stk. 5 med den forholdsmæssige værdi af aktivet, der svarer til den erhvervsmæssige anvendelse.

*Stk. 7.* I kapitalafkastgrundlaget efter stk. 5 indgår ikke aktiver fra en virksomhed, hvor indkomsten beskattes efter personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10, 12 eller 13, eller hvor indkomsten er konkursindkomst efter konkursskattelovens § 6. Tilsvarende gælder kontante beløb, fordringer, bortset fra fordringer erhvervet ved varesalg (varedebitorer), aktier eller andre finansielle aktiver, bortset fra andele omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 2 b. Værdien af igangværende arbejde for fremmed regning, varelagre og fordringer erhvervet ved varesalg (varedebitorer) indgår alene i det omfang, denne værdi overstiger værdien af gæld opstået ved varekøb (varekreditorer).

## Afsnit III«.

## § 2

I lov om indkomstskat og formueskat for personer m.v. (personskatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 869 af 22. oktober 1992, foretages følgende ændringer:

1. § 4, stk. 1, nr. 3, affattes således:

»3) beregnet kapitalafkast i selvstændig erhvervsvirksomhed efter § 7 eller § 22 a i virksomhedsskatteloven,«.

2. I § 13 a, stk. 1, 3. pkt., ændres »virksomhedsskattelovens § 13, stk. 6« til: »virksomhedsskattelovens § 13, stk. 7«.

3. I § 13 a, stk. 2, ændres »virksomhedsskattelovens § 13, stk. 6« til: »virksomhedsskattelovens § 13, stk. 7«.

### § 3

I lov nr. 344 af 14. maj 1992 om ændring af forskellige skattelove (Nedsættelse af virksomhedsskatteprocenten m.v.) affattes § 5, stk. 3, således:

»Stk. 3. Ved beskatning af overskud, der er opsparet før indkomståret 1991, og af overskud der er opsparet for indkomståret 1991, udgør den i virksomhedsskatteovens § 19, stk. 1, nævnte procent på 43 i stedet henholdsvis 25 pct. og 40 pct.«.

### § 4

I lov nr. 343 af 4. juni 1986 om nedslag i skatteansættelsen for renteindtægter m.v. affattes § 2, stk. 2, 3. pkt., således:

»Driver den skattepligtige eller dennes ægtefælle selvstændig erhvervsvirksomhed, der beskattes efter reglerne i afsnit I i virksomhedsskatteoven, medregnes renteindtægter og udgifter fra virksomheden ikke ved beregning af nedslag for renter.«.

### § 5

I lov om opkrævning af indkomst- og formueskat af personer m.v. (kildeskat), jf. lovbekendtgørelse nr. 778 af 17. september 1992, affattes § 60, stk. 1, litra f, således:

»f) Beløb efter virksomhedsskatteovens § 10, stk. 3, 2., 3. og 5. pkt., og § 13, stk. 1, 3. og 4. pkt.«.

### § 6

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af aktier m.v. (aktieavancebeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 865 af 22. oktober 1992 foretages følgende ændringer:

1. I § 4, stk. 2, indsættes efter 1. pkt.:

»Hvis aktierne er erhvervet i forbindelse med omdannelsen af en personligt ejet virksomhed efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse, finder beskatning efter stk. 1, 1. pkt., tillige sted, såfremt den skattepligtige på noget tidspunkt inden for de seneste 10 år forud for aktieafståelsen har ejet aktier svarende til 25 pct. eller mere af aktiekapitalen ved omdannelsen eller rådet over mere end 50 pct. af stemmeværdien.«.

2. § 6, stk. 1, 1. pkt., affattes således:

»Hvis den skattepligtige på noget tidspunkt inden for de seneste 5 år forud for afståelsen, dog 10 år, hvor aktierne hidrører fra en omdannelse efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse, selv eller sammen med den i § 4, stk. 3, angivne kreds af personer m.v. har ejet aktier eller rådet over stemmeværdien som angivet i § 4, stk. 2 og 3, opgøres fortjeneste eller tab ved afståelse af aktier efter reglerne i stk. 2-9.«.

3. § 11, stk. 2, 4. pkt., affattes således:

»Hvis overdrageren afstår hele sin aktiepost til erhververen og aktieposten udgør mindst 25 pct. af aktiekapitalen eller mere end 50 pct. af stemmeværdien, indtræder erhververen i overdragerens skattemæssige stilling på den måde, at der sker beskatning efter § 4, stk. 2, 1. pkt., dog efter § 4, stk. 2, 2. pkt., hvis aktierne hidrører fra en omdannelse efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse, medmindre aktierne er omfattet af § 13.«.

4. § 13, stk. 1, affattes således:

»Hvis reglerne i § 11 i fusionsskatteoven finder anvendelse på aktier i det modtagende selskab, som en aktionær modtager som vederlag for aktier i det indskydende selskab, skal aktionæren ved afståelse af aktier i det modtagende selskab tillige beskattes efter reglerne i § 4, i det omfang afståelse af aktier i det indskydende selskab ville have udløst beskatning efter disse regler. Ved bedømmelsen af, om der er afstået mere end 1 pct. af aktiekapitalen, er det afgørende, om afståelse af de modsvarende aktier i det indskydende selskab tillige ville have udløst beskatning efter § 4.«.

5. § 13, stk. 4, 4. pkt., affattes således:

»Ved afståelse af de modtagne aktier sker der tillige beskatning efter § 4, i det omfang afståelse af de ombyttede aktier ville have udløst beskatning efter disse regler.«.

### § 7

Stk. 1. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Stk. 2. Loven har virkning fra og med indkomståret 1993, jf. dog stk. 3-9.

Stk. 3. Skattepligtige, hvis indkomstår 1993 er påbegyndt før den 1. januar 1993, kan dog

vælge først at anvende bestemmelserne i § 2, stk. 3 og 4, § 7, stk. 1, § 14 og § 15, § 15 a, § 15 b, § 15 c, § 16 og § 16 a, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 5, 6, 7, 15 og 16 med virkning for indkomståret 1994.

*Stk. 4.* § 8, stk. 1, 2. pkt., som affattet ved denne lovs § 1, nr. 8, har virkning fra og med den 17. maj 1992. Vælger den skattepligtige at anvende § 8, stk. 1, som affattet ved § 1, nr. 12, i lov nr. 344 af 14. maj 1992 med virkning for hele indkomståret 1992, har § 8, stk. 1, 2. pkt., dog virkning for hele indkomståret 1992.

*Stk. 5.* Det i § 16 og § 16 a, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 16, nævnte tillæg på 25 pct. har ikke virkning for overskud, der er opsparet for indkomståret 1991 og tidligere indkomstår.

*Stk. 6.* Virksomhedsskatteovens § 16 b og § 16 c, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 16, har virkning for skattefri virksomhedsomdannelse, når aktieselskabet eller anpartsselskabet stiftes

den 17. november 1992 eller senere, eller, hvis omdannelse sker ved overdragelse til et selskab, der allerede er registreret, når aftale om overdragelse indgås den 17. november 1992 eller senere.

*Stk. 7.* § 5, stk. 3, i lov nr. 344 af 14. maj 1992, som affattet ved denne lovs § 3, har virkning fra og med indkomståret 1992.

*Stk. 8.* § 4, § 6 og § 11 i aktieavancebeskatningsloven, som affattet ved denne lovs § 6, nr. 1-3, har virkning for afståelse af aktier, når beslutning om kapitaltilførsel er truffet den 17. november 1992 eller senere.

*Stk. 9.* § 13 i aktieavancebeskatningsloven som affattet ved denne lovs § 6, nr. 4 og 5, har virkning for afståelse af aktier, når beslutning om fusion er truffet i et eller flere af de fusionerende selskaber den 17. november 1992 eller senere.

## *Bemærkninger til lovforslaget*

### *Almindelige bemærkninger*

#### *1. Indledning*

Den gældende virksomhedsskattelov blev indført som led i skattereformaftalen af 19. juni 1985 mellem de daværende regeringspartier (Det konservative Folkeparti, Venstre, Centrum-Demokraterne og Kristeligt Folkeparti), Socialdemokratiet og Det Radikale Venstre.

Baggrunden for virksomhedsordningen var skatteformens opdeling af den skattepligtige indkomst i personlig indkomst, der udover de almindelige stats- og kommuneskatter beskattes progressivt med 6 og 12 pct.-skatter, og kapitalindkomst, der udover de almindelige stats- og kommuneskatter, alene beskattes progressivt med 6 pct.-skatten.

Formålet med ordningen er først og fremmest, at de selvstændige erhvervsdrivende skal have mulighed for at opnå fuld skatteværdi af rentefradrag vedrørende erhvervsmæssige lån.

Endvidere bliver den del af virksomhedens overskud, der kan anses som forrentning af den investerede egenkapital, beskattet som kapitalindkomst på linie med anden kapitalindkomst. Der sker således ikke en skattemæssig favorisering af passiv investering i værdipapirer i forhold til de situationer, hvor midlerne investeres aktivt. Kapitalafkastet beregnes på grundlag af den skattemæssige egenkapital ganget med den gennemsnitlige obligationsrente.

Endelig medfører virksomhedsordningen, at erhvervsdrivende med svingende indkomster får mulighed for at udjævne beskatningen af de svingende indkomster over årene, ved at overskud, der spares op i virksomheden, kun beskattes med en foreløbig proportional virksomhedsskat. Dette giver også mulighed for at øge konsolideringen af virksomheden til en lav beskatning.

Som led i regelforenklingsarbejdet på skatteområdet blev der i 1988 under Skatteministeriet nedsat en overvågningsgruppe vedrørende virksomhedsordningen. Gruppen har overvejet forskellige forslag til forenkling af virksomhedsordningen. Forslagene om kapitalafkastberegning for selvstændige erhvervsdrivende og forenklinger i virksomhedsordningen er baseret på disse overvejelser.

Formålet med lovforslaget er at begrænse behovet for at anvende virksomhedsordningen gennem indførelse af en kapitalafkastordning for selvstændige erhvervsdrivende.

Kapitalafkastordningen er et valgfrit alternativ til virksomhedsordningen. Ordningen indebærer, at selvstændige erhvervsdrivende, der ikke opsparer virksomhedens overskud, kan opnå de samme fordele som ved at anvende virksomhedsordningen, men på en væsentlig enklere måde.

En stor del af de erhvervsdrivende, der i dag anvender virksomhedsordningen, vil fremover kunne anvende kapitalafkastordningen. Det betyder en kraftig administrativ forenkling for de erhvervsdrivende.

Kapitalafkastordningen indebærer tillige mærkbare administrative fordele for skattemyndighederne.

Formålet med lovforslaget er endvidere at gennemføre visse forenklinger i virksomhedsordningen.

*Lovforslaget*

#### *Lovforslaget*

##### *Kapitalafkastberegning for selvstændige erhvervsdrivende*

Det foreslås, at personer, der ikke anvender virksomhedsordningen, kan vælge at få beregnet et kapitalafkast af deres erhvervsmæssige aktiver (gæld indgår som hovedregel ikke i beregningsgrundlaget).

Kapitalafkastordningen giver på skematisk vis fuld skatteværdi af renteudgifter ved finansiering af erhvervsmæssige aktiver. Samtidig giver kapitalafkastordningen i lighed med virksomhedsordningen mulighed for, at den erhvervsdrivende kan få beregnet en rente af de erhvervsmæssige aktiver, som beskattes som kapitalindkomst. En del af de erhvervsdrivende behøver derfor ikke længere at anvende virksomhedsordningen.

En forskel fra virksomhedsordningen er, at det i kapitalafkastordningen ikke er muligt at opspare virksomhedens overskud mod betaling af en foreløbig virksomhedsskat.

Kapitalafkastet beregnes på grundlag af aktiverens værdi og den gennemsnitlige obligationsrente. Kapitalafkastet kan ikke overstige driftoverskuddet eller et beløb svarende til negativ nettokapitalindkomst (overgrænsen udgør den talmæssige værdi af det største af de to beløb). Afkastet fragår i den personlige indkomst og lægges til kapitalindkomsten.

For selvstændige erhvervsdrivende, der i dag beskattes efter personskatteloven, medfører forslaget en lempelse. Lempelsen går dog normalt ikke ud over, hvad de pågældende skattepligtige kunne have opnået ved at anvende virksomhedsordningen.

Forslaget betyder, at selvstændige erhvervsdrivende nu kan vælge mellem at blive beskattet efter reglerne i virksomhedsordningen, at anvende kapitalafkastordningen eller fuldt ud at blive beskattet efter personskattelovens regler.

#### *Forenkling af reglerne om flere virksomheder*

Efter de gældende regler behandles hver enkelt virksomhed for sig i virksomhedsordningen. Det giver anledning til betydelige administrative og regnskabsmæssige vanskeligheder, når den skattepligtige driver flere virksomheder.

Det foreslås at behandle samtlige virksomheder som én virksomhed ved anvendelse af virksomhedsordningen. Herved opnås en betydelig administrativ og forståelsesmæssig forenkling på dette område.

