



Til

Folketinget - Skatteudvalget

L 187 - Forslag til Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, kildeskatteloven og kursgevinstloven (Fraflytterbeskatning af aktier og fradrag for tab på varekreditter til udenlandske koncernselskaber).

Hermed sendes i 5 eksemplarer et ændringsforslag, som jeg ønsker at stille ved 2. behandlingen.

Kristian Jensen

/Lise Bo Nielsen

Ændringsforslag

til

2. behandling af L 187 - Forslag til Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, kildeskatteloven og kursgevinstloven (Fraflytterbeskatning af aktier og fradrag for tab på varekreditter til udenlandske koncernselskaber).

1) Titlen affattes således:

”Forslag

til

Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, kursgevinstloven og forskellige andre love

(Fraflytterbeskatning af aktier og fradrag for tab på varekreditter til udenlandske koncernselskaber)”.

[Konsekvens af ændringsforslag nr. 13 og 15]

Til § 1

2) I det under nr. 3 foreslåede § 38, *stk. 1*, indsættes som nyt 2. pkt.: ”Gevinst og tab på aktier, som ved en afståelse 3 år eller mere efter erhvervelsen omfattes af § 44, men som på tidspunktet for skattepligtens ophør har været ejet i mindre end 3 år, betragtes dog ikke som realiseret efter 1. pkt.”

[Ingen fraflytterbeskatning af aktier, som havde været skattefri, hvis de havde været ejet i mindst 3 år]

3) I det under nr. 3 foreslåede § 38, *stk. 4, 1. pkt.*, ændres: ”§§ 23-29,” til: §§ 23-29 og § 47,”

[Adgang til hovedaktionærnedslag ved beregning af fraflytterskatten]

4) I det under nr. 3 foreslåede § 39 indsættes som stk. 5:

”*Stk. 5.* Told- og Skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af fristen for indgivelse af selvangivelse og beholdningsoversigt som nævnt i stk. 2, jf. stk. 4.”

[Adgang for SKAT til at se bort fra fristoverskridelser]

5) I det under nr. 3 foreslåede § 39 A, stk. 1, indsættes efter 4. punktum som nyt punktum: ”Henstandsbeløbet forfalder til betaling efter reglerne i stk. 2-10.”

[Tydeliggørelse af, at § 39 A alene regulerer tidspunkt og størrelse for forfald af det opgjorte henstandsbeløb]

6) I det under nr. 3 foreslåede § 39 A, stk. 5, udgår ”efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 6”, og der indsættes efter 4. pkt. som nyt punktum: ”Endvidere nedskrives henstandssaldoen med skat, der er betalt til Danmark.”

[Der tages hensyn til alle betalte danske skatter + skyldig fraflytterskat nedskrives med betalte danske kildeskatter]

7) Det under nr. 3 foreslåede § 39 A, stk. 6, affattes således:

”Stk. 6. Ved andre udlodninger og dispositioner foretaget af et selskab, hvor aktier i selskabet indgår på beholdningsoversigten, og hvor udlodningen eller dispositionen vil kunne påvirke aktiernes kursværdi i nedadgående retning, beregnes der skat heraf efter reglerne i personskattelovens § 8 a. Dette gælder både udlodninger til personen selv og andre udlodninger og dispositioner, der må antages at være i den pågældendes interesse. I den beregnede skat gives der fradrag for danske skatter og fradrag efter reglerne i ligningslovens § 33, stk. 1, for skat, der er betalt til fremmed stat, Færøerne eller Grønland. Overstiger den beregnede skat summen af de danske og de udenlandske skatter, forfalder det overskydende beløb til betaling. Henstandssaldoen nedskrives med beløbet, når det er betalt. Endvidere nedskrives henstandssaldoen med betalte danske skatter.”

[Skyldig fraflytterskat nedskrives med betalte danske skatter + redaktionel ændring]

8) Det under nr. 3 foreslåede § 39 A, stk. 7, affattes således:

”Stk. 7. Ved modtagelse af lån m.v. fra et selskab, hvor aktier i selskabet indgår på beholdningsoversigten, forfalder et beløb svarende til det udbetalte låneprovenu til betaling. Tilsvarende gælder, hvis lånet modtages fra et selskab, hvori førnævnte selskab er deltager, idet der da forfalder et beløb svarende til førnævnte selskabs ejerandel. Henstandssaldoen nedskrives med beløbet, når det er betalt. Bestemmelserne i 1.-3. pkt. gælder tilsvarende ved lån til den personkreds, der er nævnt i § 4, stk. 2, og til selskaber m.v., hvori personen selv eller den nævnte personkreds direkte eller indirekte ejer mindst 10 pct. af kapitalen. Bestemmelserne i 1.-4. pkt. gælder dog ikke ved lån til selskaber m.v., hvori det långivende selskab ejer hele kapitalen. Endvidere gælder bestemmelserne i 1.-4. pkt. ikke, hvor det långivende selskab er et pengeinstitut, og personen ejer mindre end 5 pct. af aktiekapitalen.”

