

Early warning

Værdiansættelse af unoterede aktier ved gaveoverdragelse til børn bosat i udlandet

1 Indledning

Jura er blevet orienteret om et bindende svar, hvor aktier er blevet gaveoverdraget til børn ved brug af den såkaldte "formueskattekurs". Umiddelbart efter er der sket et salg af underliggende aktier, som tydeligt viser, at formueskattekursen ikke er udtryk for en handelsværdi.

2 Baggrund

Problemstillingen omhandler forældre, som besidder unoterede aktier. Ved en gaveoverdragelse af aktierne til deres børn, anvender forældrene cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 (gaveafgiftscirkulæret) og dermed formueskattekursen ved værdiansættelsen af aktiernes værdi.

Bør børnene i udlandet kommer "avancen" mellem formueskattekursen og aktiernes egentlige handelsværdi på gavetidspunktet med stor sikkerhed aldrig til beskættning i Danmark.

Hvis børnene senere flytter til Danmark, vil de få et "step-up" på værdien ved tilflytningen, da aktierne på dette tidspunkt værdiansættes til handelsværdien. Aktieavancen er dermed helt eller delvist "vasket væk".

3 Regelgrundlag

Af ABL § 31 fremgår, at erhvervelse og afståelse af aktier ved gave sidestilles med køb henholdsvis salg. Som anskaffelsessum eller

afståelsessum betragtes i disse tilfælde det beløb, der er lagt til grund ved beregningen af gaveafgift.

Af BAL § 27, stk. 1 fremgår, at en gave skal værdiansættes til gavens handelsværdi.

Af gaveafgiftscirkulæret fremgår det, at værdiansættelsen af unoterede aktier, skal ske til handelsværdi. Af pkt. 17 i cirkulæret fremgår det, at i tilfælde, hvor det ikke er muligt at fremskaffe oplysninger om handelsværdien ud fra handler eller lignende, vil formueskattekursen kunne anvendes ved værdiansættelsen.

4 Praksis og fortolkning

Af betænkningen til L254 fremgår det, at:

"Efter forslag til lov om afgift af dødsboet og gaver § 12 og § 27 skal boafgifterne og gaveafgiften ligeledes beregnes på grundlag af handelsværdien.

