



Fremsat den 6. oktober 2021 af skatteministeren (Morten Bødskov)

Forslag

til

Lov om ændring af ligningsloven og selskabsskatteloven

(Beskatningstidspunktet for visse beløb modtaget i henhold til en covid-19-hjælpepakke og for visse erstatninger og kompensationer modtaget som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink og særregel om beskatning af andelsforeninger med minkavlere m.v. som medlemmer)

§ 1

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1735 af 17. august 2021, som ændret ved § 8 i lov nr. 1789 af 8. juni 2021 og § 3 i lov nr. 1181 af 8. juni 2021, foretages følgende ændring:

1. Efter § 8 P indsættes:

»§ 8 Q. Foreløbigt udbetalte beløb modtaget i henhold til en hjælpepakke som følge af covid-19 kan ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst vælges medregnet i det indkomstår, beløbet er modtaget, eller i et efterfølgende indkomstår, dog senest i det indkomstår hvor der er truffet administrativ afgørelse om retten til beløbet.

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

Stk. 3. Bindende valg om medregning af beløb efter stk. 1 skal foretages inden udløbet af oplysningsfristen for det indkomstår, valget vedrører. For beløb modtaget i indkomståret 2020 kan den skattepligtige dog ændre sit valg efter 1. pkt. vedrørende indkomståret 2020 inden udløbet af oplysningsfristen for indkomståret 2021. Et omvalg efter 2. pkt. er bindende.

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

Stk. 5. Hvis beløb omfattet af stk. 1 eller 4, der er medregnet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, helt eller delvist skal tilbagebetales, fradrages det beløb, der skal tilbagebetales, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvor der er truffet endelig afgørelse om beløbet. Der kan i stedet ske nedsættelse af skatteansættelsen

for det indkomstår, hvor beløbet er medregnet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvis den skattepligtige anmoder herom efter reglerne i skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27.«

§ 2

I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 251 af 22. februar 2021, som senest ændret ved § 1 i lov nr. 1181 af 8. juni 2021, foretages følgende ændring:

1. I § 1, stk. 3, indsættes som 5.-7. pkt.:

»Andelsforeninger, hvis omsætning med medlemmerne i væsentligt omfang ophører som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink, anses for at have opfyldt omsætningsgrænsen i stk. 1, nr. 3, til og med det indkomstår, hvor der er truffet afgørelse om erstatning eller kompensation til andelsforeningen som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink. 5. pkt. finder kun anvendelse, hvis andelsforeningens omsætning vedrører aktiviteter, der er videreført uden at skifte karakter eller øge omfang efter den 29. december 2020. Omsætning ved afståelse, leje eller leasing af aktiver, som andelsforeningen har erhvervet før den 29. december 2020, og omsætning ved og i forbindelse med afvikling af foreningens hidtidige virksomhed efter den 29. december 2020 anses for omsætning ved videreførelse af andelsforeningens aktiviteter efter 6. pkt.«

§ 3

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. januar 2022.

Stk. 2. § 1 har virkning for beløb, der er modtaget den 11. marts 2020 eller senere.

Stk. 3. § 2 har virkning fra og med indkomståret 2020.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. Indledning
2. Lovforslagets hovedpunkter
 - 2.1. Beskatningstidspunktet for visse beløb modtaget i henhold til en covid-19-hjælpepakke
 - 2.1.1. Gældende ret
 - 2.1.2. Skatteministeriets overvejelser
 - 2.1.3. Den foreslåede ordning
 - 2.2. Beskatningstidspunktet for erstatninger og kompensationer modtaget som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink
 - 2.2.1. Gældende ret
 - 2.2.2. Skatteministeriets overvejelser
 - 2.2.3. Den foreslåede ordning
 - 2.3. Særregel om beskatning af andelsforeninger med minkavlere m.v. som medlemmer
 - 2.3.1. Gældende ret
 - 2.3.2. Skatteministeriets overvejelser
 - 2.3.3. Den foreslåede ordning
3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige
4. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.
5. Administrative konsekvenser for borgerne
6. Klimamæssige konsekvenser
7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser
8. Forholdet til EU-retten
9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.
10. Sammenfattende skema

1. Indledning

Formålet med lovforslaget er at skabe klarhed, sikkerhed og forudsigelighed om tidspunktet for beskatning af dels skattepligtige beløb modtaget i henhold til en hjælpepakke som følge af covid-19, dels skattepligtige erstatninger eller kompensationer modtaget som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink. Derudover er formålet med lovforslaget at muliggøre, at andelsforeninger med minkavlere m.v. som medlemmer i perioden frem til, at der træffes afgørelse om erstatning eller kompensation som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink, kan opretholde adgangen til at blive beskattet som andelsforeninger, selv om de ikke kan leve op til kravet om, at omsætningen med ikkemedlemmer ikke væsentligt eller længe-revarende overstiger 25 pct. af den samlede omsætning.

Der kan efter gældende regler være tvivl om, i hvilket indkomstår visse beløb udbetalt efter hjælpepakker som følge af covid-19 er skattepligtige. Tvivlen skyldes, at kompensation efter nogle covid-19-hjælpepakker udbetales længe før, der er taget endelig stilling til, om modtageren opfylder betingelserne for at modtage beløbene. I sådanne tilfælde er udgangspunktet, at retserhvervelses- og dermed beskatningstidspunktet udskydes indtil det tidspunkt, hvor den udbetalende myndighed har truffet sin afgørelse om retten til beløbet.

Der kan dog også være tilfælde, hvor retserhvervelsen

indtræder allerede på udbetalingstidspunktet, f.eks. hvis opfyldelsen af de opstillede betingelser ikke kan anses for usikker, eller hvor opfyldelsen af betingelserne udelukkende beror på den skattepligtiges egne forhold. Desuden vil der kunne være tilfælde, hvor det efter udbetalingen vil blive endeligt afklaret, at betingelserne for at kunne beholde det forlods udbetalte beløb er opfyldt, selv om den udbetalende myndigheds endelige afgørelse herom endnu ikke foreligger.

Efter gældende regler vil det derfor kræve en konkret vurdering i hvert enkelt tilfælde at fastslå, i hvilket omfang og hvornår beløb udbetalt efter de omhandlede hjælpepakker skal beskattes.

Samme problemstilling gør sig gældende for erstatninger og kompensationer udbetalt som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink i Danmark, når udbetalingerne sker, inden der er taget endelig stilling til, om modtageren er berettiget til beløbet.

Det foreslås, at modtagere af skattepligtige beløb i henhold til en hjælpepakke som følge af covid-19 og af erstatninger og kompensationer som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink kan vælge mellem at medregne beløbet til beskatning i det år, hvor beløbet er modtaget, eller at udskyde beskatningen, idet beskatning dog senest skal ske i det indkomstår, hvor der træffes administrativ afgørelse om retten til beløbet, dvs. det tidspunkt hvor der

er taget stilling til, om betingelserne for, at modtageren kan beholde det udbetalte beløb, er opfyldt.

Det foreslås, at valgfriheden alene skal omfatte de ordninger, hvor den relevante myndighed først skal træffe afgørelse om retten til beløbet efter udbetalingen. Dette vil sikre, at i de situationer, hvor der kan være tvivl om det korrekte beskatningstidspunkt, vil den skattepligtige kunne vælge, hvornår beløbet skal indtægtsføres.

Hvis myndigheden derimod træffer endelig afgørelse om retten til det udbetalte beløb allerede i forbindelse med udbetalingen, vil beløbet efter gældende ret skulle beskattes i det pågældende indkomstår. I denne situation er der ikke tvivl om beskatningstidspunktet, hvorfor det foreslås, at der her ikke gives adgang til valgmulighed for den skattepligtige.

Det foreslås, at det valg, den skattepligtige træffer med hensyn til, om der skal ske beskatning af et bestemt beløb, er bindende ved udløbet af oplysningsfristen for det indkomstår, valget vedrører. Dette sikrer, at Skatteforvaltningen ikke skal genoptage tidligere års skatteansættelser udelukkende som følge af, at de skattepligtige efterfølgende anser et ændret beskatningstidspunkt for hensigtsmæssigt.

Det foreslås dog, at det valg, den skattepligtige har truffet med hensyn til, om der i indkomståret 2020 skal ske beskatning af beløb modtaget i indkomståret 2020, kan omgøres én gang. Denne mulighed for et omvalg skal være udnyttet senest ved udløbet af oplysningsfristen for indkomståret 2021. Formålet hermed er at sikre, at der også bliver valgfrihed med hensyn til beskatningstidspunktet for de skattepligtige, som allerede har afgivet oplysninger efter skattekontrollovens § 2 for indkomståret 2020.

Det foreslås, at skattepligtige, der har valgt at medregne et forskudsvist udbetalt beløb til den skattepligtige indkomst, og som efterfølgende forpligtes til at tilbagebetale beløbet helt eller delvist, skal kunne fradrage det tilbagebetalte beløb i det indkomstår, hvor forpligtelsen til tilbagebetalingen opstår, dvs. det tidspunkt hvor der træffes endelig afgørelse om tilbagebetalingen. Det foreslås, at den skattepligtige i stedet skal kunne vælge at fradrage beløbet i det indkomstår, hvor kompensationen eller erstatningen er valgt beskattet, hvilket forudsætter, at den skattepligtige anmoder om genoptagelse af skatteansættelsen for det pågældende år.

Endeligt foreslås med lovforslaget at indføre en særregel for andelsforeninger med minkavlere m.v. som medlemmer, således at den særlige kooperationsbeskatning kan opretholdes, selv om andelsforeningen ikke kan overholde kravet om, at omsætningen med ikkemedlemmer ikke væsentligt eller længerevarende må overstige 25 pct. af den samlede omsætning. Forslaget medfører, at disse andelsforeninger fortsat kan undergives kooperationsbeskatning til og med det indkomstår, hvor der træffes afgørelse om erstatning og kompensation til foreningen som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink.

2. Lovforslagets hovedpunkter

2.1. Beskatningstidspunktet for visse beløb modtaget i henhold til en covid-19-hjælpepakke

2.1.1. Gældende ret

Beløb, der er modtaget i henhold til en hjælpepakke som følge af covid-19, er som udgangspunkt skattepligtige for modtagerne. Det skyldes, at kompensationsbeløb efter almindelige skatteretlige principper skal undergives samme skattemæssige behandling som de udgifter eller mistede indtægter, som de skal kompensere for (det såkaldte substitutionsprincip). Beløb efter covid-19-hjælpepakkerne skal således enten dække fradragsberettigede udgifter eller kompensere for mistede skattepligtige indtægter.

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

Der er gennemført en lang række covid-19-hjælpepakker. Der er således bl.a. gennemført særlige hjælpepakker for visse brancher, ligesom der er gennemført særlige hjælpepakker med henblik på at kompensere for bestemte udgiftstyper, f.eks. faste omkostninger eller lønudgifter. Derudover gælder særlige hjælpepakker for visse former for virksomheder, f.eks. for selvstændigt erhvervsdrivende og for freelancere. Der gælder et særskilt retsgrundlag for hver enkelt covid-19-hjælpepakke, men for alle hjælpepakkerne gælder, at modtagerne skal leve op til en række betingelser for at erhverve ret til den økonomiske kompensation.

En række hjælpepakker er udformet således, at der samtidig med indgivelsen af kompensationsansøgningen skal vedlægges dokumentation for, at betingelserne for udbetaling af det ansøgte beløb er opfyldt. Den myndighed, der administrerer den pågældende hjælpepakke, tager således endelig stilling til, om betingelserne er opfyldt, allerede inden udbetalingen efter disse hjælpepakker finder sted.

Modtagerne af kompensation efter sådanne hjælpepakker vil i skattemæssig henseende allerede have erhvervet endelig ret til det udbetalte beløb på udbetalingstidspunktet. Dette gælder, selv om kompensationsmodtageren efterfølgende f.eks. skal indsende en erklæring om, at betingelserne for udbetaling af beløbet har været opfyldt, idet en sådan forpligtelse ikke ændrer på, at den udbetalende myndighed har taget endelig stilling til, hvorvidt alle betingelserne for retten til kompensation er opfyldt, inden udbetalingen har fundet sted.

Et betydeligt antal hjælpepakker er imidlertid udformet således, at den administrerende myndighed ikke inden udbetalingen tager endeligt stilling til, om beløbsmodtagerne opfylder betingelserne for at modtage beløbene. For sådanne hjælpepakkens vedkommende er retten til kompensation afhængig af fremtidige og mange gange usikre forhold. Det afgørende for retten til støtte kan f.eks. være størrelsen af

de fremtidige lønudgifter, om omsætningen falder så meget som forventet, eller om de faste omkostninger bliver så store som forventet.