[Udvidelse med lån modtaget af datterselskaber af selskaber, hvori personen ejer fraflytterbeskattede aktier + undtagelse for lån til helejede datterselskaber af selskaber, hvori personen ejer fraflytterbeskattede aktier]

9) I det under nr. 3 foreslåede § 39 A, stk. 11, indsættes efter 4. pkt. som nyt punktum: ”Told- og skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af fristen for indgivelse af selvangivelse.”

[Adgang for SKAT til at se bort fra fristoverskridelser]

10) I det under nr. 3 foreslåede § 39 A, stk. 12, 1. pkt., ændres ”stk. 3-7 og 9” til: ”stk. 3-7, 9 og 11”.

[Reglen om betalingsfrist og morarenter gælder også ved forfald pga. manglende selvangivelse]

11) Den under nr. 3 foreslåede § 39 B, affattes således:

”§ 39 B. Får personen på ny skattemæssigt hjemsted i Danmark, finder reglen i § 37 anvendelse for aktier, der indgik på beholdningsoversigten, og som personen fortsat ejer. Er der på dette tidspunkt fortsat en henstandssaldo, skal der dog ske en nedsættelse af handelsværdien for de aktier, der på tilflytningstidspunktet fortsat indgår på beholdningsoversigten. Handelsværdien nedsættes med det laveste af følgende beløb:

- 1) Det resterende skattebeløb, der indgår på henstandssaldoen på tilflytningstidspunktet, omregnet til indkomstgrundlag baseret på reglerne i personskattelovens § 8 a.
- 2) Den samlede nettogevinst på de aktier, som personen ejer på tilflytningstidspunktet, opgjort på grundlag af handelsværdien på tilflytningstidspunktet og den anskaffelsessum, der indgik ved beregningen efter § 38, stk. 4.

Stk. 2. Den i stk. 1, nr. 2 nævnte samlede nettogevinst opgøres ved, at der for hver aktie, som fortsat indgår på beholdningsoversigten, foretages en opgørelse af gevinst eller tab, idet opgjorte tab fragår i opgjorte gevinster. Hvis nettoopgørelsen efter 1. pkt. fører til en samlet gevinst på 0 kr. eller et samlet nettotab, skal der ikke ske en regulering af handelsværdien.

Stk. 3. Det beløb, som handelsværdien efter stk. 1 og 2 skal nedsættes med, fradrages forholdsmæssigt på de pågældende aktier på grundlag af deres handelsværdi.

Stk. 4. Når der er foretaget en regulering af handelsværdien efter stk. 1-3, bortfalder den resterende henstandssaldo.”

12) I det under nr. 3 foreslåede § 40, stk. 3, 1. pkt., ændres: ”dog at værdien ved skattepligtens ophør træder” til: ”dog træder værdien ved skattepligtens ophør”.

[Redaktionel ændring]

13) Efter § 1 indsættes som ny paragraf:

”§ 01

I lov om beskatning ved dødsfald (dødsboskatteoven), jf. lovbekendtgørelse nr. 908 af 28. august 2006, som ændret senest ved § 2 i lov nr. 532 af 17. juni 2008, foretages følgende ændringer:

1. § 51 affattes således:

”§ 51. I tilfælde, hvor der efter aktieavancebeskatningslovens § 39 er ydet henstand med betaling af skatter beregnet efter aktieavancebeskatningslovens § 38 og i tilfælde, hvor der efter kildeskattelovens § 73 E er ydet henstand med betaling af skatter efter ejendomsavancebeskatningsloven § 6 B eller kursgevinstlovens § 37, kan den efterlevende ægtefælle indtræde i henstandsordningen på de vilkår, der gælder for afdøde.”