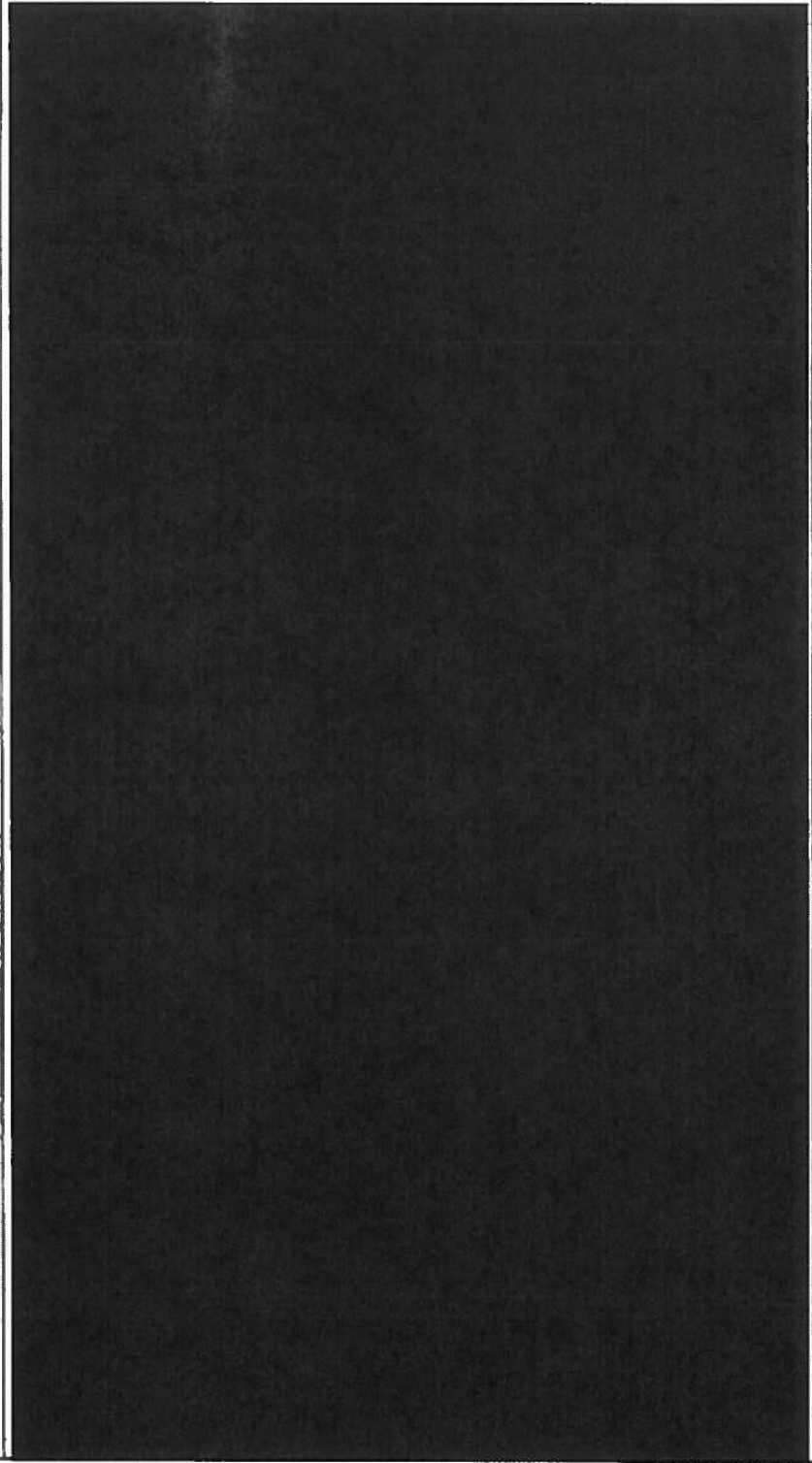
De nærmere retningslinjer for fastsættelsen af handelsværdien efter arve- og gaveafgiftsloven af forskellige aktiver og passiver fremgår af Skatteministeriets cirkulære nr. 185 af 17. november 1982. Af bemærkningerne til forslaget § 12 fremgår det, at principperne i cirkulæret og den praksis, der er etableret på området, fortsat vil være gældende ved fastsættelsen af handelsværdien efter vedtagelsen af lovforslaget."