Efter de hjælpepakker, der er udformet på denne måde, skal modtagerne efterfølgende indsende dokumentation for, at betingelserne for kompensation faktisk har været opfyldt. Den administrerende myndighed vil herefter træffe sin endelige afgørelse om retten til kompensation på grundlag af en gennemgang af den fremsendte dokumentation for de faktiske forhold. Den endelige afgørelse kan i disse tilfælde indebære, at forlods udbetalte kompensationsbeløb helt eller delvist skal tilbagebetales, og undertiden kan den endelige afgørelse også indebære, at der udbetales yderligere beløb.

Som eksempler på hjælpepakker udformet på denne måde kan nævnes de hjælpepakker, der administreres af Erhvervsstyrelsen, f.eks. hjælpepakkerne om lønkompensation og om kompensation for faste omkostninger.

Der findes en omfangsrig praksis, hvori der er taget stilling til, hvilken betydning det har for fastlæggelsen af retserhvervestidspunktet i skattemæssig henseende, at retten til en skattepligtig indtægt afhænger af betingelser, som vedrører fremtidige forhold. Der sondres efter denne praksis mellem såkaldt resolute betingelser, hvorved forstås betingelser, som ikke udskyder beskatningstidspunktet, og suspensive betingelser, hvorved forstås betingelser, som udskyder beskatningen indtil det tidspunkt, hvor det er afklaret, om betingelserne er opfyldt.

Efter praksis vil en betingelse blive anset for resolutiv, hvorved den ikke udskyder beskatningstidspunktet, hvis dens opfyldelse må betragtes som en formalitet, eller hvis betingelsens opfyldelse i det hele beror på den skattepligtiges egne forhold. Hvis der derimod består en reel tvivl om, hvorvidt betingelsen vil blive opfyldt, og hvis den skattepligtige ikke selv har afgørende indflydelse herpå, vil betingelsen normalt blive anset for suspensiv, så der først er erhvervet endelig ret til indtægten på det tidspunkt, hvor det kan konstateres, at betingelsen er opfyldt.

I relation til de hjælpepakker, hvor den administrerende myndighed ikke allerede inden udbetalingen har vurderet og truffet afgørelse om, hvorvidt alle betingelser for retten til kompensation er opfyldt, vil udgangspunktet være, at betingelserne er suspensive, så beskatningstidspunktet udskydes, indtil der er truffet endelig afgørelse om retten til kompensation efter den pågældende hjælpepakke.

De myndigheder, der administrerer hjælpepakkerne, vil imidlertid i praksis ikke træffe den efterfølgende endelige afgørelse om retten til kompensation, straks når det objektive er muligt at fastslå, om kompensationsbetingelserne er opfyldt.

Det bemærkes, at der er gennemført et meget betydeligt antal udbetalinger efter de pågældende hjælpepakker, hvor der først efterfølgende træffes afgørelse, og at Erhvervsstyrelsen, som administrerer de hjælpepakker, der berører langt det største antal virksomheder, endnu ikke har påbegyndt arbejdet med at træffe endelige afgørelser om, hvorvidt kompensationsbetingelserne i hvert enkelt tilfælde er

opfyldt. Dette gælder også, selv om der er tilfælde, hvor det på nuværende tidspunkt principielt ville være muligt for virksomhederne at indsende den fornødne dokumentation.

Det må antages, at der vil være virksomheder, der f.eks. har modtaget kompensationsbeløb i foråret 2020, som allerede inden udløbet af 2020 har kunnet fastslå med sikkerhed, at de opfylder betingelserne og derfor har ret til at beholde de forlods udbetalte kompensationsbeløb. I sådanne tilfælde må den efterfølgende myndighedsgodkendelse reelt betragtes som en formalitet, der alene er afhængig af, at virksomheden indsender den fornødne dokumentation, og af sagsbehandlingstiden hos myndigheden. Der kan derfor være tilfælde, hvor virksomhederne må anses for at have erhvervet endelig ret til de forlods udbetalte kompensationsbeløb, selv om den administrerende myndighed endnu ikke har truffet afgørelse herom.

Omvendt vurderes der også at være tilfælde, hvor det ikke, før den endelige afgørelse foreligger, kan anses for muligt med sikkerhed at fastslå, i hvilket omfang de forlods udbetalte beløb vil kunne kræves helt eller delvist tilbagebetalt.

Retserhvervsprincippet fører således til, at der i hvert enkelt tilfælde vil skulle foretages en konkret bedømmelse af samtlige faktiske omstændigheder, før det kan fastslås, på hvilket tidspunkt den enkelte virksomhed må anses for at have erhvervet endelig ret til de skattepligtige kompensationsbeløb.

Hvis der er erhvervet endelig ret til et forskudsvist udbetalt beløb, og beløbet er medregnet ved indkomstopgørelsen, men der i et efterfølgende indkomstår træffes en afgørelse, der indebærer, at beløbet alligevel helt eller delvist skal tilbagebetales, vil den skattepligtige efter de almindelige regler om genoptagelse i skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27 kunne få genoptaget skatteansættelsen for det indkomstår, hvori beløbet er blevet medregnet. Der er efter gældende regler derimod ikke hjemmel til i stedet at fratække det tilbagebetalte beløb i det år, hvor tilbagebetalingsforpligtelsen opstår.

Efter skatteindberetningslovens § 37, stk. 1, kan skatteministeren fastsætte regler om, at staten, en region eller en kommune, der i en kalendermåned har udbetalt eller godskrevet tilskud, hver måned skal indberette om beløbet til indkomstregisteret.

Bemyndigelsen i bestemmelsens stk. 1 er udnyttet i § 46 i bekendtgørelse nr. 888 af 15. juni 2020 om skatteindberetning m.v.

Efter bekendtgørelsens § 46 skal ministerier, herunder de statslige forvaltningsmyndigheder, der hører under det enkelte ministerie, månedligt indberette til indkomstregisteret om ydede tilskud, der ikke skal indberettes til indkomstregisteret efter andet retsgrundlag, uanset om modtageren skal beskattes af tilskuddet. Indberetningen omfatter dog ikke tilskud, der er formidlet af en forening, fond, institution eller lignende eller ydet til sådanne enheder, og tilskud, som ydes til statslige, regionale eller kommunale myndigheder.

Bemyndigelsen er således udnyttet til at pålægge statsli-

ge myndigheder en generel indberetningspligt vedrørende tilskud.

Som følge af covid-19-pandemien har regeringen gennemført en række covid-19-hjælpepakker. Der er bl.a. gennemført særlige hjælpepakker for visse brancher, ligesom der er gennemført særlige hjælpepakker med henblik på at kompensere for bestemte udgiftstyper, f.eks. faste omkostninger eller lønudgifter m.v. Der gælder et særskilt retsgrundlag for hver enkelt covid-19-hjælpepakke, men for alle hjælpepakkerne gælder, at modtagerne skal leve op til en række betingelser for at erhverve ret til den økonomiske kompensation.

Beløb, der er modtaget i henhold til en hjælpepakke som følge af covid-19, er omfattet af indberetningspligten efter skatteindberetningslovens § 37, jf. bekendtgørelsens § 46, om tilskud, der er ydet.

2.1.2. Skatteministeriets overvejelser

Anvendelse af retserhvervesprincippet til at fastslå, på hvilket tidspunkt beløb modtaget i henhold til en covid-19-hjælpepakke skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, indebærer, at det vil bero på en konkret bedømmelse i hvert enkelt tilfælde, hvornår modtagerne må anses for at have erhvervet endelig ret til det modtagne beløb.

Anvendelsen af retserhvervesprincippet kan derfor indebære store administrative udfordringer for Skatteforvaltningen som følge af, at det vil skulle vurderes konkret og individuelt, i hvilket indkomstår modtagne beløb skal beskattes.

Anvendelse af retserhvervesprincippet vil også kunne skabe usikkerhed for modtagerne af beløb efter covid-19-hjælpepakkerne, da modtagerne selv skal oplyse Skatteforvaltningen om, hvornår beløbene skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Det bemærkes, at de udbetalende myndigheder på udbetalingstidspunktet skal indberette beløbene til Skatteforvaltningen, men at der ved disse indberetninger ikke er taget stilling til, om de udbetalte beløb skal beskattes, og i givet fald på hvilket tidspunkt beskattningen skal ske.

Beskattningstidspunktet kan i en række tilfælde have direkte økonomiske konsekvenser for modtagerne. Således vil det for f.eks. en selvstændigt erhvervsdrivende, der har modtaget kompensation fra covid-19-hjælpepakker i 2020, men først bliver beskattet af beløbene i 2021, kunne indebære en højere marginalskat i indkomståret 2021, på trods af at den selvstændige som følge af den modtagne kompensation har oplevet at modtage en jævn indkomst over perioden. Afgørelsen af, hvornår beløb modtaget i henhold til en covid-19-hjælpepakke skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, kan også have betydning for f.eks. retten til at modtage indkomstbestemte sociale ydelser.

2.1.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at modtagere af foreløbigt udbetalte beløb i henhold til en covid-19-hjælpepakke kan vælge at medregne beløbet til beskattning i det år, hvor beløbet er modtaget, men

at de også kan vælge at udskyde beskattningen, dog højst indtil det indkomstår, hvor der er truffet administrativ afgørelse om retten til beløbet. Det vil betyde, at modtagerne vil have mulighed for at vælge beskattningstidspunkt inden for den nævnte periode, også selv om det valgte tidspunkt f.eks. ligger forud for det tidspunkt, hvor de efter retserhvervesprincippet skal anses for at have erhvervet ret til det udbetalte beløb.

Det foreslås, at valgfriheden alene skal omfatte de tilfælde, hvor det udbetalte beløb er modtaget efter en af de covid-19-hjælpepakker, der er udformet således, at der på udbetalingstidspunktet ikke er truffet administrativ afgørelse om retten til beløbet. Ved den administrative afgørelse om retten til beløbet forstås den afgørelse, som træffes af den myndighed, der administrerer den pågældende hjælpepakke, hvorved det konstateres, at alle betingelser for retten til kompensation er opfyldt. Det indkomstår, hvor denne afgørelse træffes, er således det senest mulige beskattningstidspunkt, også selv om afgørelsen indbringes for domstolene, fordi modtageren af beløbet mener sig berettiget til et større beløb, eller senere genoptages, f.eks. i forbindelse med en kontrol.

Forslaget vedrører således ikke udbetalinger efter hjælpepakker, der er udformet således, at modtagerne efter gældende ret i alle tilfælde skal anses for at have erhvervet endelig ret til det udbetalte beløb på udbetalingstidspunktet.

Det foreslås, at valgfriheden med hensyn til tidspunktet for medregningen af beløb, der er udbetalt i henhold til en covid-19-hjælpepakke, skal gælde for et samlet udbetalt kompensationsbeløb. Den foreslåede valgfrihed vil således ikke indebære, at et udbetalt engangsbetalt vil kunne fordeles ud over flere indkomstår.

Det gælder for hovedparten af hjælpepakkerne, f.eks. hjælpepakkerne administreret af Erhvervsstyrelsen, at de løbende er blevet forlænget for yderligere perioder, eventuelt således at der gælder nye eller ændrede betingelser for adgangen til kompensation. Derudover er der i det relevante retsgrundlag fastsat regler om, hvilke(n) periode(r) der kan ansøges om kompensation for. Hvis der er ansøgt om kompensation for flere forskellige kompensationsperioder under samme ordning, eller hvis en ansøgning vedrører flere forskellige kompensationsordninger, vil valgfriheden efter forslaget kunne udøves for hver enkelt udbetaling. Hvis kompensation for flere ordninger og/eller perioder er udbetalt samlet, vil valgfriheden kunne udøves for hver del af det samlet udbetalte beløb, der vedrører ansøgninger, der kan henføres til samme kompensationsordning og -periode.

Det foreslås, at den foreslåede ordning skal finde anvendelse for alle modtagere af beløb i henhold til covid-19-hjælpepakker, dvs. selskaber, selvstændigt erhvervsdrivende, virksomheder i enhver form, institutioner, fonde og foreninger m.v.

Det foreslås, at valget gøres bindende med hensyn til beløb modtaget i indkomståret 2021 og frem. Det bindende valg om medregning eller ej af sådanne beløb skal foretages inden udløbet af oplysningsfristen for det indkomstår, valg-

et vedrører. Har den skattepligtige ikke inden oplysningsfristens udløb afgivet oplysninger efter skattekontrollovens § 2, eller er et beløb ikke medregnet ved afgivelsen af disse oplysninger, skal dette anses som et valg om, at beløbet ikke skal beskattes i det pågældende indkomstår. Hvis den skattepligtige får udskydelse af oplysningsfristen, vil det bindende valg om medregning eller ej skulle være foretaget inden udløbet af den udskudte oplysningsfrist.

