



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).

Spørgsmålene er stillet efter ønske af Jesper Petersen (SF).

Hermed sendes i 5 eksemplarer svar på spørgsmål nr. 4-9, 18, 19 og 21-26  
af 15. august 2008.

Kristian Jensen

/ Lise Bo Nielsen

**Spørgsmål 4:** Hvad er baggrunden for, at lovforslaget ikke kunne fremsættes som en del af lovforslag L 181, der også lukkede huller, og som blev fremsat 15. april 2008, hvorved lovforslaget kunne være gennemført inden Folketingets sommerferie?

**Svar:** Det skyldes to forhold - at det først var i løbet af foråret, at Skatteministeriet modtog stærke indikationer, herunder fra SKAT, om at en undgåelse af fraflytterbeskatningen nu nærmest er sat i system - og nok så væsentligt, at der også skulle tilvejebringes en løsning på, hvordan regelsættet skulle indrettes for at være robust over for den uhensigtsmæssige brug og samtidig være i overensstemmelse med EU-retten.

**Spørgsmål 5:** Hvornår blev ministeren gjort opmærksom på, at der skete en systematisk udhuling af reglerne om fraflytningskat ved fraflytning til Schweiz og Spanien og efterfølgende udlodning fra dansk selskab, ejet af den fraflyttede, således at efterfølgende salg af aktierne betød, at fraflytningskatten bortfaldt?

**Svar:** Jeg kan henvise til mit svar på spørgsmål 2.

**Spørgsmål 6:** Ministeren bedes nærmere redegøre for baggrunden for indholdet af ministerens besvarelse af spørgsmål nr. S 872, folketingsåret 2004-05, 2. samling, stillet af Morten Homann(SF).

**Svar:** Det svar, der blev afgivet i april 2005 på spørgsmål S 872, var ikke helt unaturligt baseret på situationen som den forelå på dette tidspunkt. Siden denne besvarelse er der indtruffet en række begivenheder, som har ført til en revurdering af behovet og mulighederne for at gennemføre en ændring af fraflytterbeskatningsreglerne. Dette gælder EF-domstolens dom fra 2006 i sagen C-470/04, der gav yderligere og ret klare rammer for, hvorledes regler om fraflytterbeskatning kan udformes under overholdelse af EU-retten. Endvidere har Skatteministeriet her i foråret fået en række indikationer, herunder fra SKAT, der giver et billede af, at undgåelse af den danske fraflytterbeskatning nu nærmest er sat i system.

**Spørgsmål 7:** Ministeren anmodes om at redegøre for grundlaget for, at ministeren nu er kommet på bedre tanker i forhold til besvarelsen af spørgsmål S 872, folketingsåret 2004-05, 2. samling, stillet af Morten Homann (SF).

**Svar:** Jeg kan henvise til mit svar på spørgsmål 6.

**Spørgsmål 8:** Hvorved adskiller det fremsatte lovforslag sig fra den skitse, som fremgår af betænkningen fra Arbejdsgruppen til gennemgang af aktieavancebeskatningsloven fra september 2005.

**Svar:** Som de gældende regler om fraflytterbeskatning er udformet, opgøres der en fraflytterskat ved ophør af skattepligt til Danmark. Men efterfølgende begivenheder og forhold kan føre til en reduktion eller bortfald af fraflytterskatten. Eksempelvis nedsættes den danske fraflytterskat med skat betalt i udlandet og ved flytning tilbage til Danmark nulstilles situationen, dvs. fraflytterbeskatningen ophæves igen. Arbejdsgruppen foreslog ingen ændringer i den grundlæggende udformning af reglerne om fraflytterbeskatning, men kom alene med to mindre forslag til en justering heraf.

For det første foreslog arbejdsgruppen en ændring af reglen om omberegning ved afståelse af fraflytterbeskattede aktier. Omberegningen sker på grundlag af en afståelsessum opgjort som den faktiske afståelsessum med tillæg af udbytter af de afståede aktier, der er udloddet efter fraflytningen. Udbytterne skal dog kun tillægges, såfremt den danske skat af udbytterne er nedsat efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst og udbytterne er skattefri i udlandet. Arbejdsgruppens forslag gik ud på, at udbytterne skulle tillægges den faktiske afståelsessum, såfremt de er blevet beskattet lavere end de ville være blevet beskattet efter danske regler.