2. § 65 affattes således:

”§ 65. I tilfælde, hvor der efter aktieavancebeskatningslovens § 39 er ydet henstand med betaling af skatter beregnet efter aktieavancebeskatningslovens § 38 og i tilfælde, hvor der efter kildeskattelovens § 73 E er ydet henstand med betaling af skatter efter ejendomsavancebeskatningsloven § 6 B eller kursgevinstlovens § 37, kan den efterlevende ægtefælle indtræde i henstandsordningen på de vilkår, der gælder for afdøde.”

[Konsekvensrettelser]

Til § 3

14) I § 4, stk. 3, indsættes som 3. pkt.: ”Afhænger skattepligten henholdsvis nedsættelsen af uudnyttede, fradragsberettigede underskud og tab for debitor af adgangen til fradrag for kreditor, anses gevinsten i medfør af denne bestemmelse for skattepligtig henholdsvis omfattet af regler om nedsættelse af uudnyttede, fradragsberettigede underskud og tab.”

[Fradrag for tab på varekreditter, hvis skattepligten for debitor afhænger af adgangen til fradrag for kreditor]

15) Efter § 3 indsættes som nye paragraffer:

”§ 02

I lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1061 af 24. oktober 2006, som ændret senest ved § 2 i lov nr. 552 af 17. juni 2008, foretages følgende ændring:

1. I § 7 A, stk. 1, nr. 1, 6. pkt., og nr. 2, 6. pkt., ændres ”kildeskattelovens § 73 E, stk. 3,” til: ”aktieavancebeskatningslovens § 39, stk. 3,”.

§ 03

I lov nr. 532 af 17. juni 2008 om ændring af aktieavancebeskatningsloven, dødsboskatelloven og kildeskatteloven (Mere ensartet beskatning af generationsskifte i levende live og ved død), foretages følgende ændring:

1. § 1, nr. 7, affattes således:

”7. I § 38, stk. 3, 3. pkt., ændres ”efter §§ 34 og 35” til: ”efter §§ 34, 35 og 35 A”. ” ”

[Konsekvensrettelser]

16). I § 4, stk. 4, 4. pkt., indsættes efter ”betaling”: ”, idet aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 12, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 3, finder tilsvarende anvendelse.

[Forfaldstidspunkt og eventuel rentebetaling]

17). I § 4, stk. 4, indsættes efter 4. pkt., som nyt punktum:

”Told- og Skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af fristen for indgivelse af beholdningsoversigten som nævnt i 2. pkt., jf. 4. pkt.”

[Adgang for SKAT til at se bort fra fristoverskridelser]

18). I § 4 indsættes som *stk. 5*:

”*Stk. 5.* Personer, hvis skattepligt er ophørt eller skattemæssige hjemsted er flyttet før den 30. maj 2008, og som har betalt den skat, der blev beregnet ved skattepligtens ophør henholdsvis flytning af det skattemæssige hjemsted og som pr. den 30. maj 2008 fortsat ejer aktier, der var ejet på fraflytningstidspunktet, kan vælge i stedet at blive omfattet af reglerne i aktieavancebeskatningslovens §§ 38-39 B, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 3, forudsat at der senest den 30. maj 2009 gives told- og skatteforvaltningen meddelelse herom. Såfremt personen efter 1. pkt. vælger at blive omfattet af reglerne i aktieavancebeskatningslovens §§ 38-39 B, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 3, skal personen udarbejde en beholdningsoversigt efter aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 1, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 3. Beholdningsoversigten skal omfatte de aktier, som personen ejede på fraflytningstidspunktet og fortsat ejer pr. den 30. maj 2008 og den skal indgives til told- og skatteforvaltningen senest den 1. juli 2009. Den henstandssaldo, der er nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 1, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 3, udgøres af et beløb svarende til den skat, der blev betalt ved fraflytningen for aktier, som personen fortsat ejer pr. den 30. maj 2008. Indgives beholdningsoversigten ikke rettidigt anses valget efter

1. pkt. for bortfaldet. Told- og Skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af fristen for indgivelse af beholdningsoversigten som nævnt i 3. pkt., jf. 5. pkt. Hvis personen kan dokumentere, at vedkommende på tidspunktet for skattepligtens ophør henholdsvis flytning af det skattemæssige hjemsted opfyldte betingelsen i aktieavancebeskatningslovens § 38, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 1, stk. 3, bortfalder kravet vedrørende den skat, der blev betalt ved fraflytningen. Tilbagebetaling af den resterende skat, der blev indbetalt ved fraflytningen, som følge af, at personen i stedet omfattes af reglerne i aktieavancebeskatningslovens §§ 38-39 B, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 3, jf. 1. – 6. pkt. eller har dokumenteret, at betingelsen i aktieavancebeskatningslovens § 38, stk. 2, som affattet ved denne lovs § 1, stk. 3, er opfyldt, jf. 7. pkt., skal ske senest den 1. oktober 2009. Der tilkommer personen en rente svarende til renten i henhold til § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatte og afgifter m.v., med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. oktober 2009 at regne, hvis tilbagebetalingen sker efter denne dato.”