Da beskatningen højst kan udskydes til det indkomstår, hvori der er truffet afgørelse om retten til beløbet, vil beløbet skulle medtages til beskatning i dette indkomstår, hvis der ikke er valgt beskatning i et tidligere indkomstår.

Eksempel 1.

En selvstændigt erhvervsdrivende med kalenderårsregnskab har modtaget et covid-19-beløb i indkomståret 2021. Myndigheden træffer afgørelse om retten til beløbet i indkomståret 2023. Ved indgivelse af oplysningsskemaet for 2021 medregner den skattepligtige ikke beløbet til den skattepligtige indkomst. Dette er udtryk for et valg om ikke at lade beløbet komme til beskatning i 2021. Herefter ligger det fast, at beløbet ikke beskattes i 2021, og den skattepligtige har efter udløbet af oplysningsfristen for indkomståret 2021 ikke mulighed for at ændre sit valg. Ved indkomstansettelsen for 2022 vil den skattepligtige på tilsvarende vis kunne vælge at medtage beløbet for 2022 eller undlade at medtage beløbet. Valget er bindende. Hvis det vælges at medtage beløbet i 2022, ligger det fast, at beløbet beskattes i 2022. Hvis det vælges ikke at medtage beløbet for 2022, skal beløbet beskattes i 2023.

Det foreslås, at det valg, der er truffet med hensyn til beskatningstidspunktet for beløb modtaget i indkomståret 2020, dog ikke skal anses for bindende straks fra det tidspunkt, hvor valget er truffet. En række skattepligtige har allerede indleveret oplysninger efter skattekontrollovens § 2 for indkomståret 2020. Det valg, de skattepligtige har truffet med hensyn til, om kompensationsbeløb modtaget i indkomståret 2020 skulle medregnes til den skattepligtige indkomst eller ej, vil således efter lovforslaget kunne gøres om én gang frem til udløbet af oplysningsfristen for indkomståret 2021. Det bemærkes, at de skattepligtige i disse tilfælde i almindelighed ikke vil have haft kendskab til den foreslåede ordning, da de afgav oplysningerne vedrørende indkomståret 2020.

Eksempel 2.

En selvstændigt erhvervsdrivende med kalenderårsregnskab har modtaget et covid-19-beløb i indkomståret 2020. Ved indgivelse af oplysningsskemaet for 2020 har den skattepligtige ikke medregnet beløbet til den skattepligtige indkomst. Uanset om den skattepligtige efter retserhvervelsesprincippet har erhvervet ret til beløbet i indkomståret 2020 eller ej, anses dette efter den foreslåede ordning for et valg om ikke at medtage beløbet i 2020. I forbindelse med indgivelse af oplysningsskemaet for indkomståret 2021 ønsker den skattepligtige at ændre sit valg for 2020 og anmoder derfor om forhøjelse af skatteansættelsen for 2020. Her-

efter beskattes beløbet i indkomståret 2020. Herefter ligger beskatningstidspunktet 2020 fast, og den skattepligtige har efter udløb af oplysningsfristen for indkomståret 2021 (normalt den 1. juli 2022) ikke længere mulighed for at ændre sit valg. Det gælder, selv om den myndighed, der har udbetalt covid-19-beløbet, først træffer afgørelse om retten til beløbet i indkomståret 2022 eller senere.

Eksempel 3.

En selvstændigt erhvervsdrivende med kalenderårsregnskab har modtaget et covid-19-beløb i indkomståret 2020. Myndigheden, der har udbetalt covid-19-beløbet, træffer afgørelse om retten til beløbet i indkomståret 2022. Ved indgivelse af oplysningsskemaet for 2020 vælger den skattepligtige at medregne beløbet til den skattepligtige indkomst. I forbindelse med indgivelse af oplysningsskemaet for indkomståret 2021 ønsker den skattepligtige imidlertid at ændre sit valg og anmoder derfor om nedsættelse af skatteansættelsen for 2020. Den skattepligtige ønsker, at beløbet medregnes i det år, hvor der træffes afgørelse om retten til beløbet. Den skattepligtige medtager derfor heller ikke beløbet til beskatning i 2021. Herefter ligger valgene for 2020 og 2021 fast – beløbet skal ikke beskattes i disse to år. Ved indgivelse af oplysningsskemaet for 2022 (pr. 1. juli 2023) skal den skattepligtige medtage beløbet til beskatning for 2022, da det ligger fast, at beløbet skal beskattes i indkomståret 2022.

Hvis den skattepligtige i eksempel 3 ikke selv afgiver oplysning om, at beløbet skal medregnes til den skattepligtige indkomst i indkomståret 2022, foreligger der som udgangspunkt en overtrædelse af skattekontrolloven. Da det via tidligere bindende valg ligger fast, at beløbet ikke skal beskattes i 2020 eller 2021, og at beskatning derfor skal ske i indkomståret 2022, vil ansættelses- og forældelsesfristerne for indkomståret 2022 gælde i relation til Skatteforvaltningens adgang til at gennemføre en forhøjelse af ansættelsen.

Adgangen til at gennemføre en ansættelsesændring vil skulle følge de almindelige regler for genoptagelse i skatteforvaltningslovens § 26 og § 27. Da det som udgangspunkt vil skulle anses for groft uagtsomt, hvis beløbet slet ikke er blevet oplyst, vil indkomstansettelsen for 2022 kunne forhøjes efter reglerne om ekstraordinær genoptagelse, jf. skatteforvaltningslovens § 27.

Efter det tidspunkt, hvor valget af beskatningstidspunkt ligger fast, vil et ændret valg af beskatningstidspunkt, som får betydning for det pågældende indkomstår, kun kunne ske efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 30. Dette vil indebære, at et ændret valg kun vil kunne tillades, i det omfang Skatteforvaltningen har foretaget en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, der har betydning for valget, og valget som følge heraf har fået utilsigtede skattemæssige konsekvenser.

For nærmere om den foreslåede regel om den skattepligtiges valg af beskatningstidspunkt henvises til de under lovforslagets § 1, nr. 1, foreslåede bestemmelser i ligningslovens § 8 Q, stk. 1-3, og bemærkningerne hertil.

Når der træffes afgørelse om retten til beløbet, kan en sådan afgørelse indebære, at den skattepligtige beholder retten til det allerede udbetalte beløb, eventuelt således at der samtidig træffes afgørelse om udbetaling af et yderligere kompensationsbeløb. Det oprindeligt udbetalte beløb vil skulle beskattes i det indkomstår, som den skattepligtige efter den foreslåede ordning har valgt at henføre beskatningen til. Et eventuelt yderligere kompensationsbeløb vil derimod skulle beskattes i det indkomstår, hvor afgørelsen om retten til beløbet træffes. Valgfriheden med hensyn til beskatningstidspunktet vil således ikke gælde for eventuelle yderligere kompensationsbeløb, der måtte blive udbetalt som følge af myndighedens afgørelse.

Den administrative afgørelse om retten til kompensation vil imidlertid også kunne indebære, at den skattepligtige forpligtes til helt eller delvist at tilbagebetale tidligere udbetalte beløb.

Det foreslås, at skattepligtige, der efterfølgende ved endelig afgørelse forpligtes til at tilbagebetale et allerede beskattet covid-19-beløb helt eller delvist, skal kunne fradrage det tilbagebetalte beløb i det indkomstår, hvor forpligtelsen til tilbagebetalingen opstår. Indbringes en administrativ afgørelse om tilbagebetaling f.eks. for domstolene, vil dette udskyde det tidspunkt, hvor forpligtelsen til at tilbagebetale beløbet kan anses for endeligt fastslået. Adgangen til at fratække beløbet i det indkomstår, hvor der er truffet en endelig afgørelse om tilbagebetaling, vil efter forslaget være betinget af, at beløbet er beskattet i et tidligere indkomstår, og at der ikke foreligger en frivillig tilbagebetaling, der har medført skattefrihed for den tilbagebetalte kompensation, jf. ligningslovens § 7, nr. 35.

Den skattepligtige, der forpligtes til at tilbagebetale et allerede beskattet covid-19-beløb helt eller delvist, skal efter forslaget kunne vælge i stedet at anmode om genoptagelse af skatteansættelsen for det tidligere indkomstår, hvor kompensationen er valgt beskattet. En sådan genoptagelses-anmodning vil efter forslaget skulle fremsættes inden for de almindeligt gældende frister for ordinær eller ekstraordinær genoptagelse af ansættelsen i det indkomstår, hvor beløbet er medregnet til den skattepligtige indkomst, jf. skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27.

Hvis den skattepligtige vælger at fradrage beløbet i det indkomstår, hvor der træffes endelig afgørelse om beløbet, vil den skattepligtige ikke have behov for at anmode om genoptagelse af skatteansættelsen for det indkomstår, hvor det forskudsvist udbetalte beløb er medregnet til den skattepligtige indkomst.

Der må forventes at skulle ske hel eller delvis tilbagebetaling af forskudsvist udbetalt covid-19-kompensationsbeløb i et betydeligt antal sager. Det må endvidere forventes, at de skattepligtige i væsentligt omfang vil benytte sig af muligheden for at fradrage sådanne tilbagebetalinger i det indkomstår, hvor myndigheden træffer endelig afgørelse om beløbet. Det ventes at nedbringe antallet af genoptagelsessager betydeligt.

For nærmere om den foreslåede regel om den skattemæs-

sige behandling af beløb, der skal tilbagebetales, henvises til den under lovforslagets § 1, nr. 1, foreslåede bestemmelse i ligningslovens § 8 Q, stk. 5, og bemærkningerne hertil.

Det foreslås, at den foreslåede ordning skal finde anvendelse på alle beløb, der siden nedlukningen den 11. marts 2020 er udbetalt i henhold til en covid-19-hjælpepakke, hvor der på udbetalingstidspunktet ikke er taget endelig stilling til, om modtageren har krav på det forlods udbetalte beløb.

Beløb, der er modtaget i henhold til en hjælpepakke som følge af covid-19, er som nævnt omfattet af indberetningspligten efter skatteindberetningslovens § 37, jf. bekendtgørelsens § 46 om tilskud der er ydet.

Af hensyn til Skatteforvaltningens mulighed for at kontrollere, hvornår beløb modtaget i henhold til en hjælpepakke senest skal beskattes, skal det sikres, at der sker indberetning om den endelige afgørelse om retten til beløbet. Derudover skal det sikres, at der ved indberetning om udbetaling og den endelige administrative afgørelse gives oplysning om, hvilken type ordning der er tale om, når der er tale om en af de omhandlede kompensationsordninger.

Det er tanken, at der vil skulle indgå en nærmere aftale herom mellem de myndigheder, der udbetaler kompensationsbeløbene, og Skatteforvaltningen. Da disse oplysninger er en del af indberetningen vedrørende tilskuddet, vil justeringen af, hvilke oplysninger der skal indberettes i forbindelse hermed, kunne ske uden lovændring.

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

2.2.1. Gældende ret

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

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

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

I relation til erstatninger er udgangspunktet efter praksis, at retserhvervelsestidspunktet er det tidspunkt, hvor den skadegørende handling er foretaget. Dette udgangspunkt er dog i nogle tilfælde fraveget. Som et eksempel på, at udgangs-

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

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

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

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

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

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

Omvendt kan der også være tilfælde, hvor det ikke, før den administrative afgørelse om besætningsejerens samlede

krav på skinderstatning foreligger, kan anses for muligt med sikkerhed at fastslå, i hvilket omfang forskuddet helt eller delvist skal tilbagebetales.

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

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

2.2.2. Skatteministeriets overvejelser

Anvendelse af retserhvervsprincippet til at fastslå, på hvilket tidspunkt besætningsejere, der har modtaget forskud på erstatning og kompensation for skindværdien efter reglerne i bekendtgørelse nr. 165 af 3. februar 2021 om forskud på erstatning og tempobonus ved aflivning af mink som følge af COVID-19, skal medregne forskuddet til den skattepligtige indkomst, indebærer, at det vil bero på en konkret bedømmelse i hvert enkelt tilfælde, hvornår modtagerne må anses for at have erhvervet endelig ret til beløbet.

Dette vil kunne skabe usikkerhed for modtagerne af sådanne forskudsbeløb, der selv skal oplyse Skatteforvaltningen om, hvornår beløbene skal medregnes til den skattepligtige indkomst, samtidig med at det kan indebære store administrative udfordringer for Skatteforvaltningen at skulle foretage en konkret og individuel vurdering af, i hvilket indkomstår beløbene skal beskattes.