Når dette forslag aldrig er blevet udmøntet, er begrundelsen, at det ikke er foreneligt med EU-retten, herunder EF-domstolens praksis. Der er tale om en rendyrket kompensation for, at andre lande kan have et lavere beskatningsniveau end Danmark, og sådanne regler er ikke forenelige med EU-retten.

For det andet foreslog arbejdsgruppen en ændring af reglen om bortfald af fraflytterbeskatningen ved flytning tilbage til Danmark. Bortfald af fraflytterbeskatningen indebærer, at de omhandlede aktier ved en senere afståelse anses for erhvervet på det oprindelige anskaffelsestidspunkt og til den oprindelige anskaffelsessum. Har der i perioden mellem fraflytningen og tilbageflytningen været udloddet udbytter, som ikke er blevet beskattet på dansk niveau, vil beskatningen ved aktieafståelsen teknisk set være for lav. Arbejdsgruppens forslag gik ud på, at den oprindelige anskaffelsessum skulle nedsættes med (netto-)udbytter, der er udloddet i fraflytningsperioden, og som ikke er blevet beskattet på dansk niveau.

Forslaget lider af det samme EU-retlige problem, som nævnt oven for. Men dertil kommer, at der også er indholdsmæssige problemer med forslaget. Der er ikke nogen sammenhæng mellem anskaffelsessummen og størrelsen af den tilvækst, der udloddes i fraflytningsperioden. Den foreslåede regel vil derfor komme til at virke helt tilfældigt, medmindre man vil operere med negative anskaffelsessummer – og hvis man accepterer dette, så er der omvendt risiko for, at der gennemføres en overbeskatning. Arbejdsgruppen tog denne kritik til sig og foreslog en tilføjelse i form af en sætning om, at anskaffelsessummen ikke kan nedsættes til et lavere beløb end værdien på fraflytningstidspunktet. Dette ville imidlertid føre

til, at der kun skulle ske en nedsættelse med udloddede udbytter, hvor der ved fraflytningen blev konstateret et tab – men i denne situation er der ingen fraflytterbeskatning. Når forslaget aldrig er blevet udmøntet, så hænger det således også sammen med, at forslaget reelt ikke er brugbart.

Med det fremsatte lovforslag foreslås en justering af de principper, som fraflytterbeskatningen hviler på. Med lovforslaget er princippet, at der skal betales skat af gevinst optjent under skattepligt til Danmark. Dette betyder, at den opgjorte fraflytterskat udgør en gæld til Danmark, der skal betales. Derfor bortfalder fraflytterbeskatningen ikke ved flytning tilbage til Danmark, men i stedet gives der indgangsværdier, og derfor gives der ikke fradrag for skatter betalt i udlandet. Hvor der er henstand med betaling af fraflytterskatten, indeholder lovforslaget en regulering af, hvornår og i hvilket omfang henstandsbeløbet (gælden) forfalder til betaling. Den foreslåede bestemmelse i aktieavancebeskatningslovens § 39 A regulerer dette forhold. Det følger heraf, at gælden forfalder til betaling i takt med, at der modtages lavt beskattede udbytter eller realiseres lavt beskattede aktieavancer. Bestemmelsen i § 39 A indeholder alene beregningsprincipper for opgørelsen af, hvor stor en del af gælden, der skal betales. Der er ikke tale om indførelse af en ekstra dansk beskatning af udbytter og aktieavancer, der modtages eller realiseres efter fraflytningen.

Det er vurderingen, at dette regelsæt ligger inden for de rammer, som er udstukket gennem EF-domstolens praksis, herunder dommen i sagen C-470/04.