[Overgangsregel for personer, der er flyttet før den 30. maj 2008 og har betalt skatten]

Bemærkninger:

Til nr. 1, 13 og 15

Der er tale om konsekvensrettelser som følge af lovforslagets § 1, nr. 3.

Til nr. 2

Det foreslås, at aktier, der pr. den 31. december 2005 indgik i en beholdning under den såkaldte 100.000 kr.'s grænse, og som dermed efter reglen i aktieavancebeskatningslovens § 44 kan sælges skattefrit efter en ejertid på mindst 3 år, undtages fra fraflytterbeskatningen, selv om de pågældende aktier ikke har været ejet i mindst 3 år på fraflytningstidspunktet.

De pågældende aktier skal medtages på beholdningsoversigten. Hvis aktierne sælges efter fraflytningen, men stadig før de har været ejet i mindst 3 år, finder reglerne i stk. 2-4 i den foreslåede § 39 A i aktieavancebeskatningsloven anvendelse.

Til nr. 3

Det foreslås, at hovedaktionærer ved opgørelsen af gevinst og tab, der anses for realiseret ved fraflytningen, skal have adgang til nedslag i en eventuel gevinst efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 47.

Til nr. 4, 9 og 17

Der foreslås indsat en udtrykkelig bestemmelse om, at SKAT kan se bort fra en overskridelse af de frister, der er angivet for indgivelse af selvangivelse og beholdningsoversigt.

Manglende overholdelse af fristerne har som konsekvens, at der ikke kan opnås henstand eller at en opnået henstand forfalder til betaling. Dette er en ret alvorlig konsekvens. Derfor bør der være adgang til en fleksibel håndtering af fristoverskridelser. SKAT foreslås på den baggrund tillagt kompetence til i de konkrete situationer at se bort fra overskridelser, hvis omstændighederne taler herfor.

Til nr. 5

Det foreslås præciseret, at bestemmelsen i den foreslåede § 39 A i aktieavancebeskatningsloven alene er en bestemmelse, der regulerer, dels hvornår henstandsbeløbet forfalder til betaling, dels hvor stor en del af henstandsbeløbet, der forfalder, som følge af den pågældende handling – aktiesalg, udbytteudlodning m.m.

Præciseringen sker også for at tydeliggøre, at der aldrig kan blive tale om betaling af et større beløb end henstandsbeløbet (den samlede beregnede fraflytterskat).

Til nr. 6 og 7

Det foreslås, at henstandssaldoen skal nedskrives med skatter, der er betalt til Danmark, af modtagne udbytter m.v. og skat, der er betalt til Danmark, som følge af andre udlodninger og dispositioner.

Henstandssaldoen repræsenterer en gæld til Danmark. Når der sker betalinger til Danmark som har en tilknytning til denne gæld, fordi de vedrører de aktier, som var ejet på fraflytningstidspunktet, bør gælden, dvs. henstandssaldoen også nedsættes med disse betalinger. Situationen er f.eks. relevant, hvor der er tale om danske aktier, hvor der indeholdes kilde-skat af udbyttet.

Hertil kommer, at en manglende nedskrivning med disse skattebetalinger kan betyde, at den fraflytterbeskattede person i sidste ende bliver hårdere beskattet, end den person som forbliver i Danmark. Dette kan illustreres ved følgende eksempler:

Antagelser:

Aktiernes anskaffelsessum: 0 kr.

Aktiernes værdi på fraflytningstidspunktet: 6 mio. kr.

Udlodning: 5 mio. kr.

Aktiernes værdi på tilbageflytningstidspunktet: 1 mio. kr.

Aktiernes afståelsessum: 1 mio. kr.

Satserne for aktieindkomst: 28/43/45 og der anvendes beløbsgrænser for 2008.

Ingen beskatning i udlandet af udbytter og aktiegevinster.