2.2.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at forskud på erstatninger og kompensationer, der er modtaget som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink, valgfrit kan medregnes til den skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori beløbet er modtaget, eller i et efterfølgende indkomstår. Dog skal beløbet senest beskattes i det indkomstår, hvor der træffes administrativ afgørelse om retten til beløbet.

Det foreslås, at bestemmelsen skal finde anvendelse på alle forskud på erstatninger og kompensationer udbetalt som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink. Den foreslåede ordning er således ikke begrænset til at omfatte forskud på erstatning for skindværdien efter reglerne i bekendtgørelse nr. 165 af 3. februar 2021 om forskud på erstatning og tempobonus ved aflivning af mink som følge af COVID-19. Ved forskud på erstatninger og kompensationer, forstås udbetalinger, hvor der på udbetalingstidspunktet ikke er truffet administrativ afgørelse om retten til beløbet.

Det foreslås, at det valg, den skattepligtige træffer med hensyn til, om der skal ske beskatning af et bestemt beløb, er bindende ved udløbet af oplysningsfristen for det indkomstår, valget vedrører.

Det foreslås dog, at det valg, den skattepligtige har truffet med hensyn til, om der i indkomståret 2020 skal ske beskatning af beløb modtaget i indkomståret 2020, kan omgøres én gang. Denne mulighed for et omvalg skal være udnyttet senest ved udløbet af oplysningsfristen for indkomståret 2021.

Det bemærkes, at der ikke er sket forskudsvis udbetaling af erstatnings- og kompensationsbeløb i kalenderåret 2020, men at forskudsvist udbetalte beløb modtaget i kalenderåret 2021 for visse modtagere med forskudt indkomstår kan være modtaget i indkomståret 2020. Formålet med adgangen til omvalg for indkomståret 2020 er at sikre, at der også bliver valgfrihed med hensyn til beskatningstidspunktet for sådanne skattepligtige, selv om de allerede har afgivet oplysninger efter skattekontrollovens § 2 for indkomståret 2020.

Efter det tidspunkt, hvor valget af beskatningstidspunkt ligger fast, vil et ændret valg, som får betydning for det pågældende indkomstår, kun kunne ske efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 30. Dette vil indebære, at den skattepligtige herefter kun vil kunne få tilladelse til at ændre sit valg, i det omfang Skatteforvaltningen har foretaget en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, der har betydning for valget, og valget som følge heraf har fået utilsigtede skattemæssige konsekvenser.

For nærmere om den foreslåede regel om den skattepligtiges valg af beskatningstidspunkt henvises til den under lovforslagets § 1, nr. 1, foreslåede bestemmelse i ligningsloven § 8 Q, stk. 4, og bemærkningerne hertil.

Når der træffes administrativ afgørelse om retten til beløb, kan en sådan afgørelse indebære, at den skattepligtige beholder retten til det allerede udbetalte beløb, eventuelt således at der samtidig træffes afgørelse om udbetaling af et yderligere beløb. Det oprindeligt udbetalte beløb vil skulle beskattes i det indkomstår, som den skattepligtige efter den foreslåede ordning har valgt at henføre beskatningen til. Et eventuelt yderligere beløb vil derimod skulle beskattes i det indkomstår, hvor afgørelsen om beløbet træffes. Valgfriheden med hensyn til beskatningstidspunktet gælder således ikke for eventuelle yderligere beløb, der måtte blive udbetalt som følge af afgørelsen.

Den administrative afgørelse om retten til erstatningen eller kompensationen kan imidlertid også indebære, at den skattepligtige forpligtes til helt eller delvist at tilbagebetale tidligere udbetalte beløb.

Det foreslås, at minkavlere m.v., der har valgt at medregne et forskudsvist udbetalt erstatnings- eller kompensationsbeløb til den skattepligtige indkomst, kan fradrage et eventuelt beløb, der skal tilbagebetales, i det indkomstår, hvor der træffes endelig afgørelse om forpligtelsen til tilbagebetaling. Indbringes en administrativ afgørelse om tilbagebetaling f.eks. for domstolene, vil dette udskyde det tidspunkt, hvor forpligtelsen til at tilbagebetale beløbet kan anses for endeligt fastslået. Den skattepligtige skal efter forslaget også

kunne vælge at anmode om genoptagelse af skatteansættelsen for det indkomstår, hvor forskudsbeløbet er valgt beskattet. En sådan genoptagelsesansøgning vil efter forslaget skulle fremsættes inden for de almindeligt gældende frister for ordinær eller ekstraordinær genoptagelse, jf. skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27.

Hvis den skattepligtige vælger at fradrage beløbet i det indkomstår, hvor der træffes endelig afgørelse om beløbet, vil der ikke være behov for, at der sker genoptagelse af skatteansættelsen for det indkomstår, hvor forskudsbeløbet er medregnet til den skattepligtige indkomst.

For nærmere om den foreslåede regel om den skattemæssige behandling af beløb, der skal tilbagebetales, henvises til den under lovforslagets § 1, nr. 1, foreslåede bestemmelse i ligningslovens § 8 Q, stk. 5, og bemærkningerne hertil.

2.3. Særregel om beskatning af andelsforeninger med minkavlere m.v. som medlemmer

2.3.1. Gældende ret

Ved lov nr. 2185 af 29. december 2020 om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink er der indført et midlertidigt forbud mod hold af mink i Danmark. Forbuddet gælder til og med den 31. december 2021. Der er i forlængelse heraf den 25. januar 2021 indgået en aftale mellem regeringen (Socialdemokratiet), Venstre, Radikale Venstre, Socialistisk Folkeparti og Liberal Alliance om erstatning m.v. til minkavlere.

Aftalen af 25. januar 2021 fastlægger overordnede principper for erstatning og kompensation både til minkavlere og til minkafhængige følgeerhverv. Der vil efter aftalen kunne opnås erstatning og kompensation for følgeerhverv, som er afhængige af minkavl for at kunne drive deres forretning.

En række danske udøvere af minkafhængige følgeerhverv, herunder minkfodercentraler og minkpelsierier, er organiseret som andelsforeninger med minkavlere m.v. som medlemmer og er omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 3. Medlemmerne af disse foreninger kan være både minkavlere og udøvere af minkafhængige følgeerhverv, og medlemskredsen kan bestå af både fysiske og juridiske personer, herunder andre andelsforeninger.

Andelsforeninger som de omhandlede beskattes efter en særligt lempelig beskatningsform (kooperationsbeskatning), hvorefter den skattepligtige indkomst udgør en procentdel af foreningens formue ved indkomstårets udgang. Formuen udgør foreningens aktiver med fradrag af foreningens passiver. Det er efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 3, bl.a. en betingelse for at være omfattet af kooperationsbeskatningen, at omsætningen med ikkemedlemmer ikke væsentligt eller længerevarende overstiger 25 pct. af den samlede omsætning. Efter selskabsskattelovens § 1, stk. 3, anses overskridelsen for at være af længere varighed, hvis omsætningen med ikkemedlemmer i hvert af tre på hinanden følgende indkomstår har overskredet 25 pct. Hvis omsætningen med ikkemedlemmer overstiger 35 pct. i et indkomstår, anses

overskridelsen efter selskabsskattelovens § 1, stk. 3, for væsentlig.

For de minkafhængige følgeerhverv, der efter spredningen af covid-19 i danske minkfarme ikke har haft omsætning med deres medlemmer, kan dette få konsekvenser for deres mulighed for fortsat at blive kooperationsbeskattet. Hvis omsætningen med ikkemedlemmer i et år har overskredet 35 pct. som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink, overgår andelsforeningen fra og med det følgende indkomstår til almindelig selskabsbeskatning, jf. selskabsskattelovens § 5 B. Der skal ved overgangen efter selskabsskattelovens § 5 B, stk. 3, endvidere ske en opgørelse af den formue, som er opsamlet i andelsforeningen i den periode, hvor den har været omfattet af kooperationsbeskatning. Beløbet er skattepligtig indkomst for andelsforeningen og beskattes med 50 pct., jf. selskabsskattelovens § 19, stk. 2. Skatten forfalder i takt med, at der udloddes midler fra andelsforeningen til medlemmerne enten i form af løbende udlodninger, udlodning af likvidationsprovenu i det kalenderår, hvori foreningen endeligt opløses, eller ved betaling for erhvervelse af egne udstedte andelsbeviser, jf. selskabsskattelovens § 5 B, stk. 4. De pågældende udlodninger, herunder af likvidationsprovenu, vil være skattefrie for medlemmerne.

Hvis andelsforeningen har krav på erstatning og kompensation som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink, vil kravet indgå i opgørelsen af formuen, der anses for skattepligtig indkomst i foreningen i forbindelse med overgangsbeskatningen.

2.3.2. Skatteministeriets overvejelser

Kooperationsbeskattede minkafhængige følgeerhverv, herunder minkfodercentraler og minkpelsier, kan for at opretholde den lempelige beskatningsform kun have begrænset omsætning med ikkemedlemmer. Omsætningen skal stamme primært fra medlemmerne, dvs. bl.a. fra minkavlere eller eventuelt andre udøvere af minkafhængige følgeerhverv. Det midlertidige forbud mod hold af mink betyder, at de kooperationsbeskattede minkfodercentraler og minkpelsier er ophørt med at have omsætning med sådanne medlemmer, da medlemmerne som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink ikke længere kan opretholde driften i virksomhederne.

I det omfang andelsforeningen som følge af omsætning med ikkemedlemmer overgår til almindelig selskabsbeskatning, vil kravet på erstatning eller kompensation som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink skulle indgå i opgørelsen af formuen, der anses for skattepligtig indkomst i foreningen i forbindelse med overgangsbeskatningen. En efterfølgende udlodning af overskud til medlemmerne, der ikke overstiger den formue, der er indgået i overgangsbeskatningen, vil dog være skattefri for medlemmerne.

I almindelighed vil en andelsforening, der ophører med sine aktiviteter og derfor opløses, kunne undgå en forudgående overgangsbeskatning, selv om kravene til omsætningen med medlemmerne ikke længere er opfyldt efter virksomhedsophøret. Dette vil kunne opnås ved, at foreningen likvi-

deres, inden overgangsbeskatningen skal foretages, hvilket f.eks. vil kunne være en fordel for medlemmer, der er selskabsbeskattede, da de herved beskattes af det udloddede beløb med den almindelige selskabsskattesats på 22 pct. frem for satsen på 50 pct., som gælder ved en overgangsbeskatning.

Muligheden for at gennemføre en likvidation af andelsforeningen før det tidspunkt, hvor der skal ske en overgangsbeskatning, vil dog ikke – i hvert fald ikke nødvendigvis – bestå for de her omhandlede andelsforeninger, da der kan gå en længere og endnu ikke nærmere kendt periode fra virksomhedsophøret og indtil det tidspunkt, hvor der er taget stilling til foreningernes krav på erstatning eller kompensation, og hvor der således kan ske en likvidation af andelsforeningen.

Det bemærkes, at der blandt medlemmerne i de omhandlede andelsforeninger er andre minkafhængige andelsforeninger. Dette vil potentielt kunne indebære, at et krav på erstatning og kompensation vil skulle indgå i opgørelsen af formuen, der anses for skattepligtig indkomst i én andelsforening, hvorefter der efter foreningens opløsning og udlodning af likvidationsprovenu også sker en overgangsbeskatning af formuen i en andelsforening, der har været medlem af den opløste andelsforening. Denne overgangsbeskatning vil i givet fald også omfatte det modtagne likvidationsprovenu, og der kan således potentielt udløses en overgangsbeskatning af samme erstatnings- og kompensationsbeløb i flere led.

Andelsforeninger, som ønskes afviklet uden forudgående overgangsbeskatning, og som således ønsker at blive i kooperationsbeskatningen indtil det tidspunkt, hvor de har modtaget erstatning og kompensation som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink, vil være nødsaget til at stoppe al aktivitet, i det omfang deres medlemmer består af minkavlere eller minkafhængige følgeerhverv. Andelsforeninger, hvis aktiviteter helt er ophørt i forbindelse med lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink, således at de slet ikke har nogen omsætning, vil således være omfattet af kooperationsbeskatningen frem til det tidspunkt, hvor andelsforeningens økonomiske situation er afklaret, og foreningerne derfor kan afvikles.