#### *Ændring af reglen om tvungen anvendelse af virksomhedsordningen for ægtefæller*

Efter de gældende regler i virksomhedsskattelovens § 2, stk. 4, skal en ægtefælle anvende virksomhedsordningen, hvis den anden ægtefælle også gør det.

Dette giver imidlertid de samme administrative og forståelsesmæssige problemer, som de foran nævnte regler om flere virksomheder hos den enkelte skatteyder. På baggrund heraf foreslås det, at ægtefæller frit kan anvende virksomhedsskattelovens regler uafhængigt af hinanden.

#### *Ændring af hovedaktionærreglen ved skattefri virksomhedsomdannelse og skattefri fusion*

Lovforslaget indeholder tillige nogle ændringer af aktieavancebeskatningsloven, der har til formål at modvirke en utilsigtet mulighed for helt eller delvis at undgå den udskudte beskatning ved virksomhedsomdannelse og ved skattefri fusion, som ellers skulle indtræde ved senere aktieafståelser.

Efter de gældende regler er det muligt umiddelbart efter en skattefri virksomhedsomdannelse at foretage en væsentlig tilførsel af ny kapital til selskabet

og dermed bringe sig ud af hovedaktionærreglerne med den konsekvens, at den udskudte beskatning undgås.

Tilsvarende betyder de gældende regler i aktieavancebeskatningslovens § 13 om skattefri fusion sammenholdt med hovedaktionærreglen i lovens § 4, at en skatteyder, der fortsat er hovedaktionær i det modtagende selskab efter fusionen, ved en ubetydelig aktieafståelse kan bringe sig ud af hovedaktionærreglen. En skatteyder, der derimod alene opnår status som minoritetsaktionær i det modtagende selskab, skal i henhold til den gældende § 13 afstå aktier i et sådant omfang, at denne heller ikke ville have været hovedaktionær i det indskydende selskab, før den pågældende bringer sig ud af beskatningen for hovedaktionærer. De gældende regler bevirker således, at man opnår en bedre skattemæssig position som hovedaktionær i det modtagende selskab, end som minoritetsaktionær i dette selskab.

Ved de foreslåede ændringer sikres, at bedømmelsen af, om der foreligger hovedaktionærstatus eller ej, sker i forhold til aktiebesiddelsen inden kapitaltilførslen, henholdsvis inden fusionen.

Hovedaktionærstatus bevares efter de gældende regler i 5 år efter, at aktiebesiddelsen er nedbragt til under 25 pct. af den samlede aktiekapital. Det foreslås endvidere, at denne 5 års-regel ændres til en 10 års-regel, når aktierne er erhvervet i forbindelse med en skattefri virksomhedsomdannelse. Hensigten hermed er at begrænse mulighederne for at undgå den udskudte beskatning som følge af den skattefri virksomhedsomdannelse ved gennem meget ubetydelige aktieafståelser at bringe sig ud af hovedaktionærreglerne.

#### *Provenumæssige konsekvenser*

For en stor del af de erhvervsdrivende, der i dag benytter virksomhedsordningen, vil den foreslåede ordning med kapitalafkastberegning give nogenlunde uændret skattemæssig behandling af renteudgifterne, således at det stort set er uden provenumæssig betydning, om virksomhedsordningen eller kapitalafkastordningen anvendes. For selvstændige med særlig stor andel af lavt forrentet gæld som f.eks. leverandørkreditter vil der dog være en fordel ved at benytte ordningen med kapitalafkastberegning.

Endvidere må det antages, at en del erhvervsdrivende, som af forskellige årsager – navnlig administrative og omkostningsmæssige – ikke benytter virksomhedsordningen, vil anvende den foreslåede ordning. Dette vil medføre et provenutab som følge af den lavere kapitalindkomstbeskatning af en del af virksomhedens overskud. Provenutabet, som alene

vedrører staten, skønnes med stor usikkerhed til i størrelsesordenen 100 mill. kr. årligt.

For finansåret 1993, hvor ændringen kun delvist vil indgå i forskudsansættelserne, skønnes provenutabet at andrage ca. 50 mill. kr. og for finansåret 1994 ca. 150 mill. kr. Provenutabene vurderes at kunne rummes inden for det merprovenu, der vil fremkomme i forbindelse med forslaget om frigivelse af investeringsfondsmidler (L 26).

I det omfang erhvervsdrivende, der i dag benytter virksomhedsordningen, vælger at benytte kapitalafkastordningen, vil de være forhindret i at foretage virksomhedsopsparing med en lav foreløbig beskatning. Dette forhold vil trække i retning af et umiddelbart merprovenu.

Forslaget om at behandle alle virksomheder, der ejes af en erhvervsdrivende, som én virksomhed medfører, at hævnninger og dermed endelig beskatning af opsparet overskud i visse situationer kan udskydes. Dette vil være tilfældet ved køb af ny virksomhed for opsparede midler, og når én blandt flere virksomheder sælges, uden at salgsprovenuet ønskes overført til privatøkonomien. Den hermed forbundne skatteudskydelse indebærer et likviditets- og rentetab for det offentlige, som skønnes at være af begrænset størrelse.

Forslaget medfører endvidere, at kapitalafkast kan blive større end efter de gældende regler i de situationer, hvor overskuddets størrelse har begrænset kapitalafkastet i en af virksomhederne. Dette medfører et egentligt provenutab, som dog skønnes at være af begrænset størrelse.

Den foreslåede regel om, at andele omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 2 b kan indgå i virksomheden, vil medføre, at en større andel af virksomhedens indkomst vil blive beskattet som kapitalindkomst. Det er ikke muligt nærmere at opgøre provenutabet herved, men det vurderes at være af begrænset størrelse.

Virksomhedsordningen anvendes i dag af ca. 120.000 erhvervsdrivende, og det skønnes med stor usikkerhed, at omkring halvdelen af disse i stedet vil anvende den foreslåede kapitalafkastordning.

Den foreslåede ændring af hovedaktionærbegrebet i forbindelse med aktier modtaget ved skattefri virksomhedsomdannelse og forlængelse af perioden for hovedaktionærbeskatning er værnsregler, som forhindrer omgåelse af hovedaktionærbeskatningen. Det samme er tilfældet for den foreslåede udvidelse af hovedaktionærbeskatningen ved fusioner. Forslagene, der har virkning for fremtidige kapitaltilførsler og fusioner, vil på længere sigt medføre et merprovenu. Der foreligger ikke holdepunkter for at vurdere størrelsen heraf.

### *Administrative konsekvenser*

Det skønnes, at forslaget vil medføre engangsudgifter i de statslige told- og skattemyndigheder til edb på op til 1 mill. kr. Udgifterne vil blive afholdt inden for de statslige told- og skattemyndigheders bevillinger.

På sigt vil forslaget medføre administrative lettelser netto i kommunerne. Det er aftalt med kommunerne, at der en gang årligt gennemføres forhandlinger mellem Skatteministeriet og kommunerne med henblik på at fastlægge de administrative konsekvenser af det forløbne års lovgivning på Skatteministeriets område. De administrative konsekvenser vil indgå i disse forhandlinger.

Forslaget om ændring af hovedaktionærreglen ved skattefri virksomhedsomdannelse og skattefri fusion skønnes ikke at have nævneværdige administrative konsekvenser.

### *Bemærkningerne til lovforslagets enkelte bestemmelser*

#### *Til § 1*

#### *Til nr. 1*

Det foreslås at opdele virksomhedsskatteoven i afsnit, således at afsnit I omhandler virksomhedsordningen, afsnit II kapitalafkastordningen og afsnit III andre bestemmelser, herunder ikrafttrædelsesbestemmelser.

#### *Til nr. 2 og 17*

Der er tale om redaktionelle konsekvensændringer som følge af forslagens § 1, nr. 1.

#### *Til nr. 3*

Aktier og andre værdipapirer omfattet af aktieavancebeskatningsloven kan ikke indgå i virksomheden.

Efter de gældende regler skal efterbetalinger fra andelsselskaber indgå i virksomhedens indkomst. Dette skyldes, at der i de fleste tilfælde er tale om en regulering af prisen på erhvervsmæssige leverancer. Derimod indgår selve andelen ikke i ordningen, og kan således ikke finansieres ved lån med fuld fradragret i virksomheden, uanset at der som oftest vil være en stærk erhvervsmæssig tilknytning til andelsselskabet. Det foreslås derfor, at andele omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 2 b kan indgå i virksomheden.

#### *Til nr. 4*

Det foreslås at lovfæste den hidtidige praksis, hvorefter den skattepligtige for seneste indkomstår

kan omgøre sin beslutning om, hvorvidt den pågældende vil anvende virksomhedsordningen eller ikke. Forslaget tilsigter at give den skattepligtige mulighed for efter modtagelsen af årsopgørelsen at ændre den beslutning, der blev truffet ved indgivelsen af selvangivelsen, idet konsekvenserne af en beslutning kan være vanskelig at overskue på dette tidspunkt.

Den foreslåede bestemmelse skal gælde sideløbende med bestemmelsen i skattestyrelseslovens § 4, stk. 1, hvorefter den kommunale skattemyndighed kan genoptage en skatteansættelse, når den skattepligtige fremlægger nye oplysninger, som kan medføre en ændret skatteansættelse. Begæringen om genoptagelse skal indgives inden 3 år efter udløbet af det pågældende indkomstår.

Til nr. 5

Efter de gældende regler i virksomhedsskatteloven behandles hver enkel virksomhed for sig.

Efter virksomhedsskatteovens § 2, stk. 3, skal virksomhedsordningen anvendes for samtlige virksomheder, hvis den skattepligtige har flere virksomheder, og den skattepligtige ønsker at anvende virksomhedsordningen.

Der er endvidere i § 14 fastsat regler om fælles hæverækkefølge, kapitalafkastgrundlag og underskudsfremførsel.

Reglerne om flere virksomheder har givet anledning til betydelige administrative og regnskabsmæssige problemer. Dette gælder f.eks. reglen om fælles hæverækkefølge, hvorefter hævningerne i en virksomhed i visse tilfælde omplaceres til hæverækkefølgen i en anden virksomhed med regnskabsmæssige omposteringer via mellemregningskonto til følge. Tilsvarende gælder reglerne om overførsel af underskud mellem virksomhederne, begrænsning af kapitalafkast for samtlige virksomheder samt kontrollen af, at indtægter og udgifter er fordelt korrekt mellem virksomhederne. Ved salg af en del af en virksomhed opstår vanskeligheder med opgørelse af det salgsprovenu, der kan hæves uden om hæverækkefølgen, og den nødvendige regulering af virksomhedens egenkapitalkonti som følge heraf.

Det foreslås, at man i stedet for at behandle hver enkelt virksomhed for sig, skal behandle alle virksomheder som én virksomhed.

Ved at behandle alle virksomheder som én virksomhed i virksomhedsordningen, kan der opnås en betydelig administrativ og forståelsesmæssig forenkling. Det skyldes, at det ikke længere vil være nødvendigt at påse overholdelsen af de særlige regler om løbende beskatning af flere virksomheder. Et eventuelt salgsprovenu ved salg af en af flere virksomheder eller ved salg af en del af en virksomhed tilgår

efter forslaget virksomhedens økonomi og bevirker som udgangspunkt ikke nogen regulering af overskudsdisponeringen eller virksomhedens konto for opsparet overskud, mellemregningskonto og indskudskonto. Salgsprovenuet kan frit anvendes til investering i anden erhvervmæssig aktivitet, uden at beløbet anses for overført til den skattepligtige i hæverækkefølgen. Der udløses således ikke beskatning af opsparet overskud.

I det efterfølgende indkomstår kan den skattepligtige, såfremt vedkommende ønsker det, overføre et beløb svarende til det kontante nettovederlag fra indskudskontoen til mellemregningskontoen, uden at dette anses for at være en hævning i hæverækkefølgen. Vælges en sådan overførsel, skal den skattepligtige foretage en tvangshævning af et beløb, der udgør en andel af konto for opsparet overskud ved starten af salgsåret. Denne andel beregnes som forholdet mellem det beløb, der overføres fra indskudskontoen uden om hæverækkefølgen, og kapitalafkastgrundlaget (virksomhedens egenkapital) ved starten af salgsåret. På denne måde tilstræbes på skematisk vis den samme virkning som efter de gældende regler, hvor indskudskontoen ved ophør med en af flere virksomheder kan trækkes ud uden om den fælles hæverækkefølge, og konto for opsparet overskud i den ophørte virksomhed efterbeskattes.

Til nr. 6

Efter de gældende regler i virksomhedsskatteovens § 2, stk. 4, skal en ægtefælle anvende virksomhedsordningen, hvis den anden ægtefælle også gør det.