Eksempel 1 - ingen fraflytning

År 2: Udlodning. Skat af 5 mio. kr. = 2.240.943 kr.

År 3: Salg. Gevinst (1 mio. kr. - 0 kr.) = 1 mio. kr. Skat heraf = 440.943 kr.

Samlet skat: 2.240.943 kr. + 440.943 kr. = 2.681.886 kr.

Eksempel 2 - fraflytning - udlodning før 30. maj 2008 - salg af aktier efter tilbageflytning

År 1: Fraflytning. Skat af 6 mio. kr. = 2.690.943 kr. = henstandssaldo

År 2: Udlodning. Dansk kildeskat (sats 28 pct.) 5 mio. kr. = 1.400.000 kr.

År 3: Tilbageflytning. Aktiernes anskaffelsessum er: Værdien på tilbageflytningstidspunktet (1 mio. kr.) nedsat med henstandssaldoen omregnes til indkomstgrundlag (6 mio. kr.) = ÷ 5 mio. kr.

Salg herefter. Gevinst (1 mio. kr. - (÷ 5 mio. kr.)) = 6 mio. kr. Skat heraf = 2.690.943 kr.

Samlet skat: 1.400.000 kr. + 2.690.943 kr. = 4.090.943 kr.

Eksempel 3 - fraflytning - udlodning efter 30. maj 2008 - salg af aktier efter tilbageflytning

År 1: Fraflytning. Skat af 6 mio. kr. = 2.690.943 kr. = henstandssaldo

År 2: Udlodning. Dansk kildeskat (sats 28 pct.) 5 mio. kr. = 1.400.000 kr.

Under danske regler ville skatten have været på 2.240.943 kr. Dvs., at der skal betales 2.240.943 kr. - 1.400.000 kr. = 840.943 kr.

Henstandssaldo herefter: 2.690.943 kr. - 840.943 kr. = 1.850.000 kr.

År 3: Tilbageflytning. Aktiernes anskaffelsessum er: værdien på tilbageflytningstidspunktet (1 mio. kr.) nedsat med henstandssaldoen omregnes til indkomstgrundlag (4.131.238 kr.) = ÷ 3.131.238 kr.

Salg herefter. Gevinst (1 mio. kr. - (÷3.131.238 mio. kr.)) = 4.131.238 mio. kr. Skat heraf = 1.850.000 kr.

Samlet skat: 1.400.000 kr. + 840.943 kr. + 1.850.000 kr. = 4.090.943 kr.

Eksempel 4 - fraflytning - udlodning efter 30. maj 2008 - salg af aktier før tilbageflytning

År 1: Fraflytning. Skat af 6 mio. kr. = 2.690.943 kr. = henstandssaldo

År 2: Udlodning. Dansk kildeskat (sats 28 pct.) 5 mio. kr. = 1.400.000 kr.

Under danske regler ville skatten have været på 2.240.943 kr. Dvs., at der skal betales 2.240.943 kr. - 1.400.000 kr. = 840.943 kr.

Henstandssaldo heraf: 2.690.943 kr. - 840.943 kr. = 1.850.000 kr.

År 3: Salg. Gevinst (1 mio. kr. - 0 kr.) = 1 mio. kr. Skat heraf = 440.943 kr.

Henstandssaldo herefter: 2.690.943 kr. - 440.943 kr. = 2.250.000 kr. Denne bortfalder, da ikke flere aktier.

Samlet skat: 1.400.000 kr. + 840.943 kr. + 440.943 kr. = 2.681.886 kr.

Den foreslåede ændring, hvorefter der tages højde for betalte danske skatter, betyder at slutresultatet i eksempel 3, i stedet vil blive det samme som i eksempel 1 og 4. For så vidt angår eksempel 2 vil den samlede skat blive nedsat som følge af ændringsforslag nr. 11.

Ved modtagelse af udbytter af danske aktier er der indeholdt danske kildeskatter. Disse vil typisk kunne søges tilbage. De foreslåede regler i aktieavancebeskatningslovens § 39 A berører ikke denne adgang til tilbagesøgning. Hvis de indeholdte danske udbytteskatter søges tilbage, vil de ikke være betalt. I denne situation vil der ikke skulle ske nedskrivning af henstandssaldoen med indeholdte danske kildeskatter, da de ikke opfylder kravet om, at der skal være tale om betalte skatter.

