



Til

Folketinget - Skatteudvalget

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

Hermed sendes i 5 eksemplarer kommentar til henvendelse af 24. juni
2008 fra Michael Schødts (L 187 – bilag 3).

Kristian Jensen

/ Lise Bo Nielsen

Michael Schødts kritiserer de foreslåede ændringer af reglerne om fraflytterbeskatning. Han mener, at forslaget har EU-retlige aspekter, og at det er i strid med de dobbeltbeskatningsaftaler, som Danmark har indgået. Endvidere anføres, at ophævelsen af reglerne om omberegning og bortfald af fraflytterskatten ved flytning tilbage til Danmark stiller udflyttede danskere meget dårligere end danskeren, der forbliver i Danmark. Endelig anføres, at forslaget indebærer en hård beskatning af udlodninger.

Kommentar:

Princippet bag forslaget er, at der skal betales skat til Danmark af gevinst optjent under skattepligt. Der opgøres en fraflytterskat af nettoavancen ved ophør af skattepligt til Danmark, og der gives henstand med betalingen. Det vil sige, at personen har en gæld til Danmark, som skal betales på et tidspunkt. Hvornår og i hvilket omfang gælden forfalder til betaling er reguleret ved den foreslåede § 39 A i aktieavancebeskatningsloven. Det følger heraf, at modtagelse af lavt beskattede udbytter eller realisation af lavt beskattede avancer indebærer forfald af (en del af) gælden. Bestemmelsen indeholder tillige beregningsprincipper for opgørelsen af, hvor stor en del af gælden, der skal betales.

Der er således ikke tale om, at der med den foreslåede § 39 A i aktieavancebeskatningsloven indføres en ekstra beskatning af udbytter. På den baggrund er det opfattelsen, at forslaget ikke er i konflikt med de *dobbeltbeskatningsoverenskomster*, som Danmark har indgået.

Forslaget er udarbejdet under hensyntagen til *EU-retten*. Dette gælder såvel traktatens bestemmelser om fri bevægelighed som EF-domstolens praksis på området. Når det er anført, at lovforslaget ikke indeholder EU-retlige aspekter, er begrundelsen, at det er Skatteministeriets opfattelse, at lovforslaget er i overensstemmelse med EU-retten.

Efter besvarelsen af spørgsmål S 872 i 2005 er der indtruffet en række begivenheder, som har ført til en revideret vurdering af behovet og mulighederne for en ændring af fraflytterbeskatningsreglerne. EF-domstolen afsagde i 2006 en dom – C-470/04 – der gav yderligere rammer for udformningen af regler om fraflytterbeskatning. Endvidere har Skatteministeriet her i foråret fået en række indikationer, herunder fra SKAT, som giver et billede af, at undgåelse af den danske fraflytterbeskatning nu nærmest er sat i system.

Af præmis 46 i C-470/04 følger klart, at fraflytningsbeskatningsregler, der har til hensigt helt generelt at sikre beskatning af avance, der er optjent inden fraflytningen, selv om aktierne endnu ikke er afstået, er i overensstemmelse med EU-retten. EF-domstolen anerkender således, at medlemsstaterne kan udstrække deres kompetence til at gennemføre en beskatning, når gevinsten har en tilknytning til territoriet. Af præmis 46 fremgår utvetydigt, at det er i overensstemmelse med territorialprincippet både at beskatte alle avancer opnået af en person, der er hjemmehørende i medlemsstaten, og at gennemføre en fraflytterbeskatning. Da det ikke gør nogen forskel om midler fra selskabet erhverves som udbytte eller i form af gevinst ved en afståelse, er det opfattelsen, at forfald af henstanden ved udbytteudlodninger ligeledes er i overensstemmelse med EU-retten. Det er Skatteministeriets opfattelse, at de foreslåede ændringer af reglerne om fraflytterbeskatning ligger inden for de rammer, der følger af C-470/04.

Ophævelsen af reglerne om *omberegning og bortfald af fraflytterskatten ved flytning tilbage til Danmark*, er en konsekvens af princippet om, at der skal betales skat til Danmark af gevinst optjent under skattepligt.

I tilknytning hertil skal bemærkes, at såfremt aktierne efter fraflytningen falder i værdi og sælges med tab eller en mindre gevinst end den der blev opgjort på fraflytningstidspunktet, vil dette påvirke den opgjorte fraflytterskat. Ved tab beregnes en negativ skatteværdi heraf

og henstandssaldoen nedskrives med dette beløb. Ved salg med en mindre gevinst kan der blive tale om, at en del af henstanden (fraflytterskatten) forfalder til betaling. For begge situationer gælder, at har man med salget ikke flere fraflytterbeskattede aktier i behold, så bortfalder den resterende henstandssaldo og dermed den resterende fraflytterskat.