Tvungen anvendelse af virksomhedsordningen for ægtefæller har kun mening, såfremt der skal være fælles hæverækkefølge og kapitalafkastberegning m.v. for begge ægtefællers virksomheder. Dette giver de samme administrative og forståelsesmæssige problemer som de, man slipper for ved at behandle flere virksomheder hos den enkelte skatteyder som én virksomhed, jf. bemærkningerne til nr. 5. Af hensyn hertil foreslås de gældende bestemmelser i virksomhedsskatteovens § 2, stk. 4, ændret, således at ægtefæller frit kan anvende virksomhedsskatteovens regler uafhængigt af hinanden. Det vil sige, at begge ægtefæller kan anvende virksomhedsordningen eller den ene ægtefælle kan anvende virksomhedsordningen mens den anden anvender kapitalafkastordningen. Derimod kan den ene ægtefælle ikke anvende virksomhedsordningen mens den anden ægtefælle anvender personskatteovens regler. Spekulation ved lån mellem virksomheden og ægtefællen for at omgå hæverækkefølgen undgås ved, at udlån fra den skattepligtiges virksomhed til ægtefællen eller ægte-

fællens virksomhed ikke kan anses som et erhvervs-mæssigt aktiv, og derfor heller ikke kan indgå i virksomheden, med mindre udlånet er sket som led i virksomhedens drift. Såfremt virksomheden låner midler til ægtefællen, vil beløbet derfor blive anset for en overførsel fra virksomheden til den skattepligtiges privatøkonomi.

Til nr. 7 og 15

Der er tale om konsekvensændringer. Der henvises til bemærkningerne til nr. 5.

Til nr. 8

Ved lov nr. 344 af 14. maj 1992 om ændring af forskellige skattelove (Nedsættelse af virksomhedsskatteprocenten m.v.) blev den gældende bestemmelse om opgørelse af afkastgrundlaget for en nyetableret virksomhed ophævet. Det har imidlertid ikke været tilsigtet, at reglerne skulle ophæves, hvorfor de nu foreslås genindført.

Til nr. 9, 10 og 12

Efter de gældende regler i virksomhedsskattelovens § 10, stk. 3, og § 13, stk. 1, kan overskydende virksomhedsskat opstået i forbindelse med hævnning af opsparet overskud fradrages i den skattepligtiges slutskat med tillæg af eventuel overført restskat m.v. Resterende virksomhedsskat kan fradrages i en eventuel ægtefælles slutskat m.v. Virksomhedsskat, der ikke kan rummes i årets slutskat m.v., kan fremføres til fradrag i den beregnede slutskat m.v. i de nærmest efterfølgende 5 indkomstår.

Da årets slutskat m.v. ifølge kildeskatteloven ikke omfatter særlig indkomstskat, kan der efter de gældende regler ikke ske fradrag af virksomhedsskat i særlig indkomstskat. Det vil sige, at den skattepligtige kan komme i den situation, at den pågældende har overskydende virksomhedsskat, der skal fremføres til fradrag i senere års slutskat, samtidig med, at den pågældende skal betale særlig indkomstskat.

Det foreslås derfor, at virksomhedsskattelovens § 10, stk. 3, og den tilsvarende bestemmelse i lovens § 13, stk. 1, ændres således, at der kan ske modregning af overskydende virksomhedsskat i særlig indkomstskat.

Til nr. 11

Ændringen er redaktionel.

Til nr. 13

Efter de gældende regler i virksomhedsskattelovens § 13, stk. 1-4, skal virksomhedens underskud i et indkomstår modregnes i personlig indkomst ved hævnning af et eventuelt opsparet overskud. Underskud, der ikke kan rummes i opsparet overskud, skal fradrages først i den skattepligtiges og en eventuel ægtefælles kapitalindkomst og dernæst i den skattepligtiges og en eventuel ægtefælles personlige indkomst uden for virksomhedsordningen. Et resterende underskud kan fremføres til fradrag i virksomhedsoverskud, almindelig indkomst, kapitalindkomst og personlig indkomst for de efterfølgende 5 indkomstår.

Efter lov om særlig indkomstskat m.v. § 9, stk. 4, kan den skattepligtige vælge – i stedet for at fremføre det resterende underskud til de efterfølgende år efter reglerne i virksomhedsskattelovens § 13, stk. 4, – at fradrage underskuddet i sin og en eventuel ægtefælles særlige indkomst for samme indkomstår. Et herefter resterende underskud fremføres efter reglerne i virksomhedsskattelovens § 13, stk. 4.

Det foreslås, at den skattepligtige på tilsvarende måde skal kunne vælge – i stedet for at fremføre et resterende underskud til de efterfølgende år efter reglerne i virksomhedsskattelovens § 13, stk. 4, – at fradrage underskuddet i sin og en eventuel ægtefælles udbytteindkomst som omhandlet i personskattelovens § 8 a, stk. 2 og 3. Det vil sige den udbytteindkomst, der ligger ud over grundbeløbet på (for 1993) 31.700 kr. (for ægtefæller på 2 x 31.700 kr. eller 63.400 kr.) og som beskattes med 45 pct. Et herefter resterende underskud skal kunne fremføres efter reglerne i virksomhedsskattelovens § 13, stk. 4.

Herved kan den skattepligtige undgå at komme i den situation, at den pågældende har underskud i virksomheden, der skal fremføres til senere indkomstår, samtidig med at der skal betales skat af udbytte, der ligger ud over grundbeløbet.

Til nr. 14

Der er tale om en redaktionel konsekvensændring som følge af forslagens § 1, nr. 13.

Til nr. 16

*Til § 15*

Til stk. 1 og 2

Hvis den skattepligtige ophører med at anvende virksomhedsordningen, skal indestående på konto for opsparet overskud efter de gældende regler medregnes i den personlige indkomst for det indkomstår,

der følger efter det indkomstår, hvor ordningen senest har været anvendt. Virksomhedsordningen kan også anvendes i det indkomstår, hvor virksomheden ophører.

Reglerne anvendes analogt ved salg af en virksomhed. De gældende regler om virksomhedsophør ved salg af en virksomhed stiller virksomhedsejeren bedre i skattemæssige henseende, end hvis den pågældende havde beholdt virksomheden og hævet et beløb svarende til virksomhedens egenkapital. Dette skyldes, at indestående på konto for opsparat overskud først skal efterbeskattes i det følgende år, uanset at beløbet er overført til privatøkonomien året før.

Det foreslås derfor, at såfremt den skattepligtige afstår sin virksomhed eller ophører med at drive selvstændig erhvervsvirksomhed, medregnes indestående på konto for opsparat overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat til den personlige indkomst i ophørsåret. Det foreslås samtidig, at efterbeskatning ikke finder sted, hvis den pågældende inden udløbet af det efterfølgende indkomstår har påbegyndt ny erhvervsvirksomhed. I forslaget er det et udtrykkeligt krav, at den regnskabsmæssige adskillelse mellem virksomhedens økonomi og privatøkonomien opretholdes også i den periode, hvor den skattepligtige ikke rent faktisk driver nogen virksomhed. Kontinuiteten i virksomhedsskatteregnskabet vil i modsætning til den gældende ordning bevirke, at det ikke vil være muligt at overføre virksomhedens midler til privatforbrug samtidig med, at hele indestående på konto for opsparat overskud kan videreføres uden hel eller delvis efterbeskatning i samme indkomstår. Opretholdes den regnskabsmæssige adskillelse, uden at den skattepligtige når at købe en anden virksomhed, medregnes indestående på konto for opsparat overskud ultimo afståelsesåret med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat ved opgørelsen af den personlige indkomst i det efterfølgende indkomstår. Herved undgås, at ansættelsen for afståelsesåret skal genoptages. Den skattepligtige kan således i realiteten vælge, om konto for opsparat overskud skal efterbeskattes i ophørsåret eller i det efterfølgende år, alt efter om den regnskabsmæssige adskillelse opretholdes eller ej. Udskydes efterbeskatningen, vil den skattepligtige dog ikke kunne få virksomhedens midler frigjort til privatområdet i ophørsåret uden om hæverækkefølgen.

Til stk. 3

Efter forslaget § 1, nr. 5, skal flere forskellige virksomheder anses som én virksomhed ved anvendelse af virksomhedsordningen. Bestemmelserne om ophør vil derfor ikke finde anvendelse ved salg af en

af flere virksomheder, en virksomhed, der er udskilt fra den bestående virksomhed eller ved salg af en ideel anpart. Salgssummen indgår i virksomhedsordningen på samme måde som ved salg af et enkelt aktiv. Der sker således ikke nogen regulering af opsparat overskud eller indestående på indskudskonto, og opgørelsen af overskud og overførsler sker under ét for hele indkomståret både for den afståede virksomhed og den resterende virksomhed.

Ophørsreglerne vil således kun finde anvendelse ved totalt ophør med selvstændig erhvervsvirksomhed på samme måde som investeringsfondshenlæggelser kun efterbeskattes, såfremt den skattepligtige ophører med eller afhænder samtlige virksomheder.

### Til § 15 a

Til stk. 1 og 2

Afstår den skattepligtige f.eks. en af flere virksomheder samtidig med, at virksomhedsordningen anvendes uden ophør, jf. forslaget til § 15, stk. 3, kan den skattepligtige med virkning fra begyndelsen af salgsåret vælge at overføre et beløb, der højst svarer til det kontante nettovederlag, fra indskudskontoen til mellemregningskontoen, uden at dette anses for hævnning efter § 5. Beløbet opgøres som kontantværdien af salgssummen for de overdragne aktiver med fradrag af kontantværdien af gæld, der overtages af den nye ejer. Gæld, der stiftes i forbindelse med overdragelsen, anses ikke som gæld, der overtages af den nye ejer. Dette indebærer, at kontantværdien af f.eks. realkreditlån, der optages af sælgeren i forbindelse med overdragelsen og overtages af køberen, og kontantværdien af et eventuelt sælgerpantebrev kommer til at indgå i det kontante nettovederlag. Herved bliver størrelsen af det kontante nettovederlag uafhængig af, hvorledes overdragelsen finansieres. Beløbets størrelse er endvidere uafhængig af, at overdragelsen eventuelt udløser almindelig eller særlig indkomstskat i virksomheden.

Overførslen fra indskudskontoen kan evt. bevirke, at denne herved bliver negativ, men dette medfører ikke rentekorrektion, medmindre afkastgrundlaget er negativt (svarende til, at egenkapitalen er negativ). Endvidere vil en eventuel rentekorrektion være begrænset til nettorentudgifterne i virksomhedsordningen. Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt der er tale om afståelse af en virksomhed eller afståelse af aktiver, må dette afgøres efter hidtidig praksis i forbindelse med f.eks. afskrivningsloven og lov om skattefri virksomhedsomdannelse.

Vælger den skattepligtige at overføre beløb fra indskudskontoen til mellemregningskontoen uden om hæverækkefølgen, skal vedkommende i samme

indkomstår medregne en forholdsmæssig del af indestående på konto for opsparet overskud ved begyndelsen af salgsåret med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat til den personlige indkomst. Den forholdsmæssige del af det opsparede overskud beregnes efter forholdet mellem det beløb, der overføres til mellemregningskontoen uden om hæverækkefølgen, og kapitalafkastgrundlaget ved starten af salgsåret.

De foreslåede regler sikrer, at den skattepligtige på skematisk vis kan opnå at få frigjort egenkapitalen fra en afstået virksomhed uden om hæverækkefølgen, uden at hele det opsparede overskud fra samtlige virksomheder først skal hæves og beskattes som personlig indkomst. Dette svarer nogenlunde til de gældende regler, hvor den skattepligtige ved salg af en af flere virksomheder alene bliver beskattet af konto for opsparet overskud i denne virksomhed. Den skattemæssige virkning ved afståelse af en af flere virksomheder efter forslaget vil i sagens natur ikke være fuldstændig den samme som efter de gældende regler. Balancen i de foreslåede regler sikres ved, at jo større nettovederlaget – og dermed det beløb, som kan overføres uden om hæverækkefølgen – bliver, jo større bliver den andel af indestående på konto for opsparet overskud, som skal hæves i salgsåret.

### Til stk. 3

Reglerne om adgang til at overføre beløb fra indskudskontoen til mellemregningskontoen uden om hæverækkefølgen finder tilsvarende anvendelse ved ophør af en virksomhed, når virksomheden ikke afstås. I disse tilfælde opnås der ikke noget vederlag for den ophørte virksomhed. I stedet anvendes den del af kapitalafkastgrundlaget ved starten af salgsåret, der efter forholdet mellem værdien af aktiverne i den ophørte virksomhed og samtlige aktiver omfattet af virksomhedsordningen kan henføres til den ophørte virksomhed. Ved beregningen af den forholdsmæssige andel ses bort fra finansielle aktiver.

### Til § 15 b

Ophører den skattepligtige med at anvende virksomhedsordningen, skal indestående på virksomhedens konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat medregnes i den personlige indkomst for det indkomstår, der følger efter indkomståret, hvor den skattepligtige senest har anvendt virksomhedsordningen.

Bestemmelsen svarer til den gældende virksomhedsskatte-lovs § 15, stk. 1, 1. pkt.