I ændringsforslag nr. 6 indgår yderligere et forslag om, at henvisningen til kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 6 udgår. Baggrunden herfor er, at der også kan være tale om skatter betalt til Danmark efter andre regler. Det vil f.eks. være situationen, hvor udbyttmodtager stadig er fuldt skattepligtig til Danmark, men der er indtrådt fraflytterbeskatning, fordi personen er blevet hjemmehørende i en fremmed stat efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

I ændringsforslag nr. 7 indgår yderligere en redaktionel ændring. Sidste punktum er flyttet, så det i stedet indgår som 2. punktum.

Til nr. 8

Der foreslås to ændringer af bestemmelsen.

For det første foreslås en udbygning, således at bestemmelsen også omfatter den situation, hvor den fraflytterbeskattede person modtager et lån fra et selskab, som har deltagelse af

det selskab, hvori den fraflytterbeskattede person ejer aktier. Begrundelsen er, at det uden denne udbygning vil være muligt at komme uden om reglen om, at lån, der potentielt kan påvirke værdien af de fraflytterbeskattede aktier i nedadgående retning, udløser et krav på betaling af (en del af) henstandsbeløbet.

Hvor der er tale om lån ydet i den beskrevne situation, forfalder et beløb svarende til en andel af låneprovenuet til betaling. Der forfalder en andel svarende til den ejerandel som det selskab, hvori den fraflytterbeskattede person har aktier, har i det långivende selskab. Har selskabet f.eks. en ejerandel på 20 pct. i det långivende selskab, så forfalder et beløb svarende til 20 pct. af låneprovenuet.

For det andet foreslås det, at bestemmelsen ikke skal omfatte den situation, hvor det selskab, som den fraflytterbeskattede person har aktie i, yder et lån til et helejet datterselskab. Lånet til det helejede datterselskab vil samlet set ikke påvirke værdien af aktierne i långivende selskab i nedadgående retning. Når den fraflytterbeskattede person ikke har ejerandele i det selskab, der modtager lånet, har personen heller ikke fået en økonomisk fordel. Derfor bør sådanne lån ikke udløse et krav om betaling af (en del af) henstanden.

Endelig er det præciseret, at bestemmelsen omfatter lån m.v. Dette for at indikere at bestemmelsen ikke kun omfatter egentlige lån, men også andre former for kreditter.

Til nr. 10

Det foreslås, at den frist for betaling af forfaldne henstandsbeløb, der gælder for beløb, der forfalder efter reglerne i stk. 3-7 og 9 i den foreslåede § 39 A i aktieavancebeskatningsloven, også skal omfatte den situation, hvor hele henstanden forfalder som følge af at selvangivelse af de forfaldne henstandsbeløb ikke er indgivet rettidigt. Tilsvarende finder reglen om morarente ved for sen betaling anvendelse.

Til nr. 11

Der foreslås en ændring af principperne for en eventuel regulering af indgangsværdierne ved flytning tilbage til Danmark.

Efter ændringsforslaget skal handelsværdien for de aktier, der på tilflytningstidspunktet fortsat indgår på beholdningsoversigten, nedsættes med den samlede nettogevinst på de aktier, som personen ejer på tilflytningstidspunktet, dog således at handelsværdien maksimalt kan nedsættes med et beløb svarende til henstandssaldoen omregnet til indkomstgrundlag.

Opgørelsen af gevinst og tab på de aktier, der er i behold ved tilflytningen, skal ske på grundlag af handelsværdien på tilflytningstidspunktet og den anskaffelsessum, der indgik ved beregningen af gevinst og tab på fraflytningstidspunktet.

Den samlede nettogevinst opgøres ved, at der for hver aktie opgøres en gevinst eller et tab, idet opgjorte tab fradrages i opgjorte gevinster. Handelsværdien nedsættes kun, hvis der er en positiv nettogevinst.

Det beløb, som handelsværdien skal nedsættes med – det være sig en samlet nettogevinst eller henstandssaldoen omregnet til indkomstgrundlag – fradrages forholdsmæssigt på de aktier, som personen fortsat ejer på tilflytningstidspunktet, på grundlag af aktiernes handelsværdi.

Efter reguleringen af handelsværdien – dette gælder også hvor der ikke sker en nedsættelse af handelsværdien, fordi den samlede gevinst er 0 kr. eller der er et samlet nettotab - bortfalder den resterende henstandssaldo.

