



**SKATTEMINISTERIET**

J.nr. 2008-511-0030

Dato:

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 27. august  
2008 fra Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (L 187 – bilag 23).

Kristian Jensen

/ Lise Bo Nielsen

**Foreningen af Statsautoriserede Revisorer** har en række bemærkninger til det bebudede ændringsforslag til den del af lovforslaget, der omhandler fraflytterbeskatning af aktier. Bemærkningerne vedrører hovedaktionærnedslag, manglende fradrag for skatter betalt i udlandet, udlån fra moderselskab til datterselskab, renter af betalt skat og definitionen af andre udlodninger og dispositioner.

#### **Kommentar:**

Med ændringsforslag nr. 3 indføres der hjemmel til, at der ved opgørelsen af fraflytterskatten kan gives *hovedaktionærnedslag*, hvis betingelserne er opfyldt. Flytter hovedaktionæren tilbage til Danmark med aktier, der var anskaffet før fraflytningen, får disse aktier en ny anskaffelsessum i form af handelsværdien (evt. nedsat) på tilflytningstidspunktet. Anskaffelsestidspunktet for disse aktier er det faktiske anskaffelsestidspunkt. Dette følger af, at der i den foreslåede § 39 B henvises til aktieavancebeskatningslovens § 37. Sælges aktierne efter tilbageflytningen til Danmark, behandles afståelsen efter aktieavancebeskatningslovens regler, herunder reglen i aktieavancebeskatningslovens § 47 om hovedaktionærnedslag, idet sidstnævnte regel skal vurderes ud fra aktiernes faktiske anskaffelsestidspunkt.

Med hensyn til det anførte om *skatter betalt i udlandet* - lad mig gentage endnu engang. Princippet er, at der skal betales skat af gevinst optjent under skattepligt til Danmark. Ved fraflytningen opgøres skatten af en sådan gevinst. Der er tale om et beløb, der skal betales, men der gives henstand hermed. Dette ændrer ikke på, at der er tale om en gæld til Danmark, som skal betales på et tidspunkt. Den foreslåede § 39 A i aktieavancebeskatningsloven indeholder regler for, hvornår gælden forfalder og beregningsprincipper for, hvor stor en del af gælden der forfalder. Der er IKKE tale om en dansk beskatning af udbytter, der udloddes efter fraflytningen og ej heller om en dansk beskatning af avancer optjent efter fraflytningen. Når henstandssaldoen ikke kan nedskrives med skatter betalt i udlandet er forklaringen helt enkelt, at man ikke kan betale af på sin gæld til Danmark ved at betale et beløb til en anden stat.

I tilknytning hertil vil jeg gerne fremhæve, at selve det at beskatte personer, der allerede er fraflyttet, ikke er beskatning med tilbagevirkende kraft og at de foreslåede nye regler under alle omstændigheder alene medfører beskatning af indkomst, der modtages efter fremsættelsen.

Udgangspunktet er, at modtagelse af *lån* er en begivenhed, der udløser krav om betaling af en del af gælden (fraflytterskatten). Det er så fundet rimeligt at undtage den situation, hvor der er tale om lån til et helejet datterselskab. Dette fordi der er tale om en slags lån til sig selv, således at der ikke er tale om nogen værdiforskydning i forhold til de fraflytterbeskattede aktier. Det har imidlertid ikke været meningen at indføre et kompliceret system, hvor størrelsen af den del af gælden (fraflytterskatten), der skal betales, gøres afhængig af alle mulige forskellige ejerandele på kryds og tværs.

Det er helt bevidst, at den foreslåede overgangsregel for allerede fraflyttede personer, der har betalt fraflytterskatten, er udformet således, at tilbagebetalingen sker uden *rente*. Lovforslaget inklusive ændringsforslagene indebærer, at der gøres op med de hidtidige regler om bortfald af fraflytterbeskatningen ved en tilbageflytning. Dette gælder også i forhold til den hidtidige regel om tilbagebetaling med en skattefri rente på 6 pct. pr. år fra fraflytningstidspunktet. Udgangspunktet er nu, at den fraflytterskat, der opgøres og betales - enten på en gang eller gennem en afdragsvis betaling - er endelig.

Bestemmelsen om *andre udlodninger og dispositioner* er en værnsregel. Der kan være bred enighed om, at skattereglerne, herunder værnsregler ud fra retssikkerhedsmæssige overve-

jelser bør være så præcise som muligt. Karakteristisk for den pågældende værnsregel er imidlertid, at der er tale om en opsamlingsbestemmelse. Heri ligger, at det er uhyre vanskeligt på forhånd at have et klart billede over alle tænkelige situationer, der skal eller bør være omfattet. Disse vanskeligheder betyder, at man i stedet for et meget håndfast regelsæt har forsøgt at opstille nogle mere overordnede kriterier for, hvilke situationer, der tænkes på.

Udlodningen af fondsaktier betyder, at aktiernes værdi bliver mindre. Et salg af aktierne vil dermed kunne udløse et mindre betalingskrav i forhold til afdrag på gælden (fraflytterskatten), end hvis der ikke var udloddet fondsaktier. Fondsaktier indgår ikke på beholdningsoversigten. Salg af disse vil dermed ikke påvirke henstandssaldoen (fraflytterskatten). Bestemmelsen om, at udlodning/tildeling af fondsaktier udløser krav om betaling af en del af gælden, er således udtryk for, at det ikke skal være muligt at udhule kravet om betaling af fraflytterskatten gennem udlodning/tildeling af fondsaktier.