Foreningerne vil derimod som udgangspunkt hverken kunne afsætte aktiver, herunder omsætningsaktiver så som foder, til ikkemedlemmer eller foretage hensigtsmæssige skridt mod at afvikle virksomheden i form af salg af aktiver eller lign. De vil heller ikke kunne leje eller lease foreningens aktiver ud til ikkemedlemmer i den periode, hvor de afventer udbetalingen af det endelige erstatnings- eller kompensationsbeløb. Det kan betyde en værdiforringelse af virksomheden, som derved også kan blive sværere at afsætte til eventuelle fremtidige nye ejere.

Selv om det fremgår af aftalen om erstatning og kompensation til minkavlere og følgeerhverv berørt af covid-19, der blev indgået den 25. januar 2021, at minkavlere og minkafhængige følgeerhverv hurtigst muligt bør opnå en endelig afklaring af, hvilken erstatning og kompensation de har krav på som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink

i Danmark, er det usikkert, præcist hvornår den samlede erstatning og kompensation kan forventes at blive udbetalt til de minkafhængige følgeerhverv, herunder de omhandlede andelsforeninger.

Det er vurderingen, at det hverken er rimeligt eller samfundsmæssigt hensigtsmæssigt, at de omhandlede andelsforeninger i den ekstraordinære situation, som er skabt af det midlertidige forbud mod hold af mink, af skattemæssige årsager reelt kan føle sig tvunget til over en længere periode at lade foreningerne være helt uden aktiviteter.

2.3.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at andelsforeninger, hvis hidtidige omsætning med medlemmer i væsentligt omfang ophører som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink, midlertidigt skal kunne fortsætte med at anvende kooperationsbeskatningen uden at skulle overgå til almindelig selskabsbeskatning, selv om omsætningen med ikkemedlemmer overskrider grænsen i selskabsskattelovens § 1, nr. 3.

Det foreslås, at andelsforeningerne skal kunne fortsætte med at anvende kooperationsbeskatningen til og med det indkomstår, hvor der er truffet afgørelse om erstatning eller kompensation til andelsforeningerne som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink.

Herved kan andelsforeningerne opretholde driften frem til det tidspunkt, hvor deres økonomiske situation er afklaret, og foreningerne derfor kan afvikles, uden at foreningens formue skal overgangsbeskattes.

Det foreslås, at den foreslåede ordning skal udformes således, at den finder anvendelse på alle andelsforeninger, som er omfattet af selskabsskattelovens § 1, nr. 3, hvis medlemmer ophører med at drive virksomhed som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink.

Det foreslås, at det skal være en betingelse for fortsat anvendelse af kooperationsbeskatningen i selskabsskattelovens § 1, nr. 3, at andelsforeningernes omsætning vedrører aktiviteter, der videreføres uden at skifte karakter eller øge omfang efter den 29. december 2020, som var datoen for ikrafttrædelsen af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink. Samtidig foreslås det, at omsætning ved afståelse, leje eller leasing af aktiver, som andelsforeningen har erhvervet før den 29. december 2020, og omsætning med henblik på afvikling af foreningens hidtidige virksomhed og afståelse af foreningens aktiver anses for omsætning ved videreførelse af andelsforeningens aktivitet. Udøvelse af de nævnte aktiviteter vil således ikke medføre, at de berørte foreninger vil miste retten til at blive kooperationsbeskattet. Forslaget vil endvidere indebære, at udøvelsen af aktiviteterne ikke i sig selv vil kunne medføre, at foreningerne ikke fortsat vil skulle anses for at varetage et kooperativt formål.

Formålet med de foreslåede betingelser er, at andelsforeningerne ikke skal kunne påbegynde nye aktiviteter, hvor de kan være i konkurrence med andre erhverv, og hvor foreningerne vil kunne have en urimelig konkurrencefordel i form af den lempelige kooperationsbeskatning. På den

anden side muliggøres det, at foreningerne, uden at foreningens formue skal overgangsbeskattes, vil kunne afstå deres aktiver eller midlertidigt opnå indtægter ved leje eller leasing af bygninger, produktionsanlæg og lign., så de i den omhandlede periode ikke blot står tomme eller ubrugte hen. Ligeledes vil foreningerne have mulighed for at kunne opretholde den hidtidige produktion, f.eks. hvor det anses for hensigtsmæssigt i forhold til en fremtidig afvikling og afståelse af virksomheden og dens aktiver.

For nærmere om den foreslåede ordning henvises til lovforslagets § 2, nr. 1, og bemærkningerne hertil.

Det foreslås, at den foreslåede ordning skal have virkning fra og med indkomståret 2020, hvorved det sikres, at den kommer til at gælde for alle de minkafhængige andelsforeninger, der som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink måtte overskride den almindelige grænse for omsætningen med ikkemedlemmer.

3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

For så vidt angår de provenumæssige konsekvenser af den foreslåede valgfrihed med hensyn til beskatningstidspunktet vil størrelsesordenen overordnet afhænge af, hvor store skattepligtige beløb, der samlet vælges flyttet til beskatning i et senere eller tidligere indkomstår end det år, hvor der efter gældende regler skulle være sket beskatning.

Lovforslaget kan således på den ene side isoleret set indebære et midlertidigt mindreprovenu som følge af skatteudskydelsen for de modtagere af kompensationer m.v., der anvender muligheden for udskydelse, og som ikke efter gældende regler vil have mulighed herfor. Rentevirkningen heraf vil medvirke til et varigt mindreprovenu. På den anden side kan forslaget isoleret set føre til en fremrykning af beskatningen af visse kompensationer m.v., der efter gældende regler som udgangspunktet først ville blive beskattet i et senere år, hvor der formelt træffes en endelig afgørelse. Rentevirkningen heraf vil tilsvarende medvirke til et varigt merprovenu.

Der er ikke holdepunkter for at skønne over de modsatrettede årsvis provenuforskydninger samlet set, men henset til, at de vurderes at berøre en mindre andel af de samlede kompensationsbeløb og desuden at ske over en kortere årække på ca. 1-2 år, vurderes den varige provenuvirkning med en vis usikkerhed at være af en beskeden størrelse.

Herudover kan muligheden for at flytte indkomster på tværs af indkomstår betyde øget mulighed for progressionsudjævning af den samlede skattebetaling med et potentielt mindreprovenu som følge. Det vil navnlig gælde for personer, der ikke anvender virksomhedsskatteordningen, eller på andre måder ikke kan udjævne deres indkomst i forvejen.

Udover den samlede skattebetaling kan flytning af indkomster også påvirke det offentlige udgifter til indkomstafhængige ydelser m.v., hvor størrelsen af de offentlige udgifter til ydelser m.v. som følge af en højere mulig grad af indkomstudjævning dog både kan gå op eller ned afhængigt af indkomstniveau, familieforhold m.v. Størrelsesordenen på

den samlede virkning for de offentlige udgifter vurderes dog begrænset henset til relevant personkreds og kort årrække for muligheden.

For så vidt angår de provenumæssige konsekvenser ved forslaget om en særregel om fortsat kooperationsbeskatning af andelsforeninger med minkavlere m.v. som medlemmer kan det indebære et midlertidigt mindreprovenu som følge af skatteudskydelsen for andelsforeninger, der anvender muligheden. Virkningen skal dog ses i sammenhæng med, at de berørte andelsforeninger får mulighed for en mere hensigtsmæssig afvikling og udnyttelse af aktiver m.v., mens de afventer udbetalingen af endelige erstatnings- eller kompensationsbeløb. Det kan således medvirke til en mindre værdiforringelse af de omhandlede andelsforeninger, når de senere forventes afsat og et eventuelt overskud skal udloddes til medlemmer som skattepligtig indkomst. Der er ikke holdepunkter for at skønne over størrelsesorden over skatteudskydelsen eller en eventuel modsatrettet merbeskatning ved udlodning af overskuddet. Henset til, at det berører en begrænset personkreds og en kort årrække, vurderes det varige mindreprovenu med en vis usikkerhed at være beskedent. Særreglen har karakter af en skatteudgift, der henset til det beskedne mindreprovenu ikke vil indgå i Skatteministeriets opgørelse over skatteudgifter.

De provenumæssige konsekvenser vurderes således med en vis usikkerhed varigt set at være begrænsede.

Lovforslaget søger at håndtere den tvivl, der måtte være om det korrekte tidspunkt for beskatning af covid-19-hjælpepakker og erstatninger som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink. Indeværende lovforslag forventes således at nedbringe det midlertidige og ekstraordinære antal af genoptagelsessager forbundet med administrationen af covid-19-hjælpepakker mv.

Den administrative lettelse er forbundet med stor usikkerhed, da det ikke kan opgøres, hvor mange virksomheder der vil medregne den skattepligtige indkomst forkert. På den baggrund er den administrative lettelse ikke opgjort nærmere.

Det vurderes, at lovforslaget opfylder de syv principper om digitaliseringsklar lovgivning, idet lovforslaget er udarbejdet så enkelt og klart som muligt.

4. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

Lovforslaget vurderes at have afledte positive økonomiske konsekvenser for erhvervslivet m.v., idet valgmuligheden vurderes at skabe mere sikkerhed for modtagerne af

beløb efter covid-19-hjælpepakkerne eller erstatninger og kompensationer som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink og hermed også bidrage til mere klarhed over økonomiske dispositioner, herunder fradragsværdier for afholdte erhvervsrelaterede udgifter osv. Virkningen kan dog ikke kvantificeres nærmere.

Lovforslaget har ingen administrative konsekvenser for erhvervslivet.

5. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ingen administrative konsekvenser for borgerne.

6. Klimamæssige konsekvenser

Lovforslaget har ingen klimamæssige konsekvenser.

7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser

Lovforslaget har ingen miljø- eller naturmæssige konsekvenser.

8. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ingen EU-retlige aspekter.

9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslag har i perioden fra den 17. juni 2021 til den 18. august 2021 været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.: 3F, Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Bilfærgernes Rederiforening, Borger- og retssikkerhedschefen i Skatteforvaltningen, Brancheforeningen for Aktive Ejere i Danmark, CEPOS, Cevea, Danmarks Idrætsforbund, Dansk Aktionærforening, Dansk Ejendomsmæglerforening, Dansk Energi, Dansk Erhverv, Dansk Fjernvarme, Dansk Gartneri, Dansk Iværksætterforening, Dansk Metal, Dansk Musiker Forbund, Danske Advokater, Danske Annoncører og Markedsførere, Danske Havne, Danske Rederier, Datatilsynet, DI, Digitaliseringsstyrelsen, EjendomDanmark, Erhvervsstyrelsen – Område for Bedre Regulering (OBR), Finans Danmark, Finans og Leasing, Finanstilsynet, Foreningen Danske Revisorer, Foreningen for Platformsøkonomi i Danmark, Foreningen til Søfartens Fremme, Forsikring & Pension, FSR - danske revisorer, HORESTA, Ingeniørforeningen i Danmark, Investering Danmark, Justitia, Kraka, Landbrug & Fødevarer, Landsskatteretten, Lokale Pengeinstitutter, Nationalbanken, SEGES, SMVdanmark, SRF Skattefaglig Forening, Vindmølleindustrien, Danske minkavlere att: Kopenhagenfur, Foreningen Danske Mink, SAGA FURS A/S.

10. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/ mindreudgifter (hvis ja, angiv omfang/ Hvis nej, anfør »Ingen«)	Negative konsekvenser/ merudgifter (hvis ja, angiv omfang/ Hvis nej, anfør »Ingen«)
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	De provenumæssige konsekvenser vurderes med en vis usikkerhed varigt set at være begrænsede.
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Lovforslaget vurderes at reducere mængden af Skatteforvaltningens midlertidige og ekstraordinære administrative opgaver som følge af covid-19-hjælpepakker og erstatninger som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink. Givet opgavens karakter er det imidlertid ikke muligt at foretage en nærmere opgørelse af lovforslagets konsekvenser for Skatteforvaltningens midlertidige og ekstraordinære administrative opgaver.	Ingen
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Forslaget vurderes at have positive økonomiske konsekvenser for erhvervslivet m.v., men virkningen kan dog ikke kvantificeres nærmere.	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Klimamæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Miljø- og naturmæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ingen EU-retlige aspekter	
Er i strid med de principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering/ Går videre end minimumskrav i EU-regulering (sæt X)	Ja	Nej X

*Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser**Til § 1*

Beløb, der er modtaget i henhold til en hjælpepakke som følge af covid-19, er som udgangspunkt skattepligtige for modtagerne, og det modtagne beløb skal beskattes på det tidspunkt, hvor modtageren har erhvervet endeligt ret til beløbet (det såkaldt retserhvervesprincip). Retserhvervesprincippet kan bl.a. udledes af statsskattelovens § 4, hvorefter der ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst skal medregnes samtlige indtægter, som den skattepligtige har haft i det pågældende indkomstår.

