



Notat

J.nr. 2008-722-0008

14. November 2008

Notat til Folketingets Europaudvalg og Folketingets Skatteudvalg om Kommissionens åbningskrivelse vedrørende exitbeskatning ved overførsel af aktiver

Kommissionen har den 23. september 2008 fremsendt åbningskrivelse nr. 2008/2157 (dokument SG-Greffe(2008)D/205724) vedrørende de danske bestemmelser om exitbeskatning ved overførsel af aktiver til udlandet.

Kommissionen anfører, at det må anses for en ulovlig begrænsning af etableringsretten, når Danmark opkræver skat af urealiserede kapitalgevinster i forbindelse med et selskabs overførsel af aktiver til et fast driftssted i en anden medlemsstat, samtidig med at der ikke opkræves skat ved en tilsvarende overførsel af aktiver mellem forskellige driftssteder inden for Danmark.

Skatteministeriet er af den faste opfattelse, at bestemmelserne er fuldt forenelige med fællesskabsretten. Det understeges i den forbindelse, at formålet med bestemmelserne er at sikre opretholdelsen af dansk beskatningskompetence og at forhindre en vilkårlig omfordeling af den danske skattebase til andre medlemsstater.

Kommissionen henviser til støtte for sin opfattelse til EF-domstolens afgørelse i *Lasteyrie*-dommen (C-9/02). I afgørelsen fastslog domstolen, at de franske regler om exitbeskatning af fysiske personer af urealiserede fortjenester på værdipapirer var i strid med EF-traktatens bestemmelser om fri etableringsret.

Skatteministeriet finder ikke, at afgørelsen kan udstrækkes til at omfatte erhvervsforhold og overførsel af aktiver, der indgår i en erhvervsmæssig virksomhed. Det er således et væsentligt kendetegn for sådanne aktiver, at de er bestemt til at generere indtægter og typisk ikke vil være bestemt til salg med fortjeneste. Værdien af erhvervsmæssigt anvendte aktiver vil nemlig typisk falde i takt med, at aktiverne anvendes til at generere erhvervsmæssige indtægter. Herved adskiller aktiverne sig grundlæggende fra for eksempel værdipapirer som omhandlet i *Lasteyrie*-dommen.

Ved en overførsel af erhvervsmæssigt anvendte aktiver til et fast driftssted i en anden medlemsstat, sker der først og fremmest en flytning af de erhvervsmæssige indtægter, der flyder af aktiverne. Hvis et aktiv er opbygget i Danmark med fradragsret for de udgifter, der er afholdt i forbindelse hermed, vil den danske skattebase vilkårligt blive omfordelt til andre medlemsstater, hvis det pågældende aktiv kan overføres

uden realisationsbeskatning samtidig med, at de indtægter, der flyder af aktivet, ikke kan beskattes i Danmark.

EF-domstolen har i blandt andet *Marks & Spencer*-dommen (C-446/03), *N*-dommen (C-470/04) og *Oy AA*-dommen (C-231/05) anerkendt, at en medlemsstat – uden at bringe sig i uoverensstemmelse med traktatens frihedsrettigheder – kan fastsætte regler, der har til formål at forhindre en sådan vilkårlig omfordeling af dens beskatningskompetence. Generaladvokaten har i sit forslag til afgørelse i *Oy AA*-sagen givet udtryk for en ganske tilsvarende opfattelse.

Kommissionen anfører, at de danske bestemmelser går videre, end hvad der er nødvendigt af hensyn til formålet bag bestemmelserne. Skatteministeriet er ikke enig med Kommissionen heri.

Skatteministeriet har derfor i udkastet til besvarelse af åbningsskrivelsen givet tre eksempler, der alle viser, at flytning af erhvervmæssige aktiver indebærer flytning af skattegrundlag. Værdien af et erhvervmæssigt aktiv er bestemt af de indtægter, aktivet forventes at generere. Det giver ingen mening alene at henvise medlemsstaterne til, at de kan foretage opkrævning af udskudt skat ved den faktiske afståelse, når aktivet enten slet ikke afstås, eller til den tid vil være værdiløst.

Skatteministeriet understreger samtidig, at formålet med exitkattereglerne ikke alene er at hindre rent skattemæssigt begrundede overførsler af aktiver til udlandet. Formålet er af en anden og bredere karakter, idet det som nævnt skal sikre, at dansk beskatningskompetence kan opretholdes.

Skatteministeriet henviser i den forbindelse igen til *Oy AA*-dommen, der fastslår, at en restriktion godt kan være forenelig med fællesskabsretten, herunder proportionalitetsprincippet, selvom den ikke er begrænset til at omfatte rent kunstige – men tillige reelle – arrangementer af grænseoverskridende karakter.

Skatteministeriet mener under henvisning til denne afgørelse, at de danske exitkatteregler ikke går videre, end hvad der er nødvendigt for at nå formålet, også selvom reglerne ikke kun omfatter rent kunstige arrangementer. Hvis Danmark ikke kan beskatte urealiserede avancer ved overførsel af erhvervmæssigt anvendte aktiver til andre medlemsstater, vil der som beskrevet ovenfor være en alvorlig risiko for, at der på et senere realisationstidspunkt ikke er noget at beskatte.

Skatteministeriet skal herefter fastholde, at exitkattereglerne ikke er i strid med EF-traktatens artikel 43 eller de tilsvarende bestemmelser i EØS-aftalen.