**Spørgsmål 9:** Kan ministeren bekræfte, at store danske revisionsfirmaer, der indgår i internationale revisionsfirmaer har tilbudt velhavende danskere med aktieposter, der indeholdt en potentiel stor aktieavance, en pakkeløsning, således at den danske del af revisionsfirmaet tilrettelagde den danske fraflytningsskat, og den schweiziske del af revisionsfirmaet sørgede for, at der blev truffet aftale med de svejtsiske skattemyndigheder om, at der ikke i realiteten skete beskatning af udloddet udbytte i Schweiz, idet den pågældende skatteyder i Schweiz fik et tilsvarende fradrag for urealiserede nedgang i værdien for aktierne svarende til udloddet udbytte fra det danske selskab, således at der rent faktisk ikke skete beskatning i Schweiz af udbyttet, og der efter dobbeltbeskatningsindkomsten med Schweiz ikke skete beskatning i Danmark af udbyttet, og eventuel tilbageholdt udbytteskat blev tilbagebetalt til skatteyderen af SKAT, samt at der ofte blev betalt millionbeløb i honorarer til de pågældende revisionsfirmaer for at være behjælpelige med sådanne transaktioner?

**Svar:** Fremsættelsen af lovforslaget skal ses i lyset af, at Skatteministeriet har fået en række indikationer af, at undgåelse af den danske fraflytterbeskatning nu nærmest er sat i system. Disse indikationer er bl.a. kommet fra SKAT, som bl.a. har set dette mønster tegne sig via ligningen. Lovforslagets almindelige bemærkninger indeholder en beskrivelse af den benyttede model – en beskrivelse, der er baseret på de indikationer, der er modtaget.



**Spørgsmål 18:** Kan det bekræftes, at der ved tilbageflytning til Danmark med aktier, der har været omfattet af fraflytningsskatten, ved opgørelse af den skattepligtige anskaffelses-sum efter reglerne i ABL § 40 ikke tages hensyn til udbetalt udbytte, der ikke er beskattet hos den fraflyttede aktieejers under fraflytningen?

**Svar:** Det kan bekræftes. Jeg kan i øvrigt henviser til mit svar på spørgsmål 8.

**Spørgsmål 19:** Hvorfor er der ikke i den nuværende ABLs § 40 en tilsvarende bestemmelse som i ABL § 39, stk 3?

**Svar:** Jeg kan henvise til mit svar på spørgsmål 8.

**Spørgsmål 21:** Kan ministeren bekræfte, at en fraflyttet aktionær, der har henstand med betaling af fraflytningskatten, kan foretage aktieombytning efter fusionsskattedirektivet af de ved fraflytningen ejede aktier?

**Svar:** Det kan bekræftes, at der kan foretages skattefri aktieombytninger, uden at dette medfører forfald af henstandsbeløbet. Dette gælder dog ikke aktier, for hvilke der ved aktieombytningen ydes et kontant vederlag. Der kan henvises til SKM2008.97.SR.

**Spørgsmål 22:** Det bedes oplyst, hvorledes en fraflyttet aktionær, der har henstand med betaling af fraflytningskatten, skattemæssigt er stillet ved en skattefri aktieombytning af de ved fraflytningen ejede aktier - dvs efter de regler, der gælder i den fraflyttedes nye skattemæssige hjemstat eller efter reglerne i ABL § 36 og 36A.

**Svar:** En skattefri aktieombytning udløser ikke krav om betaling af henstanden, jf. mit svar på spørgsmål 21. Om aktieombytningen er skattefri skal afgøres på grundlag af skattereglerne i den stat, hvor aktionæren er hjemmehørende.

**Spørgsmål 23:** Hvorledes er en fraflyttet aktionær, der har henstand med betaling af fraflytningsskatten, skattemæssigt stillet efter lovforslaget efter en skattefri aktieombytning af de ved fraflytningen ejede aktier med aktier i et selskab, der er hjemmehørende i den fraflyttedes nye skattemæssige hjemstat, hvis det nye holdingselskab efterfølgende sælger det danske selskab, som det erhvervede ved aktieombytningen, og som var ejet af fraflytteren ved fraflytningen fra Danmark, og hvor der er henstand med fraflytningsskatten.

**Svar:** Ved den skattefri aktieombytning skal der ske en regulering af beholdningsoversigten. De fraflytterbeskattede aktier i det danske selskab skal erstattes af de modtagne aktier i det selskab, der er hjemmehørende i den nye hjemstat (holdingselskabet). Hvornår og i hvilket omfang henstanden forfalder til beskatning beror på handlinger og dispositioner i forhold til de aktier, der indgår på beholdningsoversigten. Fremover vil det derfor være udbytteudlodninger, afståelser osv. i forhold til aktierne i holdingselskabet, der kan udløse krav om betaling af (en del af) henstanden. Holdingselskabets salg af dets aktier i det danske selskab, vil ikke udløse krav om betaling af (en del af) henstanden.