Nogle covid-19-hjælpepakker er udformet således, at den myndighed, der administrerer den pågældende hjælpepakke, tager endelig stilling til, om betingelserne for at modtage

kompensation er opfyldt, allerede inden udbetalingen efter disse hjælpepakker finder sted. Modtagerne af kompensation efter sådanne hjælpepakker vil i skattemæssig henseende altid have erhvervet endelig ret til det udbetalte beløb på udbetalingstidspunktet. Det ændrer ikke på beskatningstidspunktet, at der er mulighed for, at den myndighed, der administrerer hjælpepakken, kan vælge at gennemføre en efterfølgende kontrol, og at en sådan kontrol potentielt kan føre til, at der træffes afgørelse om hel eller delvis tilbagebetaling af allerede udbetalte beløb.

Et betydeligt antal hjælpepakker er udformet således, at den administrerende myndighed ikke inden udbetalingen tager endeligt stilling til, om beløbsmodtagerne opfylder betingelserne for at modtage beløbene. I disse tilfælde er retten til kompensation afhængig af fremtidige og usikre forhold. Afgørende for retten til støtte kan f.eks. være stør-

relsen af de fremtidige lønudgifter, om omsætningen falder så meget som forventet, eller om de faste omkostninger bliver så store som forventet.

Efter de pågældende hjælpepakker skal modtagerne efterfølgende indsende dokumentation for, at betingelserne for kompensation faktisk har været opfyldt. Den administrerende myndighed vil herefter træffe sin endelige afgørelse om retten til kompensation. Denne afgørelse kan i disse tilfælde indebære, at forlods udbetalte kompensationsbeløb helt eller delvist skal tilbagebetales, og undertiden kan den endelige afgørelse også indebære, at der udbetales yderligere beløb.

Som eksempler på hjælpepakker udformet på denne måde kan nævnes hjælpepakkerne fastsat ved henholdsvis bekendtgørelse nr. 1116 af 2. juli 2020 om en midlertidig lønkompensationsordning til virksomheder i økonomisk krise som følge af COVID-19 og bekendtgørelse nr. 1149 af 6. juli 2020 om midlertidig lønkompensationsordning på Social- og Indenrigsministeriets område til foreninger, selvejende institutioner og fonde m.v. med primært offentlig finansiering.

Når retten til en skattepligtig indtægt afhænger af betingelser, som vedrører fremtidige forhold, sondres der efter praksis mellem såkaldt resolutive betingelser, hvorved forstås betingelser, som ikke udskyder beskatningstidspunktet, og suspensive betingelser, hvorved forstås betingelser, som udskyder beskatningen indtil det tidspunkt, hvor det er afklaret, om betingelsen opfyldes.

Efter praksis vil en betingelse blive anset for resolutiv, så den ikke udskyder beskatningstidspunktet, hvis dens opfyldelse må betragtes som en formalitet, eller hvis betingelsens opfyldelse i det hele beror på den skattepligtiges egne forhold. Hvis der derimod består en reel tvivl om, hvorvidt betingelsen vil blive opfyldt, eller hvis den skattepligtige ikke selv har afgørende indflydelse herpå, vil betingelsen normalt blive anset for suspensiv, så der først er erhvervet endelig ret til indtægten på det tidspunkt, hvor det kan konstateres, at betingelsen er opfyldt.

Hvor den myndighed, der administrerer en covid-19-hjælpepakke, ikke inden udbetalingen vurderer, om alle betingelser for retten til kompensation er opfyldt, vil udgangspunktet være, at betingelserne er suspensive, så beskatningstidspunktet udskydes, indtil der er truffet afgørelse om retten til kompensation efter den pågældende hjælpepakke.

Der er gennemført et meget betydeligt antal udbetalinger efter hjælpepakker, hvor der først efterfølgende skal træffes afgørelse om, hvorvidt alle betingelserne for modtagelse af kompensationen er opfyldt. Erhvervsstyrelsen, som administrerer de hjælpepakker, der berører langt det største antal virksomheder, har endnu ikke påbegyndt arbejdet med at træffe afgørelser om, hvorvidt kompensationsbetingelserne i hvert enkelt tilfælde er opfyldt.

Det må antages, at der vil være virksomheder, der f.eks. har modtaget kompensationsbeløb i foråret 2020, som allerede inden udløbet af 2020 har kunnet fastslå med sikkerhed, at de opfylder betingelserne og derfor har ret til at beholde de forlods udbetalte kompensationsbeløb. I sådan-

ne tilfælde må den efterfølgende myndighedsgodkendelse reelt betragtes som en formalitet, der alene er afhængig af, at virksomheden indsender den fornødne dokumentation og sagsbehandlingstiden hos myndigheden. Der kan derfor være tilfælde, hvor virksomhederne må anses for at have erhvervet endelig ret til de forlods udbetalte kompensationsbeløb, selv om den administrerende myndighed formelt set endnu ikke har truffet afgørelse herom.

Omvendt vurderes der også at være tilfælde, hvor det ikke, før afgørelsen om retten til kompensation foreligger, kan anses for muligt med sikkerhed at fastslå, i hvilket omfang de forlods udbetalte beløb vil kunne kræves helt eller delvist tilbagebetalt.

Retserhvervsprincippet fører således til, at der i hvert enkelt tilfælde vil skulle foretages en konkret bedømmelse af samtlige faktiske omstændigheder, før det kan fastslås, på hvilket tidspunkt den enkelte virksomhed må anses for at have erhvervet endelig ret til de skattepligtige kompensationsbeløb.

Det er også retserhvervsprincippet, der er afgørende for, på hvilket tidspunkt der skal ske beskatning af eventuelle skattepligtige erstatninger og kompensationer udbetalt til minkavlere m.v. som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink i Danmark.

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

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

Den relevante handling i relation til erstatninger til minkavlere og følgeerhverv er det midlertidige forbud mod hold af mink i Danmark, som blev gennemført i 2020, da lov nr. 2185 af 29. december 2020 om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink trådte i kraft. Lovens § 8, stk. 1, hvorefter fødevareministeren fastsætter regler om, at staten yder erstatning og kompensation der svarer til minkenes værdi, og erstatning og kompensation til dækning af det herved opståede driftstab, er imidlertid først trådt i kraft den 20. januar 2021, jf. bekendtgørelse nr. 44 af 15. januar 2021

om ikrafttræden af § 3 og § 8 i lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink. De nærmere regler om den samlede erstatning og kompensation til de berørte virksomheder, herunder om betingelserne herfor samt den konkrete beregning, er endnu ikke fastsat.

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

Det følger af § 2 i bekendtgørelse nr. 165 af 3. februar 2021 om forskud på erstatning og tempobonus ved aflivning af mink som følge af COVID-19, at Fødevarestyrelsen tildele og udbetaler et forskud på erstatning for skindværdien for aflivede mink, som er aflivet som følge af covid-19, og som er destrueret med pels. Forskuddet udgør normalt 120 kr. pr. mink, men kan fastsættes til et lavere beløb, såfremt Fødevarestyrelsen vurderer, at fuldstændig erstatning af skindværdien vil udgøre et lavere beløb, jf. bekendtgørelsens § 2, stk. 1 og 2. Hvis det i forbindelse med den endelige afgørelse om erstatningen fastslås, at forskuddet på erstatning for skindværdi efter bekendtgørelsens § 2 for den enkelte besætningsejer overstiger besætningsejerens samlede krav på skinderstatning, skal det for meget udbetalte forskud på erstatning tilbagebetales til Fødevarestyrelsen, jf. bekendtgørelsens § 7, stk. 2.

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

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

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

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

Det foreslås, at der i *ligningslovens § 8 Q* indsættes en ny bestemmelse, der regulerer beskatningstidspunktet for

både beløb modtaget i henhold til hjælpepakker som følge af covid-19 og erstatninger og kompensationer modtaget som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink i Danmark.

Det foreslås i § 8 Q, *stk. 1*, at forskudsvist udbetalte beløb modtaget i henhold til en hjælpepakke som følge af covid-19, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan vælges medregnet i det indkomstår, beløbet er modtaget, eller i et efterfølgende indkomstår, dog senest i det indkomstår, hvor der er truffet administrativ afgørelse om retten til beløbet.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at modtagere af skattepligtige beløb i henhold til en covid-19-hjælpapakke frit kan vælge, i hvilket indkomstår et beløb modtaget efter en covid-19-hjælpapakke skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Beskatningstidspunktet vil dog aldrig kunne ligge forud for det indkomstår, hvor beløbet er modtaget, og beskatningen kan højst udskydes indtil det indkomstår, hvor der er truffet administrativ afgørelse om retten til beløbet.

Har den skattepligtige f.eks. i indkomståret 2020 modtaget et beløb på 100.000 kr. efter lønkompensationsordningen, men Erhvervsstyrelsen først i løbet af indkomståret 2022 træffer sin afgørelse om, at den skattepligtige opfylder betingelserne for at modtage beløbet, vil den foreslåede bestemmelse således indebære, at det udbetalte beløb efter den skattepligtiges valg kan medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i enten indkomståret 2020, 2021 eller 2022. Det foreslås, at det valg, der træffes med hensyn til beskatningstidspunktet, som udgangspunkt er bindende, jf. nedenfor om forslaget til bestemmelsen i *ligningslovens § 8 Q, stk. 3*.

Valgfriheden med hensyn til beskatningstidspunktet vil efter den foreslåede bestemmelse kun kunne udøves samlet for beløb, der er modtaget efter en covid-19-hjælpapakke. Ved beløb modtaget efter en covid-19-hjælpapakke skal forstås et beløb, der er udbetalt samlet, og som vedrører samme kompensationsordning og samme kompensationsperiode. Et sådant samlet udbetalt engangsbeløb vil således i relation til beskatningstidspunktet ikke kunne fordeles ud over flere indkomstår.

Hvis der er udbetalt kompensation ad flere gange eller i henhold til flere kompensationsordninger, vil valget efter forslaget derimod kunne udøves for hver enkelt udbetaling. Hvis der på samme tidspunkt er sket en samlet udbetaling, men denne samlede udbetaling omfatter beløb udbetalt efter flere forskellige kompensationsordninger eller omfatter flere forskellige kompensationsperioder under samme ordning, vil valget ligeledes kunne udøves for den del af den samlede udbetaling, der vedrører samme kompensationsordning og samme periode, forudsat at størrelsen af beløbene fra hver enkelt ordning klart kan udskilles.

Har en skattepligtig kun medregnet en del af et covid-19-beløb til den skattepligtige indkomst i et indkomstår, vil dette skulle anses for et valg om at medregne beløbet i det pågældende indkomstår. Der vil i givet fald være tale

om, at en del af det skattepligtige beløb uberettiget ikke er medregnet, og Skatteforvaltningen vil efter de almindelige regler om ændring af skatteansættelsen kunne forhøje skatteansættelsen med det udeladte beløb.

Det foreslås, at den foreslåede ordning skal finde anvendelse for alle modtagere af beløb i henhold til covid-19-hjælpepakker, dvs. selskaber, selvstændigt erhvervsdrivende, virksomheder i enhver form, institutioner, fonde og foreninger m.v.

Det foreslås i *stk. 2*, at den foreslåede bestemmelse i *stk. 1* om valgfrihed med hensyn til beskatningstidspunktet alene skal finde anvendelse på foreløbigt udbetalte beløb, hvor der efterfølgende skal træffes administrativ afgørelse om retten til beløbet.

Som eksempler på hjælpepakker, hvorefter der kan udbetales beløb, inden der er truffet afgørelse om retten til beløbet, kan nævnes hjælpepakkerne om lønkompensation, jf. f.eks. bekendtgørelse nr. 1116 af 2. juli 2020 om en midlertidig lønkompensationsordning til virksomheder i økonomisk krise som følge af COVID-19 og bekendtgørelse nr. 1149 af 6. juli 2020 om midlertidig lønkompensationsordning på Social- og Indenrigsministeriets område til foreninger, selvejende institutioner og fonde m.v. med primært offentlig finansiering.

Ved administrativ afgørelse om retten til beløbet forstås den afgørelse, som træffes af den myndighed, der administrerer den pågældende hjælpepakke, hvorved det konstateres, om alle betingelser for retten til kompensation er opfyldt. Det indkomstår, hvor denne afgørelse træffes, er således efter forslaget det senest mulige beskatningstidspunkt, også selv om myndighedsafgørelsen indbringes for domstolene, fordi modtageren af beløbet mener sig berettiget til et større beløb, eller senere genoptages, f.eks. i forbindelse med en kontrol.