Den resterende henstandssaldo bortfalder også i den situation, hvor der kun er en henstandssaldo, fordi personen har uudnyttede realiserede tab, som kan fremføres til fradrag. Ved tilflytningen skal der principielt ske en regulering efter § 39 B, stk. 1. Dette fører til en konstatering af, at der ikke er en handelsværdi at regulere, hvorefter henstandssaldoen bortfalder i kraft af § 39 B, stk. 4.

Den foreslåede ændring af principperne kan illustreres ved følgende eksempler:

Antagelser

Anskaffelsessum: 200.000 kr.

Værdi ved fraflytning: 800.000 kr.

Nettogevinst: 800.000 kr. – 200.000 kr. = 600.000 kr.

Fraflytterskat (henstandssaldo): 45 pct. af 600.000 kr. = 270.000 kr.

Værdi ved tilflytning: 550.000 kr.

Eksempel 1 – lovforslaget - aktier i behold ved tilflytning

Anskaffelsessum 550.000 kr. – 600.000 kr. (saldo omregnes til grundlag) = - 50.000 kr.

Sælges for 550.000 kr. Gevinst 550.000 – (-)50.000 kr. = 600.000 kr.

Slutresultat: Hele fraflytterskatten på 270.000 kr. betales.

Eksempel 2 – lovforslaget - aktierne sælges kort før tilflytning

Gevinst: 550.000 kr. – 200.000 kr. = 350.000 kr.

Skatten heraf (45 pct.): 157.500 kr. Dette beløb skal betales til Danmark – det er forudsat, at der ikke er skat på aktieavancer i det pågældende udland.

Henstandssaldoen nedsættes med 157.500 kr., hvorefter restsaldoen udgør 112.500 kr. Da der ikke er flere fraflytterbeskattede aktier tilbage, bortfalder restsaldoen.

Slutresultat: Kun en del - 157.500 kr. - af fraflytterskatten på 270.000 kr. betales.

Eksempel 3 – ændringsforslaget - aktier i behold ved tilflytning

Resterende henstandssaldo: 600.000 kr. - bortfalder

Værdi ved tilflytning: 550.000 kr.

Latent gevinst ved tilflytning: 550.000 kr. – 200.000 kr. = 350.000 kr.

Reguleret indgangsværdi ved tilflytning 550.000 kr. – 350.000 kr. = 200.000 kr.

Sælges for 550.000 kr. Gevinst 550.000 – 200.000 kr. = 350.000 kr. Skatten heraf (45 pct.): 157.500 kr.

Slutresultat: Kun en del - 157.500 kr. - af fraflytterskatten på 270.000 kr. betales.

Som det fremgår af eksemplerne indebærer lovforslaget, at man bliver hårdere beskattet, hvis man flytter tilbage til Danmark med sine fraflytterbeskattede aktier i behold, frem for at sælge dem før man flytter tilbage. Denne uheldige forskelsbehandling har ikke været til-sigtet. Som det også fremgår af eksemplerne vil ændringsforslaget rette op på denne forskelsbehandling.

Den foreslåede ændring af principperne for regulering af indgangsværdierne vil få virkning for alle, der den 30. maj 2008 eller senere flytter tilbage til Danmark med fraflytterbeskattede aktier. Der vil sige, at også personer, der er flyttet før den 30. maj 2008, omfattes heraf. Dette betyder, at personer, der har nået at tømme sit selskab til lav skat, i princippet ikke vil blive omfattet af de strammere regler. De rammes dog af, at de aktier, der er behold ved tilflytning, får en ny anskaffelsessum, således at aktierne ikke kan sælges med tab kort efter tilflytningen.

Til nr. 12

Der er tale om en redaktionel ændring.

Til nr. 14

Efter lovforslaget stilles det som en yderligere betingelse for fradrag for tab på varekreditter, at den tilsvarende gevinst på gælden er skattepligtig for debitor eller omfattet af regler om nedsættelse af uudnyttede, fradragsberettigede underskud og tab. I det omfang skattepligten henholdsvis nedsættelsen af uudnyttede, fradragsberettigede underskud og tab for debitor afhænger af fradragsretten for kreditor, som det er tilfældet efter kursgevinstlovens § 8, vil bestemmelsen henvise tilbage til § 4, stk. 3. Det foreslås, at gevinsten i sådanne tilfælde anses for skattepligtig henholdsvis omfattet af regler om nedsættelse af uudnyttede, fradragsberettigede underskud og tab med den konsekvens, at kreditor kan opnå fradrag for tab på fordringen efter kursgevinstlovens § 4, stk. 3.