### Til § 15 c

#### Til stk. 1

En person, der driver selvstændig erhvervsvirksomhed, kan alene anvende virksomhedsordningen, såfremt den pågældende enten er fuldt eller begrænset skattepligtig til Danmark.

Hvis skattepligten her til landet efter kildeskattelovens § 1 ophører, eller den skattepligtige bliver hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsaftale, skal indestående på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat medregnes til personlig indkomst for det indkomstår, hvor skattepligten ophører eller det skattemæssige hjemsted flyttes. Dette skal dog ikke gælde, i det omfang den skattepligtige samtidig med ophør af skattepligt efter kildeskattelovens § 1 bliver skattepligtig efter kildeskattelovens § 2 af virksomhed med fast driftssted her i landet, eller hvis den skattepligtige uanset flytningen af skattemæssigt hjemsted fortsat er skattepligtig efter kildeskattelovens § 1 med hensyn til virksomhed med fast driftssted her i landet. I begge tilfælde er det en forudsætning, at den skattepligtige fortsat anvender virksomhedsordningen.

Hvis den skattepligtige har anvendt virksomhedsordningen både for virksomhed her i landet og for virksomhed i udlandet, og den pågældende efter ophør af skattepligt efter kildeskattelovens § 1 eller flytning af skattemæssigt hjemsted alene er skattepligtig med hensyn til virksomhed med fast driftssted her i landet, skal en forholdsmæssig del af det opsparede overskud ved indkomstårets begyndelse med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat medregnes til den personlige indkomst. Den forholdsmæssige del af det opsparede overskud beregnes efter forholdet mellem værdien ved indkomstårets begyndelse af aktiverne i virksomheden i udlandet og samtlige aktiver, indskudt i virksomhedsordningen. Ved beregningen af den forholdsmæssige andel ses bort fra finansielle aktiver.

#### Til stk. 2

Ophører skattepligten efter kildeskattelovens § 2 med hensyn til et fast driftssted, skal opsparet overskud medregnes til personlig indkomst for det indkomstår, hvori skattepligten ophører.

### Til § 16

Omdannes en virksomhed til selskab efter reglerne i lov om skattefri virksomhedsomdannelse, kan indestående på konto for opsparet overskud nedsæt-

te den skattemæssige værdi af aktiver og passiver ved opgørelsen efter § 4 i virksomhedsomdannelsesloven. Værdien nedsættes med det opsparede overskud med et tillæg på 25 pct.

Denne nedsættelse af aktiernes skattemæssige anskaffelsessum erstatter ophørsbeskatningen. Den tidligere betalte virksomhedsskat bliver da endelig.

Hvis aktiernes anskaffelsessum ikke nedsættes med indestående på konto for opsparet overskud, medregnes indestående på konto for opsparet overskud – uden tillægget på 25 pct. – i den personlige indkomst i omdannelsesåret.

Den foreslåede bestemmelse indebærer ikke nogen ændring i forhold til den gældende regel i virksomhedsskattelovens § 16, stk. 1.

#### Til § 16 a

Til stk. 1

Ved skattefri virksomhedsomdanning, hvor ikke alle aktiver og passiver fra virksomhedsordningen overføres til selskabet, må de gældende regler i virksomhedsskattelovens § 16, stk. 2, dog ændres som følge af, at flere virksomheder indgår i én og samme virksomhedsordning, jf. forslaget § 1, nr. 5. Det er en konsekvens af, at der kun er én virksomhedsordning, at vederlaget i form af aktier og evt. stiftertilgodehavende tilgår virksomhedsordningen på samme måde som ved salg af en af flere virksomheder, jf. forslaget til § 15, stk. 3. Aktier kan dog ikke indgå i virksomhedsordningen, jf. den gældende bestemmelse i § 1, stk. 2. Aktier erhvervet ved en skattefri omdannelse af en af flere virksomheder anses efter forslaget som overført til den skattepligtige fra virksomhedsøkonomien ved starten af omdannelsesåret, og aktiernes værdi medregnes ikke ved opgørelsen af kapitalafkastgrundlaget for omdannelsesåret.

Hvis aktier erhvervet ved skattefri virksomhedsomdanning kunne indgå i den resterende virksomhed, ville dette åbne mulighed for fuldt fradrag i personlig indkomst for renteudgifter i forbindelse med aktieinvestering i al almindelighed. Dette kan ske ved, at den eksisterende virksomhed optager lån og lader provenuet gå over i selskabet, der så kan erhverve aktier eller andre finansielle aktiver.

Til stk. 2

Med virkning fra starten af omdannelsesåret overføres et beløb svarende til aktiernes værdi med tillæg af et eventuelt stiftertilgodehavende fra indskudskontoen til mellemregningskontoen, og værdien af de overførte aktier debiteres mellemregningskontoen uden at udløse en hævning i hæverækkefølgen. Det overførselsberettigede beløb svarer til det samle-

de vederlag for den omdannede virksomhed, jf. virksomhedsomdannelseslovens § 2, stk. 1, litra b.

De foreslåede regler svarer til reglerne i forslaget til § 15 a om, at den skattepligtige ved salg af en af flere virksomheder kan overføre nettovederlaget fra indskudskontoen uden om hæverækkefølgen. Den tvangsmæssige overførsel af aktierne udløser derfor ikke nogen efterbeskatning af evt. opsparet overskud, såfremt overførslen bogføres på mellemregningskontoen.

Til stk. 3

Ved delvis skattefri omdannelse foretages efterbeskatningen af opsparet overskud ved, at aktiernes anskaffelsessum nedsættes med en andel af konto for opsparet overskud ved udløbet af indkomståret forud for omdannelsesåret. Denne andel beregnes som forholdet mellem det beløb, der kan overføres uden om hæverækkefølgen, og kapitalafkastgrundlaget ved udløbet af indkomståret forud for omdannelsesåret. Denne andel forøges, ligesom efter de gældende regler i § 16, stk. 2, 3. pkt., ved nedsættelsen med et tillæg på 25 pct.

Til § 16 b

For at imødegå spekulationsmuligheder som følge af, at der som led i en skattefri virksomhedsomdanning holdes aktiver uden for omdannelsen, foreslås det, at hvis den skattepligtige som led i delvis skattefri omdannelse ophører med at drive selvstændig erhvervsvirksomhed, så anses de aktiver, der ikke overføres til selskabet, for at være overført fra virksomhedsordningen til privatøkonomien med virkning fra udløbet af året før omdannelsesåret.

Efter virksomhedsordningen kan den skattepligtige – medmindre andet er fastsat – alene overføre værdier fra virksomhedsordningen til privatøkonomien i hæverækkefølgen. Dette indebærer, at den skattepligtige ikke kan overføre aktiver fra virksomhedsordningen til privatøkonomien, uden at et eventuelt opsparet overskud med tillæg af den dertil svarende virksomhedsskat bliver beskattet som personlig indkomst.

Ved delvis skattefri omdannelse efterbeskattes en del af det opsparede overskud ved, at aktiernes anskaffelsessum nedsættes med en forholdsmæssig andel af konto for opsparet overskud, jf. bemærkningerne til § 16 a, stk. 3.

I mangel af den foreslåede bestemmelse vil den skattepligtige ved virksomhedsophør i forbindelse med delvis skattefri omdannelse kunne holde aktiver, f.eks. en obligationsbeholdning, uden for omdannelsen og overføre disse aktiver fra virksomheds-

ordningen til privatøkonomien, alene med den konsekvens, at en forholdsmæssig del af det opsparede overskud med tillæg af den dertil svarende virksomhedsskat bliver beskattet som personlig indkomst.

Den foreslåede bestemmelse indebærer, at de aktiver, der ved virksomhedsophør i forbindelse med delvis skattefri omdannelse, overføres fra virksomhedsordningen til den skattepligtige, anses for overført forud for den delvise skattefri omdannelse. Overførslen af aktiver fra virksomhedsordningen til privatøkonomien medfører, at et eventuelt opsparat overskud med tillæg af den dertil svarende virksomhedsskat beskattes som personlig indkomst i året forud for omdannelsesåret.

#### Til § 16 c

For at imødegå spekulationsmuligheder som følge af, at der, som led i skattefri virksomhedsomdannelselse af en virksomhed i virksomhedsordningen, netto indskydes privat gæld i det nystiftede selskab, foreslås det, at et til den private gæld svarende beløb skal anses for at være overført fra virksomhedsordningen til privatøkonomien med virkning fra udgangen af året før omdannelsesåret.

I modsat fald kunne en skattepligtig, der ønsker at hæve et opsparat beløb i virksomhedsordningen uden øjeblikkelig beskatning, optage et lån til privatøkonomien svarende til det beløb, der ønskes hævet fra opsparingskontoen. Den skattepligtige beholder selv låneprovenuet. I forbindelse med omdannelsen af virksomheden til et selskab indskydes den private gæld i selskabet. Selskabet kan herefter benytte de likvide midler, som er tilført selskabet fra virksomhedsordningen, til at indfri lånet med.

Først når aktierne sælges, vil den skattepligtige blive beskattet af værdien af den overdragne gæld. Denne beskatning kan udskydes, så længe det ønskes.

#### Til nr. 18

Bestemmelsen går ud på, at selvstændige erhvervsdrivende, der ikke benytter virksomhedsordningen, kan beregne et kapitalafkast af værdien af de erhvervs-mæssige aktiver (som hovedregel uden fradrag af passiver). Reglerne gælder ikke for dødsboer.

Forslaget er en lempelse af de gældende regler om beskatning af selvstændige erhvervsdrivende efter personskatteloven. Lempelsen går dog normalt ikke ud over, hvad de pågældende skatteyderne kunne have opnået ved at anvende virksomhedsordningen.

Kapitalafkastet beregnes som kapitalafkastgrundlaget ganget med kapitalafkastprocenten. Det beregnede kapitalafkast fragår i den personlige indkomst

og lægges til i kapitalindkomsten. På denne måde opnås på skematisk vis fradrag i den personlige indkomst for de renteudgifter, der kan anses for medgået til finansiering af de erhvervs-mæssige aktiver.

Kapitalafkastgrundlaget er værdien af den skattepligtiges erhvervs-mæssige aktiver. Derimod indgår gæld som hovedregel ikke ved opgørelsen af kapitalafkastgrundlaget. Der gøres dog en undtagelse for så vidt angår varegæld, jf. nedenfor. Hvilke aktiver, der anses som erhvervs-mæssige, afgøres efter samme retningslinier som i virksomhedsordningen. Således indgår erhvervs-mæssigt benyttede grunde, bygninger, tekniske anlæg, maskiner, driftsmateriel, inventar, varelagre, beholdninger, igangværende arbejde for fremmed regning, aktiverede forsknings- og udviklingsomkostninger, patenter, licenser, varemærker og good-will. Dog indgår finansielle aktiver som hovedregel ikke. For det første vil afkast af finansielle aktiver som oftest være kapitalindkomst. For det andet vil der være en fare for oppustning af kapitalafkastgrundlaget, når gæld ikke fradrages i afkastgrundlaget. Efter forslaget gøres der en undtagelse for så vidt angår fordringer, der er erhvervet i forbindelse med varesalg (varedebitorer). Sådanne fordringer kan indgå i virksomhedsordningen og vil typisk være uforrentede. Holdes de uden for kapitalafkastgrundlaget, vil der være virksomheder, som ikke iøvrigt har behov for at være omfattet af virksomhedsordningen, der vil være nødsaget til at anvende virksomhedsordningen for at kunne beregne kapitalafkast af varedebitorerne.

Værdien af igangværende arbejde for fremmed regning, varelagre og fordringer erhvervet i forbindelse med varesalg indgår alene i det omfang, denne værdi overstiger værdien af gæld opstået i forbindelse med varekøb (varekreditorer).

På samme måde som i forslagets § 1, nr. 3, kan andele omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 2 b indgå i afkastgrundlaget. Afkastet af sådanne andele er personlig indkomst og vil i mange tilfælde kunne anses som en efterregulering af priserne på leverancer fra virksomheden.

Aktiver, der både benyttes til erhvervs-mæssige og private formål, og som kan indgå i virksomhedsordningen, jf. de gældende regler i § 1, stk. 3, (dvs. fast ejendom med vurderingsfordeling, biler og vindmøller) indgår i afkastgrundlaget med den forholdsmæssige værdi af aktivet, der svarer til den erhvervs-mæssige anvendelse.

I modsætning til hvad der gælder under virksomhedsordningen, skal Ligningsrådet ikke være beføjet til at tillade, at andre blandede driftsmidler end biler og vindmøller indgår i kapitalafkastordningen.

Aktiver fra en virksomhed, hvor indkomsten altid beskattes som kapitalindkomst efter personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10, 12 og 13, indgår ikke i kapitalafkastgrundlaget. Tilsvarende gælder konkursindkomst efter konkursskattelovens § 6. Sådan indkomst kan heller ikke indgå i virksomhedsordningen.