**Spørgsmål 24:** Hvorledes er en fraflyttet aktionær, der har henstand med betaling af fraflytningsskatten, skattemæssigt stillet efter lovforslaget efter en skattefri aktieombytning af de ved fraflytningen ejede aktier med aktier i et selskab, der er hjemmehørende i den fraflyttedes nye skattemæssige hjemstat, hvis det nye holdingselskab efterfølgende modtager udbytte fra det danske selskab, som det erhvervede ved aktieombytningen, og som var ejet af fraflytteren ved fraflytningen fra Danmark, og hvor der er henstand med fraflytningsskatten, og det nye udenlandske holdingselskab efterfølgende udlodder beløb til den fraflyttede hovedaktionær.

**Svar:** Ved den skattefri aktieombytning skal der ske en regulering af beholdningsoversigten. De fraflytterbeskattede aktier i det danske selskab skal erstattes af de modtagne aktier i det selskab, der er hjemmehørende i den nye hjemstat (holdingselskabet). Hvornår og i hvilket omfang henstanden forfalder til beskatning beror på handlinger og dispositioner i forhold til de aktier, der indgår på beholdningsoversigten. Fremover vil det derfor være udbytteudlodninger, afståelser osv. i forhold til aktierne i holdingselskabet, der kan udløse krav om betaling af (en del af) henstanden. Det vil sige, at når det nye udenlandske holdingselskab efterfølgende udlodder beløb til den fraflyttede hovedaktionær, vil det indebære, at (en del af) henstanden forfalder til betaling, hvis hovedaktionæren bliver beskattet lavere af udbytteudlodningen end det ville have været tilfældet efter danske regler.

**Spørgsmål 25:** Der bedes redegjort for, hvorledes lovforslagets bestemmelser virker i følgende situation:

Personen A ejer ved fraflytningen aktierne i holdingselskabet H, der ejer 100 % aktierne i driftsselskabet D. Der beregnes fraflytningsskat af den beregnede avance på aktierne i H ved fraflytningen. Efter fraflytningen sælger H aktierne i D til personen A, og de efterfølgende år udlodder D betydelige beløb til A. Kan det bekræftes, at udlodningen fra D ikke påvirker fraflytningsskatten vedrørende aktierne i H?

**Svar:** Da personen A køber aktierne i driftsselskabet D efter fraflytningen, skal disse aktier ikke indgå på beholdningsoversigten. Dette betyder, at reglerne om forfald af henstanden ikke gælder i forhold til disse aktier. Udlodningen fra D til personen A vil dermed ikke påvirke fraflytterskatten vedrørende aktierne i H.

Der bør heller ikke være krav om forfald af henstanden, da værdien af aktierne i H er uændret. Værdien af aktierne i D er omvekslet til kontanter. Der er herved forudsat, at A har betalt markedsværdien for aktierne i D.

**Spørgsmål 26:** Der bedes redegjort for, hvorledes lovforslagets bestemmelser virker i følgende situation: Personen A ejer ved fraflytningen aktierne i holdingselskabet H, der ejer 100 pct. aktierne i driftsselskabet D. Der beregnes fraflytningsskat af den beregnede avance på aktierne i H ved fraflytningen. Efter fraflytningen udbetaler D betydelige beløb til A i honorarer. Da der ikke er ydet modydelse for honorarerne, betragter D beløbene som ikke fradragsberettiget maskeret udbytte til A. A bor nu i en EU/EØS stat, hvor Danmark efter dobbeltbeskatnings-overenskomsten har tillagt hjemstaten beskatningsretten til udbyttet.

**Svar:** Det er opfattelsen, at det beløb, som udbetales til A (som maskeret udbytte), må anses for at have passeret H, da der ikke kan være tale om udbetaling af (maskeret) udbytte fra et selskab til ikke-aktionærer. Dette betyder, at udbetalingerne til A vil medføre forfald af (en del af) hensigten.