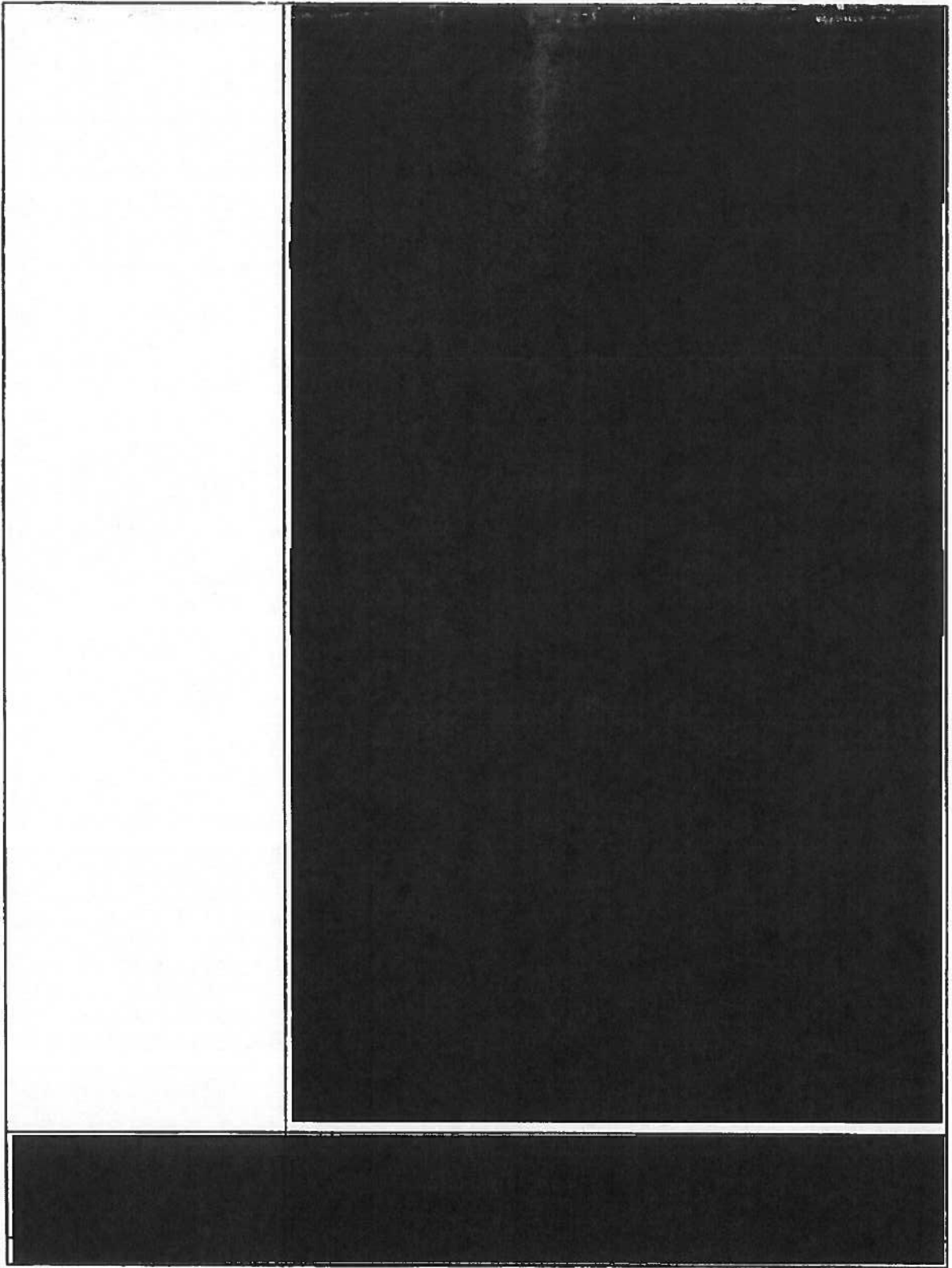
Af ministersvaret fra 1999 (spm nr. S 1114) fremgår det bl.a., at:
"Ved beregning af bo- og gaveafgift skal efter loven og Cirkulære nr. 185 af 17. november 1982, som er udstedt af Skatteministeriets Departement, anvende handelsværdien. Hvis der imidlertid ikke kan fremskaffes oplysninger om handelsværdien ud fra stedfunden omsætning, så bestemmer cirkulæret, at formueskattekursen kan finde anvendelse. Der er altså her tale om lempeligere adgang til at anvende skattekursen end ved avancebeskatningen ved arv og handel mellem interesseforbundne parter.

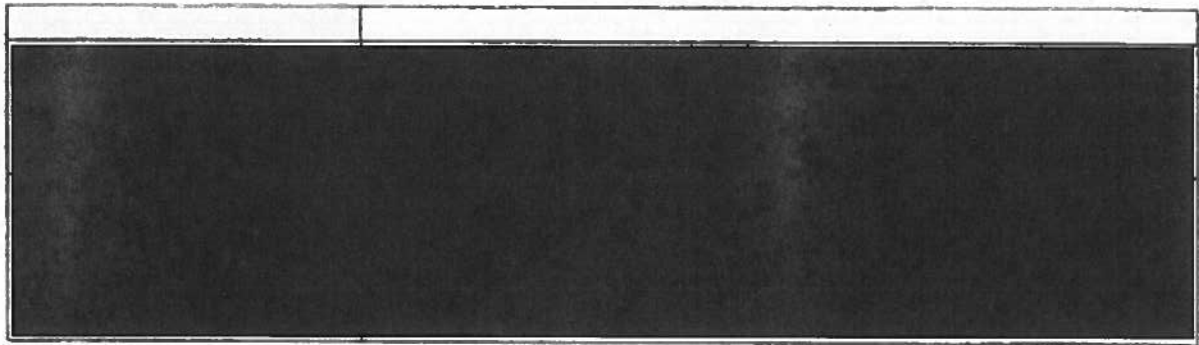
Hvis formueskattekursen lægges til grund for afgiftsberegningen i forbindelse med gave, finder den automatisk anvendelse ved avanceopgørelsen på de pågældende aktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 9, stk. 1, 1. pkt.