Som eksempler på hjælpepakker, hvor der derimod allerede på udbetalingstidspunktet er truffet afgørelse om retten til beløbet, kan nævnes hjælpepakkerne fastsat ved henholdsvis Kulturministeriets anvisning til Støtte til forlystelsesparkers tilsynsafgift til forlystelsesapparater og erhvervskøretøjer i 2020 vedtaget på baggrund af aktstykke nr. 63 af 25. november 2020 og bekendtgørelse nr. 1137 af 6. juli 2020 om kompensation for faktiske omkostninger til rejseudbydere og formidlere for udenlandske rejsearrangører som følge af COVID-19. Modtagere af udbetalinger efter disse hjælpepakker vil således ikke efter *stk. 1* kunne vælge at udskyde beskatningen til et senere indkomstår end det år, hvor beløbene er udbetalt, idet modtagerne altid vil have erhvervet ret til beløbene på udbetalingstidspunktet.

Det foreslås i *stk. 3, 1. pkt.*, at bindende valg om medregning af beløb efter det foreslåede *stk. 1* skal foretages inden udløbet af oplysningsfristen for det indkomstår, valget vedrører.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at det valg, den skattepligtige har truffet med hensyn til, om der skal ske beskatning af beløb i et givet indkomstår eller ej, er bindende

ved udløbet af oplysningsfristen for det indkomstår, valget vedrører, jf. dog nedenfor om det foreslåede *stk. 3, 2. pkt.*

Der behøver ikke at være tale om et udtrykkeligt valg, som positivt tilkendegives over for Skatteforvaltningen. Valget kan også ske stiltiende derved, at virksomheden blot medtager beløbet eller undlader at medtage beløbet til den skattepligtige indkomst i et givent indkomstår.

Eksempel 1

En selvstændigt erhvervsdrivende, hvis indkomstår følger kalenderåret, har modtaget et kompensationsbeløb på 100.000 kr. i 2021, men først den 1. august 2023 træffes der afgørelse om retten til beløbet. Hvis den selvstændigt erhvervsdrivende undlader at medregne beløbet til den skattepligtige indkomst i indkomståret 2021, vil dette blive betragtet som et valg, om at beløbet ikke skal beskattes i 2021. Dette valg er bindende efter den 1. juli 2022, som er oplysningsfristen for indkomståret 2021. Herefter vil den selvstændigt erhvervsdrivende efter forslaget fortsat kunne vælge, om der skal ske beskatning i indkomståret 2022 eller 2023. Hvis den selvstændigt erhvervsdrivende vælger ikke at medregne beløbet til beskatning i indkomståret 2022, vil dette valg være bindende efter udløb af oplysningsfristen for indkomståret 2022, den 1. juli 2023. Herefter vil beløbet skulle beskattes i indkomståret 2023, som det seneste mulige beskatningstidspunkt.

Den foreslåede bestemmelse vil således indebære, at Skatteforvaltningen altid vil skulle forhøje den skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvor der er truffet endelig afgørelse om retten til beløbet, hvis Skatteforvaltningen efterfølgende konstaterer, at et skattepligtigt beløb slet ikke er blevet oplyst af den skattepligtige.

Med hensyn til beløb modtaget i indkomståret 2020 foreslås det i *stk. 3, 2. og 3. pkt.*, at den skattepligtige dog kan ændre sit valg vedrørende indkomståret 2020 inden udløbet af oplysningsfristen for indkomståret 2021, og at et omvalg er bindende.

De foreslåede bestemmelser vil indebære, at den skattepligtige vil kunne ændre det valg, der er truffet vedrørende indkomståret 2020, én gang inden udløbet af oplysningsfristen for 2021, hvorefter dette omvalg er bindende.

Eksempel 2

En selvstændigt erhvervsdrivende, hvis indkomstår følger kalenderåret, har modtaget et beløb i indkomståret 2020 og medregnet beløbet til den skattepligtige indkomst i indkomståret 2020. Den skattepligtige vil kunne ændre dette valg frem til og med den 1. juli 2022, som er oplysningsfristen for indkomståret 2021. Efter den 1. juli 2022 vil valget om, at beløbet skal medregnes til beskatning i 2020, være bindende. Har den skattepligtige senest den 1. juli 2022 udnyttet muligheden for at ændre sit valg, sådan at beløbet ikke beskattes i indkomståret 2020, ligger det fast, at beløbet ikke skal beskattes i indkomståret 2020. Der er således ikke mulighed for at træffe et nyt omvalg, heller ikke selv om dette kunne ske inden den 1. juli 2022.

Eksempel 3

En selvstændigt erhvervsdrivende, hvis indkomstår følger kalenderåret, har modtaget et beløb i indkomståret 2020 og undladt at medregne beløbet til beskatning i indkomståret 2020. Der træffes afgørelse om retten til beløbet den 1. december 2023. Den skattepligtige vil frem til udløbet af oplysningsfristen for indkomståret 2021 (den 1. juli 2022) kunne anmode om omvalg, sådan at skatteansættelsen for indkomståret 2020 forhøjes med beløbet modtaget i indkomståret 2020. Herefter ligger det fast, at beløbet beskattes i indkomståret 2020. Hvis den skattepligtige derimod ikke ønsker at foretage omvalg, og beløbet derfor ikke beskattes i indkomståret 2020, vil den skattepligtige efter forslaget til stk. 3, 1. pkt., fortsat kunne vælge, om der skal ske beskatning i indkomståret 2021, 2022 eller 2023. Hvis den skattepligtige vælger ikke at medregne beløbet til beskatning i indkomståret 2021, vil dette valg være bindende efter udløbet af oplysningsfristen for indkomståret 2021, den 1. juli 2022. Hvis den skattepligtige vælger heller ikke at medregne beløbet til beskatning i indkomståret 2022, vil dette valg være bindende efter udløbet af oplysningsfristen for indkomståret 2022, den 1. juli 2023. Herefter vil beløbet skulle beskattes i indkomståret 2023, som er seneste mulige beskatningstidspunkt.

Efter det tidspunkt, hvor et valg vedrørende beskatningstidspunktet efter stk. 3 er blevet bindende, vil et ændret valg af beskatningstidspunkt, som får betydning for det pågældende indkomstår, kun kunne ske efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 30 om såkaldte selvangivelsesomvalg.

Efter denne bestemmelse kan Skatteforvaltningen tillade, at en skattepligtig ændrer valg af oplysninger afgivet til Skatteforvaltningen, i det omfang skattemyndighederne har foretaget en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, der har betydning for valget, og valget som følge heraf har fået utilsigtede skattemæssige konsekvenser. En anmodning om tilladelse til et sådant omvalg skal fremsættes af den skattepligtige inden 6 måneder efter, at den skattepligtige er kommet til kundskab om den ansættelse, der begrundes anmodningen. Skatteforvaltningen kan efter anmodning fra den skattepligtige dispensere fra fristen, hvis særlige omstændigheder taler derfor.

Det foreslås i *stk. 4*, at de foreslåede bestemmelser i stk. 1-3 skal finde tilsvarende anvendelse på forskudsvist udbetalte erstatninger og kompensationer, der er modtaget som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink.

Ved forskudsvist udbetalte erstatnings- og kompensationsbeløb forstås beløb, der er udbetalt, uden at der er truffet afgørelse om retten til beløbet, hvilket også følger af henvisningen til bestemmelsen i stk. 2.

Forslaget vil indebære, at besætningsejere, der har modtaget forskud på erstatning for skindværdien for aflivede mink efter § 2 i bekendtgørelse nr. 165 af 3. februar 2021 om forskud på erstatning og tempobonus ved aflivning af mink som følge af COVID-19, vil kunne vælge, om de vil lade sig beskatte af forskudsbeløbet i udbetalingsåret eller i et senere

indkomstår, dog ikke senere end det år, hvor den endelige afgørelse om erstatningen til besætningsejeren træffes, jf. forslaget til bestemmelsen i stk. 1.

Det valg, besætningsejeren har truffet vedrørende medregning eller ej af forskudsbeløbet, vil være bindende ved udløbet af oplysningsfristen for det indkomstår, valget vedrører, jf. den foreslåede bestemmelse i stk. 3, 1. pkt.

Med hensyn til beløb modtaget i indkomståret 2020 vil besætningsejeren dog kunne ændre sit valg om medregning vedrørende indkomståret 2020 frem til udløbet af oplysningsfristen for indkomståret 2021. Et eventuelt omvalg vil herefter være bindende, jf. de foreslåede bestemmelser i stk. 3, 2. og 3. pkt. Dette vil f.eks. kunne være relevant for minkavlere med forskudt indkomstår, der i indkomståret 2020 har modtaget forskud på den skattepligtige erstatning for skindværdien efter § 2 i bekendtgørelse nr. 165 af 3. februar 2021 om forskud på erstatning og tempobonus ved aflivning af mink som følge af COVID-19.

Bestemmelserne i forslaget til stk. 1 og 3 om valgfrihed med hensyn til beskatningstidspunktet vil ligeledes finde anvendelse, hvis der som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink i Danmark i øvrigt måtte ske forskudsvis udbetaling af skattepligtige erstatningsbeløb og kompensationer til minkavlere eller ejere af følgeerhverv, uden at der er truffet administrativ afgørelse om retten til de pågældende beløb. Dette følger af den foreslåede bestemmelses henvisning til forslaget til stk. 2.

Det bemærkes, at de udbetalte erstatninger og kompensationer i et vist omfang vil være skattefrie, og at de foreslåede bestemmelser ikke regulerer, om udbetalte beløb skal anses for skattepligtige eller ej, men udelukkende på hvilket tidspunkt der skal ske beskatning, hvis det udbetalte beløb helt eller delvist er skattepligtigt.

Det foreslås i *stk. 5*, at hvis beløb omfattet af stk. 1 eller 4, der er medregnet til den skattepligtige indkomst, helt eller delvist skal tilbagebetales, så kan det tilbagebetalte beløb fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvor der træffes endelig afgørelse om beløbet. Der kan i stedet ske nedsættelse af skatteansættelsen for det indkomstår, hvor beløbet er medregnet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvis den skattepligtige anmoder herom efter reglerne i skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27.

Træffes der efterfølgende afgørelse om hel eller delvis tilbagebetaling af beløb, som den skattepligtige har valgt at medregne til den skattepligtige indkomst i et tidligere indkomstår, vil den skattepligtige efter forslaget således som udgangspunkt frit kunne vælge enten at fradrage det tilbagebetalte beløb i det år, hvor den endelige afgørelse træffes, og forpligtelsen til tilbagebetaling derfor opstår, eller at anmode om genoptagelse med henblik på nedsættelse af skatteansættelsen i det indkomstår, hvor beløbet er medregnet.

Indbringes en administrativ afgørelse om tilbagebetaling for domstolene, vil afgørelsen ikke være endelig, og derfor vil en sådan domstolsprøvelse også udskyde det tidspunkt, hvor forpligtelsen til at tilbagebetale beløbet kan anses for endeligt fastslået. Først når der foreligger en endelig afgø-

relse, vil der i skattemæssig henseende være opstået en endelig forpligtelse til at tilbagebetale beløbet, og det vil derfor også først være på dette tidspunkt, at der kan ske fradrag i tilbagebetalingsåret eller vælges nedsættelse af skatteansættelsen i det indkomstår, hvor beløbet er medregnet.

Den skattepligtige kan dog kun vælge, at der skal ske nedsættelse af skatteansættelsen i det indkomstår, hvor beløbet er medregnet, såfremt anmodning om genoptagelse af skatteansættelsen indgives inden for de almindeligt gældende frister for ordinær eller ekstraordinær genoptagelse, jf. skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27.

Fristen for at anmode om ordinær genoptagelse er efter skatteforvaltningslovens § 26, stk. 2, den 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb.

Hvis denne frist er overskredet, vil der kunne anmodes om ekstraordinær genoptagelse, da afgørelsen om, at der skal ske hel eller delvis tilbagebetaling af beløbet, vil skulle anses for en ændring af grundlaget for ansættelsen omfattet af skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 1. En anmodning om ekstraordinær genoptagelse vil skulle være fremsat af den skattepligtige senest 6 måneder efter, at den skattepligtige er kommet til kundskab om det forhold, der begrunder fravigelsen af fristen for ordinær genoptagelse efter skatteforvaltningslovens § 26. Anmodningen vil således skulle være fremsat senest 6 måneder efter, at den skattepligtige er kommet til kundskab om den afgørelse, der fastslår tilbagebetalingsforpligtelsen.