Hvis personen flytter tilbage til Danmark og på dette tidspunkt stadig ejer aktier, der blev undergivet fraflytterbeskatning, tillægges disse aktier en ny anskaffelsessum i form af handelsværdien på dette tidspunkt. Resterer der fortsat en henstandssaldo på tilflytningstidspunktet, skal handelsværdien reguleres (nedsættes) hermed. Det kan dog oplyses, at der vil blive fremsat et ændringsforslag, således at reguleringen i stedet sker ved, at handelsværdien nedsættes med den latente nettogevinst på de fraflytterbeskattede aktier, der fortsat ejes på dette tidspunkt, dog max. med den resterende henstandssaldo (omregnet til indkomstgrundlag). Efter denne regulering bortfalder en eventuel resterende henstandssaldo.

Lovforslaget indeholder således en række bestemmelser, som til dels mindsker konsekvenserne ved ophævelsen af omberegningsadgangen og ophævelsen af reglen om bortfald af fraflytterbeskatningen ved flytning tilbage til Danmark.

Med hensyn til det anførte om *hård beskatning af udlodninger* skal bemærkes, at der som nævnt ikke er tale om, at der med forslaget indføres en ekstra beskatning af udbytter. Efter lovforslagets fremsættelse er man blevet opmærksom på, at der ikke sker en nedskrivning af henstandssaldoen med betalte danske kildeskatter. Dette er ikke tilsigtet. Det er derfor hensigten at fremsætte et ændringsforslag, således at henstandssaldoen nedskrives med disse skatter. For så vidt angår skatter betalt i tilflytningslandet, er det opfattelsen, at disse skatter ikke skal kunne nedsætte en gæld (fraflytterskat) til Danmark. Derfor er der ikke adgang til at få godskrevet skat, som udlandet måtte opkræve af gevinst optjent under skattepligt til Danmark.

For så vidt angår det anførte om årlig *selvangivelse* af såvel henstandssaldo og beholdningsoversigt, skal bemærkes, at der alene stilles krav om indgivelse af en selvangivelse. Der skal ikke indgives en årlig beholdningsoversigt. Kravet om selvangivelse skal ses i lyset af reglerne om, at henstandsbeløbet forfalder i takt med modtagelse af lavt beskattede udbytter og realisation af lavt beskattede aktieavancer.

Køreplanen for lovforslaget hænger sammen med, at det først her i foråret har stået helt klart, at der er behov for en hurtig ændring af fraflytterreglerne for at imødegå omgørelser.

Endelig skal vedrørende *dobbeltbeskatningsaftalerne med Frankrig og Spanien* bemærkes, at når Danmark opsagde hele dobbeltbeskatningsaftalen med Frankrig, henholdsvis Spanien, var det især på grund af uenighed om beskatningsretten til pension. Der er imidlertid kun mulighed for at opsiges en aftale i sin helhed, så der var ikke mulighed for alene at opsiges reglerne vedr. pension.

Skatteministeriet var opmærksom på, at en opsigelse af dobbeltbeskatningsaftalerne også ville omfatte andre områder end pensionsområdet. I lovforslaget om Folketingets bemyndigelse til opsigelse af de to aftaler er der nærmere redegjort for virkningerne af en opsigelse – under hensyn til at EU-rettens grundlæggende frihedsrettigheder har fået stor betydning på skatteområdet. Skatteministeriets vurdering var, at en opsigelse ikke ville få nævneværdige virkninger på andre områder end vedr. pension.

Folketingets Skatteudvalg modtog mange henvendelser under dets behandling af lovforslaget, men henvendelserne angik stort set ikke andre emner end beskatning af pension.

Skatteministeriet er derfor ikke enig i, at det medfører en hel uholdbar beskatningssituation, at Danmark ikke har en dobbeltbeskatningsaftale med Frankrig og Spanien.

Vedr. udbyttebeskatning vil jeg gøre opmærksom på, at EU's moder/datterselskabsdirektiv allerede regulerer beskatningen af udbytter fra et datterselskab i et EU-land til dets moderselskab i et andet EU-land. For så vidt angår udbyttebetalinger fra danske selskaber til personer i Frankrig og Spanien og til selskaber i disse lande, som ikke er moderselskaber, er den danske beskatning allerede nedsat til 15 pct. af udbyttet, når modtageren ejer mindre end 10 pct. af det danske selskab. For så vidt angår udbyttebetalinger fra selskaber i Frankrig og Spanien til personer og selskaber her i landet, vil fransk eller spansk skat af udbyttet altid kunne modregnes i dansk skat af denne indtægt, jf. ligningslovens § 33.