



## Skatteministeriet

### Notat

11. september 2014  
J.nr. 10-0213979

Klik og vælg kontor  
[Initialer]

### **Notat til Folketingets Europaudvalg og Folketingets Skatteudvalg om Kommissionens supplerende begrundede udtalelse nr. 2008/4992 vedrørende exitbeskatning af aktier ejet af personer**

Europa-Kommissionen anførte i sin åbningsskrivelse af 18. marts 2010, at Danmark muligvis har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til TEUF artikel 21, 45 og 49 og artikel 28 og 31 i EØS-aftalen ved at opkræve exitsskat af latente kapitalgevinster på aktier, der ejes af enkeltpersoner, som flytter skattemæssigt hjemsted fra Danmark.

Den danske regering redegjorde i sit svar af 10. maj 2010 for de omhandlede exitsskatte-regler og virkningen heraf. Endvidere blev der redegjort for, at reglerne er fuldt forenelige med EU-retten, da de er begrundet i hensynet til at sikre opretholdelsen af dansk beskatningskompetence og at forhindre en vilkårlig omfordeling af den danske skattebase til andre stater.

Kommissionen fastholdt i sin begrundede udtalelse af 24. januar 2013, at de pågældende danske exitsskatte-regler er i strid med EU-retten.

Den danske regering afviste i sit svar af 25. marts 2013 – primært med henvisning til regeringens svar på åbningsskrivelsen – rigtigheden af Kommissionens ræsonnementer.

I sin supplerende begrundede udtalelse af 11. juli 2014 fastholder Kommissionen, at de pågældende danske exitsskatte-regler er i strid med EU-retten.

Kommissionen gentager med henvisning til præmis 46 og 48 i *Lasteyrie du Saillant-dommen* (C-9/02), at den danske lovgivning med baggrund i EU-Domstolens praksis efter Kommissionens opfattelse udgør en begrænsning af de grundlæggende frihedsrettigheder.

Kommissionen mener fortsat, at de danske exitsskatte-regler ikke står i rimeligt forhold til de tilsigtede formål. Det begrundes med, at ordningen efter Kommissionens opfattelse i strid med EU-Domstolens praksis kan indebære en forskel i behandlingen af aktionærer, der stadig er hjemmehørende i Danmark, og den skattemæssige behandling af personer, der er flyttet til udlandet, både hvad angår tidspunktet for opkrævningen af skatten på kapitalgevinst og det samlede skattebeløb, der opkræves. Det er Kommissionens opfattelse, at EU-retten i det foreliggende tilfælde fordrer, at fraflyttede personer beskattes efter samme realisationsprincip, som personer, der forbliver i Danmark. Enhver opkrævning og inddrivelse af exitsskatten før tidspunktet for en afståelse af aktierne udgør en forskelsbehandling og er uforholdsmæssig. Med henvisning til præmis 37 i dommen mod Dan-

mark (C-261/11) er det Kommissions opfattelse, at en anden type skatteudløsende begivenhed kun kan tillades for aktiver, der som følge af deres art typisk ikke kan afstås.

I svaret på den supplerende begrundede udtalelse fastholdes det bl.a. med henvisning til regeringens svar på åbningsskrivelsen og den begrundende udtalelse, at de danske exit-skatteregler har en sådan udformning, at de ikke er i strid med TEUF artikel 21, 45 og 49 og de tilsvarende bestemmelser i EØS-aftalen, idet regeringen fortsat afviser rigtigheden af Kommissionens ræsonnementer.

Vedrørende *Lasteyrie du Saillant-dommen* bemærkes særligt, at dommens præmis 46 og 48 efter regeringens opfattelse skal læses i sammenhæng med dommens præmis 47 for at få den rette forståelse. Regeringen er således ikke enig i Kommissionens udlægning af den pågældende dom. EU-Domstolen har efter regeringens opfattelse alene udtalt, at hvis en exitskatteordning er kombineret med en henstandsordning, der er udformet på en sådan måde, at henstand ikke ydes automatisk, og henstanden i øvrigt er underlagt strenge betingelser, herunder bl.a. et krav om sikkerhedsstillelse, kan der være tale om en hindring af etableringsfriheden.