Den foreslåede bestemmelse foreslås kun at skulle omfatte tilfælde, hvor der består en pligt til tilbagebetaling. Den vil derfor ikke skulle finde anvendelse på f.eks. en frivillig tilbagebetaling af beløb udbetalt af covid-19-hjælpepakker. En sådan frivillig tilbagebetaling medfører imidlertid skattefrihed for den tilbagebetalte compensation, jf. ligningslovens § 7, nr. 35.

Til § 2

Andelsforeninger omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 3, beskattes efter en særligt lempelig beskatningsform (kooperationsbeskatning), hvorefter den skattepligtige indkomst udgør en procentdel af foreningens formue ved indkomstårets udgang, jf. selskabsskattelovens § 14. Formuen udgør foreningens aktiver med fradrag af foreningens passiver. Selskabsskattelovens §§ 15-16 A indeholder nærmere regler om opgørelsen af den skattepligtige indkomst for andelsforeningerne afhængigt af, om der er tale om indkøbsforeninger, jf. § 15, produktions- og salgsforeninger, jf. § 16, eller andelsforeninger, der både driver virksomhed som indkøbsforening og som produktions- og salgsforening, jf. § 16 A. Efter selskabsskattelovens § 19, 1. pkt., udgør kooperationskatten 14,3 pct. af den skattepligtige indkomst.

Det er efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 3, en betingelse for at være omfattet af kooperationsbeskatningen, at omsætningen med ikkemedlemmer ikke væsentligt eller længerevarende overstiger 25 pct. af den samlede omsætning. Af selskabsskattelovens § 1, stk. 3, følger, at overskridelsen anses for at være af længere varighed, hvis omsæt-

ningen med ikkemedlemmer i hvert af tre på hinanden følgende indkomstår har overskredet 25 pct. Af bestemmelsen følger desuden, at hvis omsætningen med ikkemedlemmer overstiger 35 pct. i et indkomstår, anses overskridelsen for væsentlig.

For de andelsforeninger, der har udøvet minkafhængige følgeerhverv, og som efter spredningen af covid-19 i danske minkfarme ikke eller i meget begrænset omfang har haft omsætning med deres medlemmer, kan dette få konsekvenser for deres mulighed for fortsat at blive kooperationsbeskattet. Hvis omsætningen med ikkemedlemmer i et år har overskredet 35 pct. som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink, overgår andelsforeningen fra og med det følgende indkomstår til almindelig selskabsbeskatning, jf. selskabsskattelovens § 5 B, stk. 1. Efter selskabsskattelovens § 5 B, stk. 2, skal der ved overgangen ske en opgørelse af den formue, som er opsamlet i andelsforeningen i den periode, hvor den har været omfattet af kooperationsbeskatningen, og en eventuel indbetalt andelskapital fratrækkes herefter beløbet. Efter selskabsskattelovens § 5 B, stk. 4, er det således opgjorte beløb skattepligtig indkomst for andelsforeningen, idet skatten dog først forfalder i takt med, at der udloddes midler fra andelsforeningen til medlemmerne. Skattepligtige beløb efter selskabsskattelovens § 5 B, stk. 4, beskattes efter selskabsskattelovens § 19, stk. 2, med 50 pct, idet de modsvarende udlodninger vil være skattefrie, jf. ligningslovens § 16 A, stk. 4, nr. 2, og aktieavancebeskatningslovens § 2, stk. 1, 2. pkt.

Hvis andelsforeningen har krav på erstatning og compensation som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink, og der skal ske overgangsbeskatning i forbindelse med overgang til almindelig selskabsbeskatning, vil beløbet indgå i opgørelsen af formuen, der anses for skattepligtig indkomst i foreningen i forbindelse med overgangsbeskatningen.

Det foreslås i forslaget til selskabsskattelovens § 1, stk. 3, 5. pkt., at andelsforeninger, hvis omsætning med medlemmerne i væsentligt omfang ophører som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink, anses for at have opfyldt omsætningsgrænsen i § 1, stk. 1, nr. 3, til og med det indkomstår, hvor der er truffet afgørelse om erstatning eller compensation til andelsforeningen som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at de omfattede andelsforeninger fortsat kooperationsbeskattes, selv om de i perioden til og med det indkomstår, hvor der er truffet afgørelse om erstatning eller compensation til andelsforeningen som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink, overskrider grænsen på 35 pct. for omsætning med ikkemedlemmer, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 3, 2. pkt. Det vil være uden betydning, hvor stor overskridelsen er.

Overskrider foreningen omsætningsgrænsen i et senere indkomstår, vil dette kunne medføre, at foreningen fra og med det følgende indkomstår skal overgå til almindelig selskabsbeskatning i medfør af de almindeligt gældende regler.

Det foreslås i forslaget til selskabsskattelovens § 1, stk. 3, 6. og 7. pkt., at den foreslåede bestemmelse i 5. pkt. kun finder anvendelse, hvis andelsforeningens omsætning vedrører aktiviteter, der videreføres uden at skifte karakter eller øge omfang efter den 29. december 2020, samt at omsætning ved afståelse, leje eller leasing af aktiver, som andelsforeningen har erhvervet før den 29. december 2020, og omsætning ved og i forbindelse med afvikling af foreningens hidtidige virksomhed og afståelse af foreningens aktiver anses for omsætning ved videreførelse af andelsforeningens aktiviteter.

Den foreslåede bestemmelse i 6. pkt. vil indebære, at de andelsforeninger, der er omfattet af forslaget til stk. 3, 5. pkt., ikke uden at skulle overgå til almindelig selskabsbeskatning ved eventuel overskridelse af grænsen på 35 pct. for omsætning med ikkemedlemmer vil kunne påbegynde nye aktiviteter eller øge omfanget af de hidtidige aktiviteter.

Forslaget vil omvendt betyde, at f.eks. en fodercentral omfattet af forslaget til stk. 3, 5. pkt., uden konsekvenser for den fortsatte kooperationsbeskatning vil kunne afsætte allerede opbyggede varelagre til ikkemedlemmer eller fortsat producere foder i samme omfang som hidtil og afsætte denne produktion til ikkemedlemmer. Denne mulighed for at fortsætte de hidtidige aktiviteter i en overgangsperiode vil bl.a. betyde, at sådanne foreninger ikke afskæres fra at anvende leverancer fra allerede indgåede aftaler i virksomheden.

Efter forslaget til 7. pkt. vil foreningerne også uden konsekvenser for den fortsatte kooperationsbeskatning kunne oppebære omsætning fra ikkemedlemmer i form af omsætning fra afståelse, leje eller leasing af aktiver, som de har erhvervet, før det midlertidige forbud mod hold af mink trådte i kraft. Dette sikres ved, at en sådan omsætning efter forslaget skal anses for omsætning ved videreførelse af andelsforeningens aktiviteter. Foreningerne vil derved kunne nyttiggøre eksisterende aktiver erhvervsmæssigt i overgangsperioden.

Forslaget om, at omsætning ved og i forbindelse med afvikling af foreningens hidtidige virksomhed og afståelse af foreningens aktiver efter forslaget til 7. pkt. også skal anses for omsætning ved videreførelse af andelsforeningens aktiviteter, skal sikre, at foreningerne kan foretage forretningsmæssigt hensigtsmæssige dispositioner i overgangsperioden,

indtil de har modtaget erstatning eller kompensation som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink.

Forslaget vil f.eks. indebære, at en fodercentral, der påtænker at overdrage produktionsapparatet, når erstatnings- og kompensationsbeløbet er modtaget, vil kunne holde produktionsapparatet i gang og derved undgå en unødvendig værdiforringelse, også selv om det indebærer en midlertidig overgang til produktion af nye fodertyper, der afsættes til ikkemedlemmer.

Til § 3

Det foreslås i *stk. 1*, at loven træder i kraft den 1. januar 2022.

Det foreslås i *stk. 2*, at § 1 skal have virkning for beløb, der er modtaget den 11. marts 2020 eller senere.

Hermed vil forslaget om valgfrihed vedrørende beskatningstidspunktet for forskudsvist udbetalte beløb modtaget efter visse covid-19-hjælpepakker og for forskud på erstatninger og kompensationer som følge af det midlertidige forbud mod hold af mink have virkning for alle beløb, der er modtaget siden nedlukningen som følge af covid-19-krisen. Forslaget vil således i denne henseende få virkning tilbage i tid. Denne virkning er dog udelukkende begunstigende, idet de skattepligtige får en valgfrihed med hensyn til beskatningstidspunktet, som ikke består efter gældende regler.

Det foreslås i *stk. 3*, at § 2 skal have virkning fra og med indkomståret 2020.

Hermed vil forslaget om mulighed for andelsforeninger for midlertidigt at opretholde kooperationsbeskatningen få virkning for alle de andelsforeninger, hvis hidtidige omsætning med medlemmerne i væsentligt omfang ophører som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink. Forslaget vil således i denne henseende få virkning tilbage i tid, men denne virkning er udelukkende begunstigende for de berørte andelsforeninger.

Loven gælder hverken for Færøerne eller Grønland, fordi de love, der foreslås ændret, ikke gælder for Færøerne eller Grønland og ikke indeholder en hjemmel til at sætte lovene i kraft for Færøerne eller Grønland.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende formulering

Lovforslaget

§ 1

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1735 af 17. august 2021, som ændret ved § 8 i lov nr. 1789 af 8. juni 2021 og § 3 i lov nr. 1181 af 8. juni 2021, foretages følgende ændring:

§ 8 P. ---

1. Efter § 8 P indsættes:

»§ 8 Q. Foreløbigt udbetalte beløb modtaget i henhold til en hjælpepakke som følge af covid-19 kan ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst vælges medregnet i det indkomstår, beløbet er modtaget, eller i et efterfølgende indkomstår, dog senest i det indkomstår hvor der er truffet administrativ afgørelse om retten til beløbet.

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

Stk. 3. Bindende valg om medregning af beløb efter stk. 1 foretages inden udløbet af oplysningsfristen for det indkomstår, valget vedrører. For beløb modtaget i indkomståret 2020 kan den skattepligtige dog ændre sit valg efter 1. pkt. vedrørende indkomståret 2020 inden udløbet af oplysningsfristen for indkomståret 2021. Et omvalg efter 2. pkt. er bindende.

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

Stk. 5. Hvis beløb omfattes af stk. 1 eller 4, der er medregnet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, helt eller delvist skal tilbagebetales, fradrages det beløb, der skal tilbagebetales, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvor der er truffet endelig afgørelse om beløbet. Der kan i stedet ske nedsættelse af skatteansættelsen for det indkomstår, hvor beløbet er medregnet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.«

§ 2

I selskabsskatteloven jf. lovbekendtgørelse nr. 251 af 22. februar 2021, som senest ændret ved § 1 i lov nr. 1181 af 8. juni 2021, foretages følgende ændring:

1. I § 1, stk. 3, indsættes som 5.-7. pkt.:

»Andelsforeninger, hvis omsætning med medlemmerne i væsentligt omfang ophører som følge af lov om aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink, anses for at have opfyldt omsætningsgrænsen i stk. 1, nr. 3, til og med det indkomstår, hvor der er truffet afgørelse om erstatning eller kompensation til andelsforeningen som følge af lov om

§ 1 ---

Stk. 2 ---

Stk. 3. Den i stk. 1, nr. 3, nævnte begrænsning, hvorefter omsætningen med ikkemedlemmer maksimalt må udgøre 25 pct. af den samlede omsætning, anses for væsentligt overskredet, såfremt omsætningen med ikkemedlemmer i et indkomstår overstiger 35 pct. af den samlede omsætning. Over-

skridelsen anses for at være af længere varighed, såfremt omsætningen med ikkemedlemmer i hvert af tre på hinanden følgende indkomstår har overskredet 25 pct. Såfremt omsætningen med ikkemedlemmer på ny bliver mindre end 25 pct. af den samlede omsætning, omfattes foreningen først af stk. 1, nr. 3, når dette har været tilfældet i hvert af 3 på hinanden følgende indkomstår. Ved opgørelsen af omsætningen med henholdsvis medlemmer og ikkemedlemmer anvendes den opdeling af omsætningen, der foretages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. §§ 15-16 A.

aflivning af og midlertidigt forbud mod hold af mink. 5. pkt. finder kun anvendelse, hvis andelsforeningens omsætning vedrører aktiviteter, der er videreført uden at skifte karakter eller øge omfang efter den 29. december 2020. Omsætning ved afståelse, leje eller leasing af aktiver, som andelsforeningen har erhvervet før den 29. december 2020, og omsætning ved og i forbindelse med afvikling af foreningens hidtidige virksomhed efter den 29. december 2020 anses for omsætning ved videreførelse af andelsforeningens aktiviteter efter 6. pkt.«