Kapitalafkastgrundlaget opgøres på grundlag af aktivernes værdi ved indkomstårets begyndelse. Værdiansættelsen finder sted på samme måde som i virksomhedsordningen, dvs. at fast ejendom medregnes som udgangspunkt til den kontante anskaffelse, og øvrige aktiver medregnes som udgangspunkt til de formueskattepligtige værdier med tillæg af eventuelt nedslag efter ligningslovens § 18 A. Det vil for driftsmidlers vedkommende sige den afskrivningsberettigede saldo værdi. Ved etablering som selvstændig erhvervsdrivende opgøres kapitalafkastgrundlaget ved virksomhedens start. Kapitalafkastgrundlaget udgøres af samtlige erhvervsmæssige aktiver ved indkomstårets begyndelse uanset, om der er tale om en eller flere virksomheder. Der sondres således ikke i denne forbindelse mellem en eller flere forskellige virksomheder.

Kapitalafkastprocenten er den samme som i virksomhedsordningen, dvs. en gennemsnitlig effektiv obligationsrente for årets første 6 måneder, der rundes til nærmeste hele antal procentpoint.

Det beregnede kapitalafkast kan ikke overstige personlig nettoindkomst fra erhvervsmæssig virksomhed. Det vil sige bruttoindkomsten med fradrag af driftsomkostninger, afskrivninger, henlæggelser til investeringsfunds og tilslutningsafgifter m.v. Det beregnede kapitalafkast kan heller ikke overstige et beløb svarende til den negative nettokapitalindkomst. Ved opgørelsen af den negative nettokapitalindkomst medregnes beløb omfattet af § 4 i personskatteloven. Der ses dog bort fra kapitalafkast efter kapitalafkastordningen og negativ kapitalindkomst, der er omfattet af personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10, 12 og 13. Negativ kapitalindkomst efter personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10, 12 og 13, omfatter alene underskud af skibsvirksomhed, hvor industriministeren har godkendt skibsprojektet, jf. personskattelovens § 13, stk. 6, 4. pkt., derimod *ikke* underskud i almindelig indkomst fra en virksomhed omfattet af personskattelovens § 13, stk. 6, 1.-3. pkt., idet et sådant underskud kun kan modregnes i samme års positive særlige indkomst fra virksomheden og positiv indkomst fra samme virksomhed i et senere indkomstår. Det beregnede kapitalafkast kan ikke overstige den talmæssige værdi af det største af de to beløb.

Er den periode, hvori den skattepligtige driver en

selvstændig erhvervsvirksomhed, kortere eller længere end 12 måneder (f.eks. ved nyetablering, ophør eller omlægning af regnskabsår), beregnes et forholdsmæssigt kapitalafkast svarende til det hele antal måneder, perioden omfatter. Den forholdsmæssige beregning af kapitalafkastet foretages på samme måde som i virksomhedsordningen.

Er den skattepligtige gift og samlevende med ægtefællen ved indkomstårets udgang, opgøres kapitalafkastet på grundlag af ægtefællernes samlede indkomst- og formueforhold. Det herefter beregnede kapitalafkast fragår herefter i den personlige indkomst hos den ægtefælle, der driver virksomheden, jf. kildeskattelovens § 25 A, stk. 1. Efter denne bestemmelse beskattes overskud af erhvervsmæssig indkomst hos den ægtefælle, der driver virksomheden. Det beregnede kapitalafkast, der i realiteten er en korrektion af den personlige indkomst, skal derfor have virkning for den personlige indkomst hos den ægtefælle, der bliver beskattet af virksomhedsoverskuddet. Driver ægtefællerne hver sin virksomhed, fordeles det beregnede kapitalafkast forholdsmæssigt mellem ægtefællerne efter værdien af de erhvervsmæssige aktiver, der indgår i den enkelte ægtefælles virksomhed.

§ 2, stk. 4, som affattet ved forslaget § 1, nr. 6, finder tilsvarende anvendelse for skattepligtige, der anvender kapitalafkastordningen. Er den skattepligtige gift og samlevende med ægtefællen ved indkomstårets udgang, og driver ægtefællerne hver sin virksomhed, skal ægtefællen også anvende reglerne i virksomhedsskatteloven. Det vil sige, at begge ægtefæller kan anvende kapitalafkastordningen eller den ene ægtefælle kan anvende kapitalafkastordningen mens den anden anvender virksomhedsordningen. Derimod kan den ene ægtefælle ikke anvende kapitalafkastordningen mens den anden ægtefælle anvender personskattelovens regler.

Anvender ægtefællen virksomhedsordningen, ses der ved beregningen af kapitalafkast for den ægtefælle, der ikke benytter virksomhedsordningen, bort fra aktiver og indkomst vedrørende ægtefælens virksomhedsordning, og den personlige indkomst nedsættes og kapitalindkomsten forhøjes kun hos den ægtefælle, der ikke benytter virksomhedsordningen. Den skattepligtige bliver således stillet på samme måde, som hvis ægtefællen ikke havde nogen erhvervsvirksomhed.

Efter virksomhedsordningen beregnes et kapitalafkast af de aktiver, der indgår i virksomheden, uanset at det kan være den anden ægtefælle, der ejer aktiverne. Det beregnede kapitalafkast efter virksomhedsordningen fordeles forholdsmæssigt mellem ægtefællerne alt efter, hvem der ejer aktiverne.

Disse aktiver indgår ikke i kapitalafkastgrundlaget for den ægtefælle, der ikke anvender virksomhedsordningen, uanset at det er denne ægtefælle, der ejer disse aktiver. I modsat fald ville der blive beregnet kapitalafkast af de samme aktiver to gange.

#### Til § 2

Til nr. 1

Ændringen er en følge af forslagens § 1, nr. 18, om en kapitalafkastordning, hvorefter et beregnet kapitalafkast skal tillægges kapitalindkomsten.

Til nr. 2 og 3

Der er tale om redaktionelle konsekvensændringer som følge af forslagens § 1, nr. 13.

#### Til § 3

Ved lov nr. 344 af 14. maj 1992 skete der med virkning fra og med indkomståret 1992 en forhøjelse af den beskatning, der i henhold til virksomhedsskatte-lovens § 19, stk. 1, skal ske i et dødsbo af overskud, der er opsparet under virksomhedsordningen. Beskatningsprocenten blev forhøjet fra 40 til 43 pct. I lovens § 5, stk. 3, blev der fastsat overgangsregler, således at der ved beskatning af overskud, der er opsparet for indkomståret 1991, skal anvendes en beskatningsprocent på 40. Det fremgår af bemærkningerne til bestemmelsen, at der efter de gældende regler skal anvendes en beskatningsprocent på 25 for overskud, der er opsparet før indkomståret 1991. Efter nærværende forslag præciseres, at beskatningsprocenten på 25 skal anvendes ved beskatning af overskud, der er opsparet før indkomståret 1991.

#### Til § 4

Ændringen er en følge af forslagens § 1, nr. 18, om en kapitalafkastordning. Det er alene renteindtægter og -udgifter fra en virksomhed under virksomhedsordningen, jf. afsnit I i virksomhedsskatte-loven, der ikke skal indgå ved beregningen af nedslag for renter. Disse renteindtægter/-udgifter behandles nemlig ikke efter reglerne i personskatteloven.

Renteindtægter og -udgifter fra en virksomhed under kapitalafkastordningen vil fortsat blive behandlet efter reglerne i personskatteloven.

#### Til § 5

Ændringen er en følge af forslagens § 1, nr. 9, 10 og 12, om modregning af overskydende virksomheds-skat i særlig indkomstskat.

#### Til § 6

Til nr. 1

Der foreslås indsat en særlig regel i aktieavancebeskatningsloven for de situationer, hvor der er tale om afståelse af aktier, som er erhvervet ved en skattefri virksomhedsomdannelse.

Omdannelse af personligt ejede virksomheder hviler på et successionsprincip. Dette indebærer, at de fortjenester, der i princippet konstateres ved omdannelsen, forventes at komme til beskatning efter hovedaktionærreglerne i aktieavancebeskatningslovens § 4 i takt med afståelsen af de aktier, der er ydet som vederlag for virksomheden. Efter de gældende regler vil eksempelvis en indehaver af en enkeltmandsvirksomhed, som bliver ejer af 100 pct. af aktiekapitalen i selskabet, imidlertid 5 år efter, at en kraftig kapitaltilførsel har nedbragt aktiebesiddelsen til under 25 pct., kunne afhænde aktierne skattefrit.

Efter forslaget skal bedømmelsen af, hvornår den skattepligtige har ejet 25 pct. eller mere af aktiekapitalen, altid ske på grundlag af den aktiebesiddelse, der blev opnået i forbindelse med virksomhedsomdannelsen. Endvidere foreslås 5 års perioden forlængt til en 10 års periode. Herved opnås, at der ikke ved en efterfølgende kapitaltilførsel kan gennemføres en reduktion af aktiebesiddelse til under 25 pct, med den virkning, at den udskudte beskatning, som virksomhedsomdannelsesloven hviler på, helt undgås. I relation til ovenstående eksempel indebærer forslaget, at ejeren først 10 år efter at have solgt mere end  $\frac{3}{4}$  af aktierne vil være ude af hovedaktionærreglerne.

Til nr. 2

Der er tale om en konsekvensændring som følge af den under nr. 1 foreslåede ændring.

Til nr. 3

Der er tale om en konsekvensændring. Den foreslåede ændring har til formål at hindre, at den foreslåede 10 års regel ved virksomhedsomdannelse kan omgås ved at benytte reglerne om succession ved familieoverdragelse.

Til nr. 4

Der foreslås en udvidelse af anvendelsesområdet for § 13, stk. 1, således at bestemmelsen tillige skal finde anvendelse, hvor en hovedaktionær i det indskydende selskab også bliver hovedaktionær i det modtagne selskab. Det vil sige, at reglerne i § 4 og § 13, stk. 1, i disse situationer skal gælde sideløbende.

Efter de gældende regler i aktieavancebeskatningslovens § 13 skal en aktionær ved afståelse af aktier i det modtagende selskab, som er modtaget som, vederlag for aktier i det indskydende selskab, beskattes efter hovedaktionærreglerne i aktieavancebeskatningslovens § 4, i det omfang afståelse af aktier i det indskydende selskab ville have udløst beskatning efter disse regler. Hvor aktionæren fortsætter som hovedaktionær anses aktieavancebeskatningslovens § 4 imidlertid for at gælde direkte, dvs. at reglerne i § 4 alene skal bedømmes i forhold til aktionærens hovedaktionærstatus i det modtagende selskab.

Konsekvensen heraf er, at det kan være mere fordelagtigt at fortsætte som hovedaktionær fremfor at blive minoritetsaktionær. Eksempelvis vil en eneaktionær, der efter en fusion bliver ejer af 25 pct. af aktierne i det modtagende selskab, 5 år efter at have afstået 0,1 pct. af aktierne være ude af hovedaktionærreglerne. Bliver eneaktionæren derimod efter fusionen kun ejer af 24 pct. af aktierne i det modtagende selskab, vil den pågældende først 5 år efter at have afstået 18 pct. af aktierne i det modtagende selskab være ude af hovedaktionærreglerne.

Forslaget indebærer, at en person, der efter en fusion fortsætter som hovedaktionær i det modtagende selskab, skal være under hovedaktionærgrænsen og ude af 5 års perioden i såvel det indskydende som det modtagende selskab før hovedaktionærbeskatningen ophører. I relation til ovenstående eksempel betyder forslaget, at en hovedaktionær, der fortsætter som hovedaktionær, vil skulle afstå 18,75 pct. af aktierne i det modtagne selskab for at være ude af hovedaktionærreglerne.

#### Til nr. 5

Der foreslås en udvidelse af anvendelsesområdet for reglerne i § 13, stk. 4, som uegentlig fusion, dvs. hvor et selskab erhverver hele eller den resterende del af aktiekapitalen i et andet selskab, således at disse tillige finder anvendelse, hvor en hovedaktionær i det opkøbte selskab også bliver hovedaktionær i det opkøbende selskab.

Forslaget svarer til den under § 6, nr. 4, foreslåede ændring.

#### Til § 7

Det foreslås, at loven skal have virkning fra og med indkomståret 1993, jf. dog nedenfor.

Skattepligtige, hvis indkomståret 1993 er påbegyndt før den 1. januar 1993, kan dog vælge først at anvende de nye regler om flere virksomheder i § 2, stk. 3 og 4, § 7, stk. 1, § 14 og §§ 15, 15 a, 15 b, 15 c, 16 og 16 a, som affattet ved § 1, nr. 5, 6, 7, 15 og 16 med virkning for indkomståret 1994.

Virksomhedsskattelovens § 8, stk. 1, 2. pkt., som affattet i forslaget § 1, nr. 8, skal have virkning fra og med den 17. maj 1992, d.v.s. den dag da § 8, stk. 1, som affattet ved § 1, nr. 12, i lov nr. 344 af 14. maj 1992 trådte i kraft. Ifølge § 4, stk. 3, i lov nr. 344 af 14. maj 1992 kan den skattepligtige vælge at anvende § 1, nr. 12, med virkning for hele indkomståret 1992. Gør den skattepligtige dette, har § 8, stk. 1, 2. pkt., som affattet i lovforslagets § 1, nr. 8, virkning for hele indkomståret 1992.