1982-cirkulæret giver altså skatteydere et retskrav på i visse

situationer at anvende skattekursen dels ved beregning af bo- og gaveafgift, dels ved avancebeskatning ved gave og arveforskud."







Bilag 1 – Eksempel på situationer, hvor forskellen mellem formueskattekursen og handelsværdien har betydning

Overdragelse ved gave til barn bosat i udlandet. Barnet sælger efterfølgende aktierne til 500 mio. kr.

En gave ved unoterede aktier fra forældre til et barn sidestilles med en afståelse af aktier. Metoden, der anvendes til beregning af afståelsessummen, har betydning for hvilken værdi, der skal lægges til grund ved avanceopgørelsen.

Aktieavancebeskatning af forældre

Handelsværdien af aktierne er 500 mio. kr. Alt efter hvilken oprindelig anskaffelsessum, forældrene har på aktierne, så bliver resultatet følgende, når formueskattekursen er på 100 mio. kr. og anvendes som afståelsessum:

Anskaffelsessum	100 mio. kr.
Afståelsessum	100 mio. kr.
Gevinst/tab	0 mio. kr.

Anskaffelsessum	500 mio. kr.
Afståelsessum	100 mio. kr.
Tab	(400) mio. kr.

Anskaffelsessum	10 mio. kr.
Afståelsessum	100 mio. kr.
Gevinst	90 mio. kr.

Hvis handelsværdien på 500 mio. kr. anvendes som afståelsessum ved gaven fra forældre til barn, så bliver resultatet følgende:

Anskaffelsessum	100 mio. kr.
Afståelsessum	500 mio. kr.
Gevinst	400 mio. kr.

Anskaffelsessum	500 mio. kr.
Afståelsessum	500 mio. kr.
Gevinst/tab	0 mio. kr.

Anskaffelsessum	10 mio. kr.
Afståelsessum	500 mio. kr.
Gevinst	490 mio. kr.

Aktieavancebeskatning af barn

Da barnet er bosat i udlandet medfører dette, at barnet er omfattet af det udenlandske lands regler.

Hvis barnet fx befinder sig i et land, hvor det er handelsværdien på 500 mio. kr., der skal anvendes som anskaffelsessum, så medfører dette, at hverken Danmark eller det andet land beskatter

forskellen mellem formueskattekursen på 100 mio. kr. og handelsværdien på 500 mio. kr. Barnet kan også befinde sig i et land, hvor aktieavancebeskatningen er meget mindre eller evt. 0.

Gaveafgift af gaven

Der beregnes en gaveafgift på 15 % af formueskattekursen på 100 mio. kr.

Hvis det var handelsværdien, der skulle lægges til grund for gaveafgiftsberegningen, så ville det være 15 % af 500 mio. kr.

Barnet sælger ikke aktierne, men vælger at flytte tilbage til Danmark

I den situation, hvor barnet flytter tilbage til Danmark med aktierne, er det handelsværdien på tilflytningstidspunktet, der skal anvendes som anskaffelsessum. Der beregnes ikke en værdi efter formueskattekursens regler. Hvis handelsværdien på dette tidspunkt er 500 mio. kr., så er det denne værdi, der skal anvendes som anskaffelsessum.

Step-up'et mellem forældrenes afståelsessum på 100 mio. kr. (formueskattekursen) og barnets anskaffelsessum på 500 mio. kr. bliver ikke beskattet ved flytningen fra udlandet til Danmark.