

REVIFAXEN

NYHEDSBREV OM SKATTER OG AFGIFTER

Nummer 1282 af 30/3 2017

Lovforslag om skærpelse af pengetankreglen mv.

Skatteministeren har fremsat lovforslag (L 183), der omhandler en mindre skærpelse af pengetankreglen, "indgangsværdier" for fordringer og gæld ved ansættelsesændringer mv. Endelig en henstilling til SKAT om at begrunde deres tilsidesættelse af værdiansættelser.

Pengetankreglen

Pengetankreglen findes i aktieavancebeskatningsloven, dødsboskatteloven, etableringskontoloven, pensionsbeskatningsloven og virksomhedsskatteloven.

Der foreslås en såkaldt justering af, hvilke aktiver der anses for erhvervsaktiver henholdsvis pengeaktiver (passiv kapitalanbringelse). Bestemmelsens 1. punktum får følgende indhold:

Selskabets virksomhed anses for i overvejende grad at bestå i **passiv kapitalanbringelse**, som nævnt i stk. 1, nr. 3, såfremt mindst 50 pct. af selskabets indtægter, hvorved forstås den regnskabsmæssige nettoomsætning tillagt summen af øvrige regnskabsførte indtægter, opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår stammer fra **fast ejendom, kontanter, værdipapirer el.lign., der efter stk. 1, nr. 3,** skal anses for passiv kapitalanbringelse, eller hvis handelsværdien af **sådanne ejendomme**, kontanter, værdipapirer el.lign. enten på overdragelsestidspunktet eller opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår udgør mindst 50 pct. af handelsværdien af selskabets samlede aktiver.

Ændringen af bestemmelsen sker først og fremmest for at afgrænse hvilke ejendomme, herunder ubebyggede grunde og ejendomsprojekter, der skal medregnes ved opgørelsen af pengetankaktiver kontra erhvervsaktiver. Det afgørende er, om ejendommen mv. kan anses som et erhvervsaktiv eller et pengeaktiv. Bortforpagtede landbrug mv. er fortsat ikke omfattet af pengetankreglen, og det samme

gælder virksomhedens domicilejendom, herunder udlejning til datterselskab mv., som anvender ejendommen i driften.

Efter gældende regler finder pengetankreglen ikke anvendelse for aktier i et selskab, som driver næring ved køb og salg af værdipapirer eller finansieringsvirksomhed. Det foreslås, at denne undtagelse gøres betinget af, at selskabet er undergivet lov om finansiel virksomhed, hvilket vil sige pengeinstitutter og fondsmæglervirksomheder mv.

Den skærpede pengetankregel har virkning fra og med den 1. juli 2017. Men den foreslåede ikrafttrædelsesbestemmelse betyder også, at selv om bo- og gaveafgiften er nedsat allerede for 2016, kan den nye udformning af pengetankreglen få betydning tilbage i tid. Hvis eksempelvis der i 2016 er sket gaveoverdragelse af aktier med succession i et ikke-pengetankselskab, men disse aktier efter den nye formulering bliver omfattet af pengetankreglen på grund af eksempelvis ubebyggede grunde, vil den nedsatte gaveafgift på 13 % ikke kunne anvendes, men adgangen til succession opretholdes dog.

Lagerbeskattede værdipapirer ved genoptagelse af skatteansættelser

Hovedreglen er, at der gælder en 3-års-frist for genoptagelse af skatteansættelsen. I særlige tilfælde kan der dog ske genoptagelse, selv om 3-års-fristen er udløbet, nemlig såkaldt ekstraordinær genoptagelse, som kun begrænses af den absolutte forældelsesfrist for skattekrav på 10 år. Uanset antal år for genoptagelse kan dette give skattemæssige udfordringer eksempelvis for balanceposter.

For balanceposter (eksempelvis hensættelser) gælder der en særlig fristregel, som har til formål at sikre, at genoptagelse ikke fører til dobbeltbeskatning eller dobbeltfradrag. En ansættelse vedrørende en balancepost kan således kun foretages eller ændres primo indkomståret, hvis det er muligt at ændre det foregående indkomstårs ultimopost tilsvarende.

Landsskatteretten har i sagerne SKM2015.124. LSR og SKM2014.860 fastslået, at lagerbeskattede værdipapirer ikke er omfattet af den særlige regel om genoptagelse af balanceposter. Det betyder, at genoptagelse for lagerbeskattede værdipapirer sker efter de almindelige regler, hvorefter gevinst og tab opgøres som forskellen mellem værdipapirets værdi ved indkomstårets udløb og værdipapirets værdi ved indkomstårets begyndelse i de indkomstår, som genoptages. Denne fremgangsmåde kan resultere i, at der ved genoptagelse kan ske dobbeltbeskatning eller dobbeltfradrag.

Det foreslås derfor at indføre en særlig regel for foretagelse eller ændring af en skatteansættelse, som vedrører en opgørelse af gevinst og tab efter aktieavancebeskatningsloven og kursgevinstloven, hvor den skattepligtige har anvendt eller skulle have anvendt en anden opgørelsesmetode end realisationsprincippet. Herved sikres det på samme måde som for balanceposterne, at genoptagelse ikke kan føre til dobbeltbeskatning eller dobbeltfradrag.

Efter den foreslåede bestemmelse skal værdien primo i det tidligste (ældste) indkomstår, der kan genoptages, opgøres som værdipapirets anskaffelsessum henholdsvis værdien ved gældens påtagelse med tillæg af gevinst og fradrag for tab medregnet i tidligere indkomstår.

Ikrafttræden

Det foreslås, at ændringen har virkning for skatteansættelser for indkomståret 2017 og senere indkomstår. Det foreslås endvidere, at ændringen finder anvendelse for indkomståret 2017, selv om det tidligste indkomstår, der kan genoptages efter fristreglerne, ikke er indkomståret 2017, men et tidligere indkomstår.

Værdiansættelsescirkulærerne – SKAT skal nu godtgøre!

Der foreslås ikke lovgivning om værdiansættelse af virksomheder mv., så vi må nøjes med bemærkningerne til lovforslaget.

I dødsboer og ved gaveoverdragelser er det (fortsat) handelsværdien, der skal anvendes ved afgiftsberegningen. De gældende cirkulærer er vejledende.

Regeringen vil sikre, at det fremover påhviler SKAT at godtgøre, hvorfor en værdiansættelse efter cirkulærerne eventuelt ikke giver et retvisende udtryk for handelsværdien. Dette vil blive indarbejdet i Den Juridiske Vejledning!

Med venlig hilsen

Skatteafdelingen
REVITAX A/S

Ewaldsgade 5
2200 København N
Telefon 3391 2201
Telefax 3391 3801