EU-Domstolen har klart anerkendt, at en medlemsstat kan have regler, som betyder, at der indtræder en egentlig beskatning på fraflytningstidspunkt, jf. bl.a. N-dommen (C-470/04), National Grid Indus BV-dommen (C-371/10), Portugaldommen (C-38/10) og dommen mod Danmark (C-261/11). Heri ligger efter regeringens opfattelse, at den opgjorte exitskat kan kræves betalt til den medlemsstat, der flyttes fra. Det, som EU-Domstolen har udtalt, er alene, at en øjeblikkelig opkrævning af den opgjorte exitskat udgør en restriktion i strid med traktatens bestemmelser om fri bevægelighed for personer og selskaber.

EU-Domstolen anerkendte i National Grid Indus BV-dommen, at den uforholdsmæssige restriktion i form af en øjeblikkelig opkrævning af den opgjorte exitskat kan imødegås af medlemsstaterne ved at indføre en adgang til at vælge mellem en øjeblikkelig betaling og en udskudt betaling, jf. dommens præmis 73. Dette følger ligeledes af præmis 61 i DMC-dommen (C-164/12).

Det er regeringens opfattelse, at medlemsstaterne er tillagt et vist skøn med hensyn til fastlæggelse af det eller de kriterier, der skal kunne udløse krav om betaling af den opgjorte exitskat i den situation, hvor der er valgt udskudt betaling af exitskatten, jf. præmis 62 i DMC-dommen. I denne sag udtalte EU-Domstolen, at henset til den omstændighed, at risikoen for, at skatten ikke kan opkræves, stiger i takt med tidens gang, udgør en ratebetaling over fem år af den skat, der skal betales, inden den faktiske realisering af de latente kapitalgevinster i denne forbindelse en passende og proportional foranstaltning.

Det er derudover regeringens opfattelse, at der ved medlemsstaternes fastlæggelse af en ordning med udskudt betaling af skattebeløbet ikke skal tages hensyn til, hvorvidt aktivet er omsætteligt eller ej, jf. præmis 37 i sagen mod Danmark, og præmis 53 i DMC-dommen. Regeringen er således ikke enig i Kommissionens tolkning af præmis 37 i sagen

mod Danmark. Dette støttes bl.a. på, at EU-Domstolen i præmis 53 i DMC-dommen, der indeholder en henvisning til præmis 37 i dommen mod Danmark, udtrykkeligt anfører, at medlemsstaterne er berettigede til at foreskrive et andet udløsende kriterium for beskatningen end den faktiske realisering af de pågældende kapitalgevinster for at sikre beskatningen af disse aktiver.

Endvidere er det regeringens opfattelse, at de domme fra EU-Domstolen, som omhandler selskaber og den fri etableringsret, har en tilsvarende relevans i forhold til fysiske personer og traktatens øvrige bestemmelser om fri bevægelighed. Der er således efter regeringens opfattelse intet i TEUF, der tilsiger, at der skal anlægges en forskellig vurdering i forhold til en given artikel, alt efter om aktiverne er ejet af en fysisk person eller en juridisk person.

De danske exitkatteregler bygger på en likviditetsbetragtning, hvor det grundlæggende kriterium for reglerne om betaling af afdrag på den opgjorte exitsskat er, at der skal betales et afdrag, når personen i forhold til sin exitbeskattede aktiebeholdning har opnået en likviditet som følge af en gunstigere skattemæssig behandling i forhold til den behandling, som personen ville have været udsat for, hvis personen ikke var flyttet. Der er således tale om en lempeligere model end en model med krav om afdragsvis betaling af den opgjorte exitsskat over en given årrække. Det er regeringens opfattelse, at et krav om betaling, når personen har opnået et sådant ”ekstra” overskud, udgør en proportional foranstaltning.

Den danske regering har besvaret Kommissionens supplerende begrundede udtalelse i overensstemmelse med ovenstående.