Det foreslås, at den overgangsregel vedrørende 25 pct.-tillægget i forbindelse med nedsættelse af den skattemæssige værdi af aktiver og passiver ved skattefri virksomhedsomdannelse, der blev vedtaget ved § 5 i lov nr. 344 af 14. maj 1992, videreføres.

De foreslåede bestemmelser til virksomhedsskattelovens §§ 16 b og 16 c, som affattet ved lovens § 1, nr. 16, skal have virkning for skattefri virksomhedsomdannelse, når aktieselskabet eller anpartsselskabet stiftes den 17. november 1992 eller senere, eller, hvis omdannelse sker ved overdragelse til et selskab, der allerede er registreret, når aftale om overdragelse indgås den 17. november 1992 eller senere.

§ 5, stk. 3, i lov nr. 344 af 14. maj 1992, som affattet i lovforslagets § 3, skal have virkning fra og med indkomståret 1992.

Det foreslås, at ændringerne i aktieavancebeskatningsloven vedrørende virksomhedsomdannelse skal have virkning for afståelse af aktier, når beslutning om kapitaltilførsel er truffet på en generalforsamling den 17. november 1992 eller senere.

Endvidere foreslås, at ændringerne i lovens § 13, stk. 1 og 4, vedrørende skattefri fusion skal have virkning for afståelse af aktier, når beslutning om fusion er truffet på en generalforsamling i et eller flere af de fusionerende selskaber den 17. november 1992 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 indkomstbeskatning af selvstændige erhvervsdrivende (virksomhedsskatteloven), jf. lovekendtgørelse nr. 780 af 18. september 1992, foretages følgende ændringer:

**1. Før kapitel 1 indsættes:**

»Afsnit I

*Virksomhedsordningen*«

**2. I § 1, stk. 1, 1. pkt., ændres »i denne lov« til: »i dette afsnit«.**

**3. § 1, stk. 2, affattes således:**

»Stk. 2. Aktier m.v. omfattet af aktieavancebeskatningsloven bortset fra andele omfattet af lovens § 2 b, indeksobligationer, uforrentede obligationer og præmieobligationer kan ikke indgå i virksomhedsordningen, medmindre den skattepligtige driver næring med sådanne aktiver.«.

§ 1. Skattepligtige personer, der driver selvstændig erhvervsvirksomhed, kan anvende virksomhedsordningen efter reglerne i denne lov på indkomst af virksomheden. —

Stk. 2. Aktier, anpartar i anpartsselskaber, andelsbeviser, beviser for indskud i investeringsforeninger og lignende værdipapirer, der omfattes af § 1, stk. 1, i aktieavancebeskatningsloven, indeksobligationer, uforrentede obligationer og præmieobligationer indgår ikke i den selvstændige erhvervsvirksomhed, medmindre den skattepligtige driver næring med sådanne aktiver. Udlodninger efter ligningslovens § 16 A, bortset fra normal forrentning af en indbetalt medlemskapital, fra selskaber og foreninger som nævnt i aktie-

avancebeskatningslovens § 2 b medregnes dog til virksomhedens indkomst.

Stk. 3. — — —

**4. I § 2, stk. 2, indsættes efter 1. pkt.:**

»Den skattepligtige kan omgøre beslutningen om, hvorvidt virksomhedsordningen skal anvendes eller ikke. Tilkendegivelse herom skal ske til den kommunale skattemyndighed inden udløbet af den i skattestyrelseslovens § 3, stk. 4, nævnte frist.«.

**5. § 2, stk. 3, affattes således:**

»Stk. 3. Driver den skattepligtige flere virksomheder, behandles samtlige virksomheder som én virksomhed ved anvendelsen af virksomhedsordningen.«.

**6. § 2, stk. 4, affattes således:**

»Stk. 4. Er den skattepligtige gift og samlevende med ægtefællen ved udgangen af det pågældende indkomstår, og driver ægtefællerne hver sin virksomhed, skal ægtefællen anvende reglerne i denne lov.«.

**§ 2. — — —**

Stk. 2. Den skattepligtige skal ved indgivelse af selvangivelse for et indkomstår tilkendegive, om virksomhedsordningen skal anvendes for det pågældende indkomstår. Vælger den skattepligtige at anvende virksomhedsordningen, skal virksomhedsordningen anvendes for hele virksomheden i hele indkomståret. Desuden skal den skattepligtige oplyse størrelsen af indestående på konto for indskud og på konto for opsparet overskud, jf. §§ 3 og 10, stk. 2, samt af kapitalafkast og afkastgrundlag, jf. §§ 7 og 8.

Stk. 3. Har den skattepligtige flere virksomheder, og ønsker den skattepligtige at anvende

de virksomhedsordningen, skal virksomhedsordningen anvendes for samtlige virksomheder for hele indkomståret. Endvidere skal det samlede skattemæssige resultat for virksomhederne oplyses tillige med det samlede indestående på indskudskonti og opsparingskonti, jf. §§ 3 og 10, stk. 2, samt det samlede kapitalafkast og afkastgrundlag, jf. §§ 7 og 8.

*Stk. 4.* Er den skattepligtige gift og samle- vende med ægtefællen ved udgangen af det pågældende indkomstår, finder stk. 3 anvendelse på den skattepligtiges og ægtefællens virksomheder.

*Stk. 5 - 7. - - -*

**7. I § 7, stk. 1, 4. pkt. udgår: », samt § 14, stk. 2.«.**

§ 7. Kapitalafkast beregnes som afkastgrundlaget gange afkastsatsen. Kapitalafkastgrundlaget opgøres efter § 8 og kapitalafkastsatsen efter § 9. Bliver det beregnede kapitalafkast negativt, ses der bort fra kapitalafkastet. Kapitalafkastet kan ikke overstige årets skattepligtige overskud, jf. herved § 12, sidste pkt., samt § 14, stk. 2.

*Stk. 2. - - -*

**8. I § 8, stk. 1, indsættes som 2. pkt.:**

»Ved etablering af ny virksomhed opgøres afkastgrundlaget dog på tidspunktet for virksomhedens start.«.

§ 8. Virksomhedens afkastgrundlag opgøres ved indkomstårets begyndelse som virksomhedens aktiver med fradrag af gæld og beløb, der er afsat efter §§ 4 og 10, stk. 1, samt indestående på mellemregningskonto, efter § 4 a.

*Stk. 2-3. - - -*

**9. I § 10, stk. 3, indsættes efter 3. pkt.:**

»En herefter resterende virksomhedsskat fradrages i den skattepligtiges og en eventuel ægtefælles særlige indkomstskat.«.

**10. I § 10, stk. 3, 4. pkt., der bliver 5. pkt., indsættes efter »slutskat m.v.«: »og eventuel særlig indkomstskat.«.**

§ 10. - - -

*Stk. 2. - - -*

*Stk. 3.* Beløb, der overføres fra virksomhedens konto for opsparret overskud, medregnes

med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat til den skattepligtiges personlige indkomst. Ved skatteberegningen for det indkomstår, hvor beløb overføres fra konto for opsparret overskud, fradrages den hertil svarende virksomhedsskat i den skattepligtiges slutskat med tillæg af eventuel overført restskat m.v. Er den skattepligtige gift og samle- vende med ægtefællen ved udgangen af det pågældende indkomstår, skal en resterende virksomhedsskat fradrages i ægtefællens slutskat m.v. Virksomhedsskat, der ikke kan rummes i årets slutskat m.v., fremføres til fradrag i den beregnede slutskat m.v. i de nærmest efterfølgende 5 indkomstår.

**11. I § 11, stk. 1, 3. pkt., ændres »lov om skattemæssig behandling af gevinst og tab på fordringer og gæld« til: »kursgevinstloven«.**

§ 11. Er saldoen på indskudskontoen efter § 3 negativ, medregnes til virksomhedens indkomst for det pågældende indkomstår et beløb, der svarer til den negative saldo ganget med afkastsatsen efter § 9. Beløbet kan dog højst udgøre afkastsatsen ganget med det negative afkastgrundlag ved udgangen af indkomståret. Der skal endvidere højst medregnes et beløb svarende til virksomhedens nettorentudgifter med tillæg af kursgevinster og fradrag af kurstab, der er skattepligtige efter lov om skattemæssig behandling af gevinst og tab på fordringer og gæld.

*Stk. 2-3. - - -*

**12. I § 13, stk. 1, 4. pkt., indsættes efter »ægtefællen«: », fradrages i særlig indkomstskat.«.**

**13. I § 13 indsættes efter stk. 4 som nyt stykke:**  
»Stk. 5. Den skattepligtige kan i stedet for at fremføre et resterende underskud til de følgende indkomstår efter reglerne i stk. 4 fradrage underskuddet i sin og derefter i en eventuel ægtefælles udbytteindkomst for samme indkomstår, jf. personskattelovens § 8 a, stk. 2 og 3. Et herefter resterende underskud fremføres efter reglerne i stk. 4.«.

*Stk. 5-7 bliver herefter stk. 6-8.*

**14. I § 13, stk. 7, der bliver stk. 8, ændres »stk. 6« til: »stk. 7«.**

§ 13. Virksomhedens underskud i et indkomstår skal modregnes i personlig indkomst

ved hævning af et eventuelt opsparet overskud. På konto for opsparet overskud skal hæves et beløb svarende til 66 pct. af underskuddet. Den til det hævdede beløb svarende virksomhedsskat fradrags i den skattepligtiges sluskskat med tillæg af eventuel overført restskat m.v. En eventuel resterende virksomhedsskat overføres til ægtefællen eller fremføres til følgende indkomstår efter reglen i § 10, stk. 3.

*Stk. 2.* Underskud, der ikke kan rummes i opsparet overskud, skal fradrages i positiv kapitalindkomst. Er den skattepligtige gift og samlevende med ægtefællen ved udgangen af det pågældende indkomstår, skal underskud fradrages i ægtefællernes samlede positive kapitalindkomst.

*Stk. 3.* Underskud, der ikke kan rummes i indkomst som nævnt i stk. 2, skal fradrages i personlig indkomst. Er den skattepligtige gift og samlevende med ægtefællen ved udgangen af det pågældende indkomstår, skal underskud, der ikke kan rummes i den skattepligtiges personlige indkomst, fradrages i ægtefællens personlige indkomst.

*Stk. 4.* Et resterende underskud fremføres til fradrag i virksomhedsoverskud før beregning af kapitalafkast i de nærmest efterfølgende 5 indkomstår. Underskud kan dog kun fremføres til et senere indkomstår, hvis det ikke kan rummes i et tidligere års almindelige indkomst. Reglerne i stk. 2-3 finder tilsvarende anvendelse i denne periode.

*Stk. 5.* Virksomhedsunderskud, der er konstateret i et indkomstår, hvor virksomhedsordningen har været anvendt, skal fremføres efter reglerne i stk. 2-4, uanset den skattepligtige ikke anvender virksomhedsordningen i hele eller en del af 5 års perioden.

*Stk. 6.* Hvis en skattepligtig i et indkomstår opnår en tvangsakkord eller en gældssanering, nedsættes uudnyttede, fradragsberettigede underskud i virksomhedsindkomsten fra det pågældende og tidligere indkomstår med det beløb, hvorved gælden er nedsat. Nedsættelsesbeløbet formindskes med den del af skyldnerens indkomst, der hidrører fra hans frigørelse for gældsforpligtelser. Nedsættelsen sker med virkning fra det indkomstår, hvori tvangsakkord stadfæstes eller kendelse om gældssanering afsiges, og for senere indkomstår. Hvis underskud fra flere indkomstår skal nedsættes efter 1.-2. pkt., nedsættes tidligere års underskud før senere års underskud.

*Stk. 7.* Reglerne i stk. 6 finder tilsvarende anvendelse på aftaler om en samlet ordning mellem en skyldner og dennes kreditorer om bortfald eller nedsættelse af skyldnerens gæld (frivillig akkord).

## 15. § 14 ophæves.

§ 14. Driver den skattepligtige flere virksomheder, gælder den i § 5 nævnte rækkefølge for overførelse af værdier fra virksomheden til den skattepligtige for virksomhederne under ét, jf. dog § 15, stk. 4.

*Stk. 2.* Summen af de enkelte virksomheders kapitalafkast efter § 7 kan ikke overstige det kapitalafkast, der kan beregnes for virksomhederne under ét.

*Stk. 3.* Reglerne i § 13, stk. 2-4, om overførelse af underskud til fradrag i anden indkomst og fremførelse af underskud til senere indkomstår anvendes kun i det omfang, et underskud ikke kan rummes i årets overskud eller i personlig indkomst ved hævning af et opsparet overskud fra de øvrige virksomheder.