Er skattepligten henholdsvis nedsættelsen af uudnyttede, fradragsberettigede underskud og tab for debitor tillige betinget af andre forhold end adgangen til fradrag for kreditor, er det en forudsætning for fradrag efter § 4, stk. 3, at disse forhold tilmed er opfyldt.

Til nr. 16

Det foreslås præciseret, at i de situationer, hvor henstanden forfalder til betaling som følge af manglende rettidig indgivelse af beholdningsoversigten, så finder reglerne i den foreslåede aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 12 tilsvarende anvendelse. Dette indebærer, at fristen for betaling af henstandsbeløbet er 1. oktober 2009, og der vil påløbe morarenter ved for sen betaling i forhold til denne betalingsfrist.

Til nr. 18

Der foreslås indsat en overgangsregel for personer, hvis skattepligt er ophørt eller skattemæssige hjemsted er flyttet før den 30. maj 2008, og som har betalt fraflytterskatten før den 30. maj 2008. Overgangsreglen finder kun anvendelse, hvis personen pr. den 30. maj 2008 fortsat ejer aktier, som var ejet på fraflytningstidspunktet. Det vil sige, at hvis alle de fraflytterbeskattede aktier er afstået før den 30. maj 2008, finder overgangsreglen ikke anvendelse.

Overgangsreglen indebærer, at de pågældende personer kan vælge i stedet at blive omfattet af de nye fraflytterbeskatningsregler som affattet ved de foreslåede §§ 38-39 B i aktieavancebeskatningsloven. Det er en betingelse, at personen senest den 30. maj 2009 meddeler SKAT, at de ønsker at overgå til de nye regler.

Personer, der vælger at benytte overgangsreglen, skal udarbejde en beholdningsoversigt som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 1. Beholdningsoversigten skal indgives til SKAT senest den 1. juli 2009. Oversigten skal omfatte de aktier, som personen ejede ved fraflytningen og som fortsat ejes pr. den 30. maj 2008, idet principperne ved omstruktureringer m.m. skal følges, jf. bemærkningerne i aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 1. Henstandssaldoen udgøres af det beløb, der blev betalt ved fraflytningen for aktier, som personen fortsat ejer pr. den 30. maj 2008. Der skal således tages højde for mellemiggende afståelser. Hvis beholdningsoversigten ikke indgives rettidigt, anses det trufne valg for bortfaldet. SKAT kan se bort fra overskridelser af fristen.

Hvis personen kan dokumentere, at vedkommende ved fraflytningen havde en aktiebeholdning med en kursværdi, der var mindre end 100.000 kr., bortfalder kravet vedrørende den skat, der blev betalt ved fraflytningen.

Tilbagebetaling af den (resterende) indbetalte fraflytterskat skal ske senest den 1. oktober 2009. Sker tilbagebetalingen senere end dette tidspunkt, har personen krav på renter pr. påbegyndt måned fra den 1. oktober 2009 at regne. Der er ikke krav på renter helt tilbage fra det tidspunkt, hvor fraflytterskatten blev betalt.

Provenumæssige konsekvenser

Ændringsforslaget om at indeholdt dansk udbytteskat fragår i henstandssaldoen har ikke egentlige provenumæssige konsekvenser, da det alene sikrer, at fraflytterbeskatningen ikke bliver hårdere end ved fortsat ophold i Danmark.

Noget tilsvarende gælder for ændringsforslaget om at indgangsværdien på de aktier, der er i behold ved tilbageflytning, ikke kan nedsættes mere end nettogevinsten på disse aktier. Forslaget indebærer dog et egentligt provenutab for allerede udvandrede aktionærer, der har tømt deres selskaber og som flytter tilbage til Danmark. Der er ikke holdepunkter for en løbsmæssig vurdering af dette provenutab.

Ændringsforslaget om, at allerede udvandrede aktionærer, som har betalt fraflytterbeskatningen, kan vælge at gå over på de nye regler og få den betalte skat tilbage indebærer et provenutab, da de herved kan blive omfattet af ændringsforslaget vedrørende indgangsværdi ved tilbageflytning og således opnå fradrag for værditab efter fraflytningen. Det er ikke muligt at skønne over provenutabet.

De øvrige ændringsforslag bidrager alene til sammenhængen i regelsættet og har derfor ikke provenumæssige konsekvenser.