*Stk. 4.* Er den skattepligtige gift og samlevende med ægtefællen ved udgangen af det pågældende indkomstår, finder stk. 1-3 tilsvarende anvendelse på den skattepligtiges og ægtefællens virksomheder.

## 16. Kapitel 5 affattes således:

### »Kapitel 5

#### *Afståelse, ophør og omdannelse*

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

*Stk. 2.* Overtager eller påbegynder den skattepligtige en anden virksomhed inden udløbet af det efterfølgende indkomstår, kan den skattepligtige anvende virksomhedsordningen uden ophør. Det er en betingelse herfor, at den regnskabsmæssige opdeling af den skattepligtiges samlede økonomi i en virksomhedsøkonomi og en privatøkonomi efter § 2, stk. 1, oprettholdes i hele perioden.

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

**§ 15 a.** Afstås virksomhed som nævnt i § 15, stk. 3, kan den skattepligtige med virkning fra begyndelsen af salgsåret vælge at overføre et beløb, der højst svarer til det kontante nettovederlag, fra indskudskontoen til mellemregningskontoen, uden at der først skal hæves beløb efter § 5, stk. 1. Det kontante nettovederlag opgøres som det beløb, hvormed kontantværdien af salgssummen for de overdragne aktiver overstiger kontantværdien af gæld, som overtages af den nye ejer. Gæld, der stiftes i forbindelse med overdragelsen, anses ikke som gæld, der overtages af den nye ejer.

*Stk. 2.* Overføres beløb til mellemregningskontoen efter stk. 1, skal den skattepligtige i samme indkomstår medregne en forholdsmæssig del af indestående på konto for opsparet overskud ved begyndelsen af salgsåret med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat til den personlige indkomst, jf. § 10, stk. 3. Den forholdsmæssige del af det opsparede overskud beregnes efter forholdet mellem det overførte beløb og kapitalafkastgrundlaget ved begyndelsen af salgsåret.

*Stk. 3.* Stk. 1-2 finder tilsvarende anvendelse, såfremt den skattepligtige ophører med at drive en af flere erhvervsvirksomheder, uden at virksomheden afstås. I stedet for det kontante nettovederlag anvendes den del af kapitalafkastgrundlaget ved begyndelsen af ophørsåret, der efter forholdet mellem værdien af aktiverne i den ophørte virksomhed og samtlige aktiver, indskudt i virksomhedsordningen, kan henføres til den ophørte virksomhed. Ved beregningen af den forholdsmæssige andel ses bort fra finansielle aktiver.

**§ 15 b.** Ophører den skattepligtige med at anvende virksomhedsordningen, skal indestående på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat medregnes til den personlige indkomst, jf. § 10, stk. 3, i indkomståret efter det indkomstår, hvor den skattepligtige senest har anvendt virksomhedsordningen.

*Stk. 2.* Ophører den skattepligtige med at anvende virksomhedsordningen, fordi indkomsten bliver konkursindkomst, bliver virksomhedsskatten af indestående på konto for opsparet overskud endelig. I så fald finder stk. 1 ikke anvendelse.

**§ 15 c.** Ophører skattepligten efter kildeskattelovens § 1, eller bliver den skattepligtige hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsaftale, skal indestående på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat medregnes til personlig indkomst, jf. § 10, stk. 3, for det indkomstår, hvor skattepligten ophører, eller det skattemæssige hjemsted flyttes. Dette gælder dog ikke, i det omfang den skattepligtige fortsat er skattepligtig efter kildeskattelovens §§ 1 eller 2 med hensyn til virksomhed med fast driftssted her i landet. Ophører den skattepligtige med at være skattepligtig her i landet af virksomhed i fremmed stat, Færøerne eller Grønland, skal en forholdsmæssig del af det opsparede overskud ved indkomstårets begyndelse med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat medregnes til den personlige indkomst. Den forholdsmæssige del af det opsparede overskud beregnes efter forholdet mellem værdien ved indkomstårets begyndelse af aktiverne i den nævnte virksomhed og samtlige aktiver, indskudt i virksomhedsordningen. Ved beregningen af den forholdsmæssige andel ses bort fra finansielle aktiver.

*Stk. 2.* Ophører skattepligten efter kildeskattelovens § 2 med hensyn til virksomhedsdriften, anvendes bestemmelsen i stk. 1, 1. pkt.

**§ 16.** Ved omdannelse af virksomheden til selskab efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse kan indestående på konto for opsparet overskud nedsætte den skattemæssige værdi af aktiver og passiver ved opgørelsen efter § 4 i virksomhedsomdannelsesloven. Værdien nedsættes med det opsparede overskud med et

tillæg på 25 pct. Nedsættes aktiernes anskaffelsessum, bliver virksomhedsskatten endelig. Nedsættes aktiernes anskaffelsessum ikke, medregnes indestående på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat til den personlige indkomst, jf. § 10, stk. 3, i omdannelsesåret.

**§ 16 a.** Ved skattefri virksomhedsomdannelselse, hvor ikke alle aktiver og passiver i virksomhedsordningen overføres til selskabet, indgår vederlaget for den afståede virksomhed i virksomhedsordningen. De ved omdannelsen erhvervede aktier anses for overført fra virksomhedsordningen til privatøkonomien ved begyndelsen af omdannelsesåret og indgår ikke i kapitalafkastgrundlaget efter § 8.

*Stk. 2.* Med virkning fra begyndelsen af omdannelsesåret overføres et beløb svarende til kontantværdien af vederlaget for virksomheden, jf. lov om skattefri virksomhedsomdannelselse § 2, stk. 1, litra b, fra indskudskontoen til mellemregningskontoen, uden at der først skal hæves beløb efter § 5, stk. 1.

*Stk. 3.* Aktiernes anskaffelsessum nedsættes med en andel af konto for opsparet overskud ved udløbet af indkomståret forud for omdannelsesåret. Denne andel beregnes som forholdet mellem det efter stk. 2 overførte beløb og kapitalafkastgrundlaget ved udløbet af indkomståret forud for omdannelsesåret. Denne andel forøges ved nedsættelsen med et tillæg på 25 pct.

**§ 16 b.** Hvis den skattepligtige som led i skattefri virksomhedsomdannelselse, hvor ikke alle aktiver og passiver i virksomhedsordningen overføres til selskabet, ophører med at drive selvstændig erhvervsvirksomhed, anses de aktiver, der ikke overføres til selskabet, for at være overført fra virksomheden til privatøkonomien med virkning fra udløbet af året før omdannelsesåret.

**§ 16 c.** Hvis den skattepligtige som led i skattefri virksomhedsomdannelselse netto indskyder gæld fra privatøkonomien i selskabet, anses et til den private gæld svarende beløb for at være overført fra virksomhedsordningen til privatøkonomien med virkning fra udløbet af året før omdannelsesåret.

## Kapitel 5

### Ophør

**§ 15.** Ophører den skattepligtige med at anvende virksomhedsordningen på en virksomhed, skal indestående på virksomhedens konto for opsparet overskud medregnes efter § 10, stk. 3, i den personlige indkomst for det indkomstår, der følger efter indkomståret, hvor den skattepligtige senest har anvendt virksomhedsordningen. Ophører skattepligten her til landet efter kildeskattelovens § 1 eller efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, med hensyn til den begrænsede skattepligt af virksomhedsdriften, skal opsparet overskud medregnes i den personlige indkomst for det indkomstår, hvor skattepligten ophører. Skattepligt efter kildeskattelovens § 1 anses endvidere for ophørt, når den skattepligtige ifølge en dobbeltbeskatningsaftale mellem Danmark og en fremmed stat får skattemæssigt hjemsted i den fremmede stat.

*Stk. 2.* Overtager den skattepligtige en anden virksomhed, kan den del af indestående på konto for opsparet overskud, der svarer til forholdet mellem kontant købesum for den nye virksomhed og kontant salgssum for den afhændede virksomhed, overgå som indestående på konto for opsparet overskud i den nye virksomhed. Finansielle aktiver fragår i den kontante købesum, medmindre den skattepligtige driver næring med sådanne aktiver i den nye virksomhed. Det er en betingelse, at virksomheden overtages inden udløbet af indkomståret efter ophørsåret.

*Stk. 3.* Afstår den skattepligtige en ideel andel af sin virksomhed, skal en hertil svarende andel af indestående på konto for opsparet overskud medregnes i den personlige indkomst efter stk. 1. Ved overførsel af beløbet gælder den i § 5 nævnte rækkefølge for overførsel af værdier fra virksomheden til den skattepligtige ikke. Stk. 2 finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 4.* Har den skattepligtige flere virksomheder, og ophører eller afhændes en virksomhed, anvendes § 14, stk. 1, ikke på denne virksomhed.

*Stk. 5.* Når virksomhedsordningen ikke længere kan anvendes, fordi indkomsten bliver konkursindkomst, bliver virksomhedsskat vedrørende tidligere år endelig. I disse tilfælde gælder stk. 1-4 ikke.

§ 16. Ved omdannelse af en virksomhed til selskab efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse kan indestående på konto for opsparet overskud nedsætte den skattemæssige værdi af aktiver og passiver ved opgørelse efter § 4 i virksomhedsomdannelsesloven. Værdien nedsættes med det opsparede overskud med et tillæg på 25 pct.

*Stk. 2.* Ved omdannelse til selskab af en virksomhed, der er udskilt fra en bestående virksomhed, kan en del af indestående på konto for opsparet overskud nedsætte den skattemæssige værdi af aktiver og passiver ved opgørelse efter § 4 i virksomhedsomdannelsesloven. Nedsættelse kan ske med en andel, der svarer til forholdet mellem den bogførte værdi af de udskilte aktiver og den bogførte værdi af virksomhedens aktiver på statusdagen for det seneste årsregnskab. Denne andel forøges ved nedsættelsen med et tillæg på 25 pct. Nedsættes aktiernes anskaffelsessum ikke, medregnes den nævnte andel af indestående på konto for opsparet overskud uden tillægget på 25 pct. i den skattepligtiges personlige indkomst efter § 15, stk. 1.

17. I § 18, stk. 1, 2. pkt., ændres »i denne lov« til: »i dette afsnit«.

§ 18. En person, der får udlagt virksomheden fra et dødsbo, der ikke er fritaget for beskatning efter kildeskattelovens § 16, kan overtage indestående på kontoen for opsparet overskud. Det er en forudsætning, at den pågældende ægtefælle, arving eller legatar opfylder kravene i denne lov. Overtagelsen kan ske, selv om virksomhedens værdi overstiger modtagerens andel i boet, jf. dog stk. 2. En efterlevende ægtefælle, som overtager virksomheden, kan dog overtage indestående på indskudskontoen.

*Stk. 2-3. - - -*

18. Efter § 22 indsættes:

»Afsnit II

*Kapitalafkastberegning uden anvendelse af virksomhedsordning*

Kapitel 7 a

§ 22 a. Skattepligtige personer, der driver selvstændig erhvervsvirksomhed, kan i stedet for at anvende virksomhedsordningen efter af-

snit I vælge at beregne et kapitalafkast af de erhvervsmæssige aktiver efter reglerne i dette afsnit. Kapitalafkastet fragår i den personlige indkomst og lægges til kapitalindkomsten. § 2, stk. 2, 1.-3. pkt., stk. 4, og stk. 7 finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 2.* Kapitalafkastet beregnes som afkastgrundlaget efter stk. 5-7 ganget med afkastsatsen efter § 9. Er den periode, hvori den skattepligtige driver selvstændig erhvervsvirksomhed, kortere eller længere end 12 måneder, beregnes et forholdsmæssigt kapitalafkast svarende til det antal hele måneder, perioden omfatter.

*Stk. 3.* Kapitalafkastet kan ikke overstige den største talmæssige værdi af følgende beløb:

- 1) positiv personlig nettoindkomst fra selvstændig erhvervsvirksomhed, jf. personskattelovens § 3, eller
- 2) negativ nettokapitalindkomst, jf. personskattelovens § 4. Ved opgørelsen af nettokapitalindkomsten ses bort fra kapitalafkast efter denne bestemmelse og negativ kapitalindkomst, der er omfattet af reglerne i personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10, 12 og 13.

*Stk. 4.* Er den skattepligtige gift og samlevende med ægtefællen ved indkomstårets udgang, opgøres kapitalafkastet på grundlag af ægtefællernes samlede erhvervsmæssige aktiver og den samlede indkomst som nævnt i stk. 3. Det herefter beregnede kapitalafkast fragår i den personlige indkomst og lægges til kapitalindkomsten hos den ægtefælle, der driver virksomheden, jf. kildeskattelovens § 25 A, stk. 1. Driver ægtefællerne hver sin virksomhed, fordeles det beregnede kapitalafkast forholdsmæssigt mellem ægtefællerne efter værdien af de erhvervsmæssige aktiver, der indgår i den enkelte ægtefælles virksomhed. Anvender ægtefællen virksomhedsordningen, ses der ved beregningen af kapitalafkast efter dette afsnit bort fra aktiver og indkomst vedrørende denne virksomhed, og den personlige indkomst nedsættes og kapitalindkomsten forhøjes alene hos den skattepligtige.

*Stk. 5.* Kapitalafkastgrundlaget opgøres ved indkomstårets begyndelse som værdien af aktiver, der udelukkende benyttes erhvervsmæssigt, jf. dog stk. 6-7. Ved etablering som selvstændig erhvervsdrivende opgøres kapitalafkastgrundlaget dog på tidspunktet for virksomhedens start. § 8, stk. 2, 1.-4. pkt., og stk. 3, finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 6.* Aktiver, der benyttes både til erhvervmæssige og private formål, og som kan indgå i virksomhedsordningen efter § 1, stk. 3, 1.-4. pkt., medregnes ved opgørelsen af kapitalafkastgrundlaget efter stk. 5 med den forholdsmæssige værdi af aktivet, der svarer til den erhvervmæssige anvendelse.

*Stk. 7.* I kapitalafkastgrundlaget efter stk. 5 indgår ikke aktiver fra en virksomhed, hvor indkomsten beskattes efter personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10, 12 eller 13, eller hvor indkomsten er konkursindkomst efter konkursskattelovens § 6. Tilsvarende gælder kontante beløb, fordringer, bortset fra fordringer erhvervet ved varesalg (varedebitorer), aktier eller andre finansielle aktiver, bortset fra andele omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 2 b. Værdien af igangværende arbejde for fremmed regning, varelagre og fordringer erhvervet ved varesalg (varedebitorer) indgår alene i det omfang, den værdi overstiger værdien af gæld opstået ved varekøb (varekreditorer).

### Afsnit III«

#### § 2

I lov om indkomstskat og formueskat for personer m.v. (personskatteloven), jf. lovbeholdtgørelse nr. 869 af 22. oktober 1992, foretages følgende ændringer:

1. § 4, stk. 1, nr. 3, affattes således:

»3) beregnet kapitalafkast i selvstændig erhvervsvirksomhed efter § 7 eller § 22 a i virksomhedsskatteloven,«.

§ 4. Kapitalindkomst omfatter det samlede nettobeløb af

1)-2) ---

3) beregnet kapitalafkast i selvstændig erhvervsvirksomhed efter virksomhedsskattelovens § 7,

4)-14) ---

*Stk. 2-5.* ---

2. I § 13 a, stk. 1, 3. pkt., ændres »virksomhedsskattelovens § 13, stk. 6« til: »virksomhedsskattelovens § 13, stk. 7«.

3. I § 13 a, stk. 2, ændres »virksomhedsskattelovens § 13, stk. 6« til: »virksomhedsskattelovens § 13, stk. 7«.

§ 13 a. Opnår en person i et indkomstår en tvangsakkord eller en gældssanering, nedsættes uudnyttede, fradragsberettigede underskud hos den skattepligtige fra det pågældende og tidligere indkomstår med det beløb, hvormed gælden er nedsat. Nedsættelsesbeløbet formindskes med den del af skylderens indkomst, der hidrører fra hans frigørelse for gældsforpligtelser. Det beløb, hvormed underskud skal nedsættes, formindskes med det beløb, hvormed virksomhedsunderskud er nedsat efter virksomhedsskattelovens § 13, stk. 6, på grund af samme akkord eller gældssanering. Nedsættelsen af underskud sker med virkning for det indkomstår, hvori tvangsakkord stadfæstes eller kendelse om gældssanering afsiges, og for senere indkomstår. Hvis underskud fra flere indkomstår skal nedsættes efter 1.-3. pkt., nedsættes underskud fra et tidligere år før underskud fra et senere år.

*Stk. 2.* I det omfang det beløb, hvormed underskuddet skal nedsættes efter stk. 1, ikke er blevet anvendt til nedsættelse af underskud hos skyldneren, skal det bruges til at nedsætte underskud efter reglerne i stk. 1 og efter virksomhedsskattelovens § 13, stk. 6, vedrørende skyldnerens virksomhed hos den samlevende ægtefælle, hvis denne driver den pågældende virksomhed.

*Stk. 3-4.* ---

#### § 3

I lov nr. 344 af 14. maj 1992 om ændring af forskellige skattelove (Nedsættelse af virksomhedsskatteprocenten m.v.) affattes § 5, stk. 3, således:

»*Stk. 3.* Ved beskatning af overskud, der er opsparet før indkomståret 1991, og af overskud der er opsparet for indkomståret 1991, udgør den i virksomhedsskattelovens § 19, stk. 1, nævnte procent på 43 i stedet henholdsvis 25 pct. og 40 pct.«

§ 5, stk. 1-2. ---

*Stk. 3.* Ved beskatning af overskud, der er opsparet for indkomståret 1991, udgør den i virksomhedsskattelovens § 19, stk. 1, nævnte procent på 43 i stedet 40 pct.

*Stk. 4-5.* ---

## § 4

I lov nr. 343 af 4. juni 1986 om nedslag i skatteansættelsen for renteindtægter m.v. affattes § 2, stk. 2, 3. pkt., således:

»Driver den skattepligtige eller dennes ægtefælle selvstændig erhvervsvirksomhed, der beskattes efter reglerne i afsnit I i virksomhedsskatteloven, medregnes renteindtægter og -udgifter fra virksomheden ikke ved beregning af nedslag for renter.«.

### § 2. ---

*Stk. 2.* Renterne opgøres som summen af de skattepligtige renteindtægter med fradrag af renteudgifter. Overstiger renteudgifterne renteindtægterne, skal det overskydende beløb ikke tages i betragtning ved beregningen af nedslag for eventuelle løbende pensionsudbetalinger m.v. Driver den skattepligtige eller dennes ægtefælle selvstændig erhvervsvirksomhed, der beskattes efter reglerne i virksomhedsskatteloven, medregnes renteindtægter og -udgifter fra virksomheden ikke ved beregning af nedslag for renter.

*Stk. 3-4.* ---

## § 5

I lov om opkrævning af indkomst- og formueskat af personer m.v. (kildeskat), jf. lovbekendtgørelse nr. 778 af 17. september 1992, affattes § 60, stk. 1, *litra f*, således:

»f) Beløb efter virksomhedsskattelovens § 10, stk. 3, 2., 3. og 5. pkt., og § 13, stk. 1, 3. og 4. pkt.«

*§ 60.* I den slutskat, der for et år udskrives for den skattepligtige, med tillæg af eventuel overført restskat m.v. efter § 61, stk. 3, og efter fradrag af eventuelt overført beløb efter § 62 C, stk. 2, 2. pkt., modregnes nedennævnte beløb vedrørende samme år:

a)-e) ---

f) Beløb efter virksomhedsskattelovens § 10, stk. 3, 2.-4. pkt., og § 13, stk. 1, 3.-4. pkt.

g) -h) ---

*Stk. 2-4.* ---

## § 6

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af aktier m.v. (aktieavancebeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse

nr. 865 af 22. oktober 1992 foretages følgende ændringer:

1. I § 4, stk. 2, indsættes efter 1. pkt.:

»Hvis aktierne er erhvervet i forbindelse med omdannelsen af en personligt ejet virksomhed efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse, finder beskatning efter stk. 1, 1. pkt., tillige sted, såfremt den skattepligtige på noget tidspunkt inden for de seneste 10 år forud for aktieafståelsen har ejet aktier svarende til 25 pct. eller mere af aktiekapitalen ved omdannelsen eller rådet over mere end 50 pct. af stemmeværdien.«.

### § 4. ---

*Stk. 2.* Beskatning efter stk. 1, 1. pkt., finder sted, når den skattepligtige afstår aktier i et selskab, hvori den pågældende på noget tidspunkt inden for de seneste 5 år forud for aktieafståelsen har ejet 25 pct. eller mere af aktiekapitalen eller rådet over mere end 50 pct. af stemmeværdien. Beskatning sker kun, hvis den skattepligtige i det pågældende indkomstår afstår mere end 1 pct. af aktiekapitalen. Selv om den skattepligtige ikke afstår 1 pct. af aktiekapitalen, sker der dog beskatning, hvis afståelsessummen overstiger 65.000 kr. Er den skattepligtige for hele det pågældende indkomstår samlevende med en ægtefælle, er det afgørende, om ægtefællerne tilsammen afstår mere end 1 pct. af aktiekapitalen eller aktier med en afståelsessum på mere end 65.000 kr. Ved opgørelsen af aktiekapitalen i et selskab bortses der fra selskabets beholdning af egne aktier.

*Stk. 3-5.* ---

2. § 6, stk. 1, 1. pkt., affattes således:

»Hvis den skattepligtige på noget tidspunkt inden for de seneste 5 år forud for afståelsen, dog 10 år, hvor aktierne hidrører fra en omdannelse efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse, selv eller sammen med den i § 4, stk. 3, angivne kreds af personer m.v. har ejet aktier eller rådet over stemmeværdien som angivet i § 4, stk. 2 og 3, opgøres fortjeneste eller tab ved afståelse af aktier efter reglerne i stk. 2-9.«.

§ 6. Hvis den skattepligtige på noget tidspunkt inden for de seneste 5 år forud for afståelsen selv eller sammen med den i § 4, stk. 3, angivne kreds af personer m.v. har ejet aktier eller rådet over stemmевærdien som angivet i § 4, stk. 2 og 3, opgøres fortjeneste eller tab ved afståelse af aktier efter reglerne i stk. 2-9. Dette gælder, hvad enten fortjenesten indgår i skattepligtig almindelig indkomst efter §§ 2, a og 2 c eller særlig indkomst efter § 4.

*Stk. 2-9. ---*

**3. § 11, stk. 2, 4. pkt., affattes således:**

»Hvis overdrageren afstår hele sin aktiepost til erhververen og aktieposten udgør mindst 25 pct. af aktiekapitalen eller mere end 50 pct. af stemmевærdien, indtræder erhververen i overdragerens skattemæssige stilling på den måde, at der sker beskatning efter § 4, stk. 2, 1. pkt., dog efter § 4, stk. 2, 2. pkt., hvis aktierne hidrører fra en omdannelse efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse, medmindre aktierne er omfattet af § 13.«

**§ 11. ---**

*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 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 at overdrageren.

*Stk. 3-4. ---*

**4. § 13, stk. 1, affattes således:**

»Hvis reglerne i § 11 i fusionsskatteoven finder anvendelse på aktier i det modtagende selskab, som en aktionær modtager som vederlag for aktier i det indskydende selskab, skal aktionæren ved afståelse af aktier i det modtagende selskab tillige beskattes efter reglerne i § 4, i det omfang afståelse af aktier i det indskydende selskab ville have udløst beskatning ef-

ter disse regler. Ved bedømmelsen af, om der er afstået mere end 1 pct. af aktiekapitalen, er det afgørende, om afståelse af de modsvarende aktier i det indskydende selskab tillige ville have udløst beskatning efter § 4.«

**5. § 13, stk. 4, 4. pkt., affattes således:**

»Ved afståelse af de modtagne aktier sker der tillige beskatning efter § 4, i det omfang afståelse af de ombyttede aktier ville have udløst beskatning efter disse regler.«

**§ 13.** Hvis reglerne i § 11 i fusionsskatteoven finder anvendelse på aktier i det modtagende selskab, som en aktionær modtager som vederlag for aktier i det indskydende selskab, skal aktionæren ved afståelse af aktier i det modtagende selskab beskattes efter reglerne i § 4, i det omfang afståelse af aktier i det indskydende selskab ville have udløst beskatning efter disse regler. Ved bestemmelsen af, om der er afstået mere end 1 pct. af aktiekapitalen, er det afgørende, om afståelse af de modsvarende aktier i det indskydende selskab ville have udløst beskatning efter § 4.

*Stk. 2-3. ---*

*Stk. 4.* Ligningsrådet kan tillade, at der ikke sker beskatning efter § 4 i tilfælde, hvor et selskab erhverver hele aktiekapitalen i et andet selskab, eller hvor et selskab, der i forvejen ejer aktier i et andet selskab, erhverver resten af aktiekapitalen i det andet selskab. Det er en betingelse, at aktionærene i det andet selskab som vederlag alene modtager aktier i det første selskab og eventuelt en kontant udligningssum på højst 10 pct. af de ombyttede aktiers værdi. Tilladelse gives kun under særlige omstændigheder, hvis det erhvervende selskab har foretaget opkøb af aktier i det erhvervede selskab i det indkomstår, hvori selskabet erhverver resten af aktiekapitalen, eller i de 4 forudgående indkomstår.

Ved afståelse af de modtagne aktier sker der beskatning efter § 4, i det omfang afståelse af de ombyttede aktier ville have udløst beskatning efter disse regler. De modtagne aktier anses for erhvervet på samme tidspunkt og for samme anskaffelsessum som de ombyttede aktier. Ligningsrådet kan under tilsvarende betingelser tillade, at der i disse tilfælde ikke sker beskatning efter § 2.