



Copenhagen
Business School
HANDELHØJSKOLEN

Selskabers ind- og udtræden i skatteretlig belysning (exit- beskatning)

Beskatningstidspunktet

- HR: Afståelsestidspunktet
- Undt. 1: Lagerbeskatning
- Undt. 2: Fraflytningsbestemmelser

EXIT-beskatning

- Fysiske personer
 - ABL §§ 38 - 39 B
 - EBL § 6 B
 - KGL § 37 - 38 B
- Selskaber
 - SEL § 5, stk. 7 – skattesubjektet
 - SEL § 8, stk. 4 – aktiver
 - VOL § 5, stk. 2

EU-stridige?

De grundlæggende frihedsrettigheder

- Arbejdskraftens fri bevægelighed (art 45)
 - Fri udveksling af tjenesteydelser (art. 56)
 - Den fri etableringsret (art. 49)
 - Kapitalens fri bevægelighed (art. 63)
-
- C-261/11, Kommissionen mod Danmark
 - C-371/10, National Grid Indus BV

Indus-sagen

- Anpartsselskab stiftet i Holland og frem til 15. dec. 2000 faktisk hovedsæde i Holland, hvorefter hovedsædet flytter til England
- Anpartsselskabet forbliver registreret i Holland
- Anpartsselskabet har en fordring på et koncernforbundet engelsk selskab
- De hollandske skattemyndigheder vil beskatte valutakursgevinsten, når hovedsædet flytter.

Fakta

- Anpartsselskabet er stadig et selskab i Holland efter flytningen af hovedsædet. Ingen fast driftssted i Holland
- Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Holland og England
 - Hjemmehørende i hovedsædelandet
 - = efter fraflytningen, beskatning i England
 - = beskatning ved realisation, beskatning i England
 - = "step-up" i England. Kun beskatning af gevinst efter indflytning
- Særligt for valutagevinst

Selskaber og etableringsfriheden?

- Art. 49: forbud mod restriktion/diskrimination af statsborgere
- Ligestilling af selskaber og statsborgere, (art. 54)
- Daily Mail – dommen, sag 81/87:
Etableringsfrihedsreglerne giver ikke et selskab ret til at flytte sit hovedsæde til en anden medlemsstat
- Cartesio – dommen, C-210/06, National Grid Indus – dommen, C-371/10
 - Selskab? Afhænger af national selskabsret
- Særlige skatteretlige krav – ”som det mindre i det mere”

EU-praksis om fraflytningsbeskatning

- Fysiske personer
 - Saillant-dommen, C-9/02
 - N-dommen, C-470/04
- Selskaber
 - National Grid Indus-dommen, C-371/10

EU-stridige?

- 1) Diskrimination/Restriktion?
- 2) Almene hensyn?
- 3) Proportionalitet?

Diskrimination/Restriktion?

- Fysiske personer
 - Saillant-sagen, C-9/02
 - N-sagen, C-470/04
- Selskaber, National Grid indus-sagen
 - Fremrykket beskatning
 - Kan fraflytning mellem medlemsstater sammenlignes med fraflytning indenfor en medlemsstat?

Almene hensyn?

- EU-domstolens praksis:
 - Sammenhæng i skattesystemet
 - Bachmann – sagen, C-204/90
 - Krakenheim – sagen, C-157/07
 - (National Grid Indus-sagen)
 - Bekæmpelse af skatteunddragelse
 - Bl.a. Cadbury Schweppes, C-196/04, SGI-sagen, C-311/08, Oy AA-sagen, C-231/05
 - Fordeling af beskatningskompetence

Fordeling af skatteprovenue

- Bl.a: Marks & Spencer-dommen, C-446/03, Oy AA-dommen, C-231/05, Lidl Belgium-dommen, C-414/06, Glaxo Wellcome-dommen, C-182/08, X-holding, C-337/08..
- EXIT-beskatning:
 - Saillant-sagen, C-9/02 - nej
 - N-sagen, C-470/04 – ja
 - Indus-sagen, C-371/10 - ja

Proportionel?

- **Saillant-sagen** - Almene hensyn: forebygge skatteunddragelse
 - Går ud over formålet
 - Sikkerhedsstillelse
 - Selvangivelse
 - Udpegning af repræsentant

- **N-sagen** - Almene hensyn: fordeling af beskatningskompetence
 - Ok med selvangivelse
 - Ingen sikkerhedsstillelse
 - hensyntagen til efterfølgende tab.

Indus-sagen

Generaladvokaten

- Fastsættelse af skatten: ok
- Opkrævning af skatten:
 - Aktiver som er problematiske at følge/ikke problematisk at følge
 - Ikke problematiske
 - Henstand
 - Problematiske (omsætnings/anlægsaktiver, kontrol/realisationstidspunkt), præmis 69-71
 - Tilladt med øjeblikkelig inddrivelse

Henstand Domstolen

- Præmis 69-73:
- Henstand kan være betinget af et krav om indsendelse af årlig erklæring.
- Hvis det er for stor en administrativ byrde for selskabet (fordi opfølgningen er umulig eller medfører urimelige vanskeligheder – for selskabet!), kan de bare betale skatten.
- Domstolen tager stilling til de 2 af de 3 problemer, som Generaladvokaten har fremført

Renter og sikkerhed?

Domstolen

- Domstolen
 - Renter og sikkerhedsstillelse
 - Præmis 73: Selskabet kan vælge mellem at betale skatten eller udskyde betaling af skatten ”.., i givet fald med tillæg af renter i henhold til den nationale lovgivning, der finder anvendelse -...”
 - Præmis 74: Risikoen for at skatten ikke kan opkræves kan tages i betragtning af medlemsstaten ”.. Inden for rammerne af den nationale lovgivning, der finder anvendelse på udskudt betaling af skyldig skat, ved foranstaltninger såsom etablering af en bankgaranti.”

Indus-sagen

Efterfølgende værditab?

- Generaladvokaten
 - Generelt – formentlig ikke
 - Konkret – valutagevinster, der forsvinder
- Domstolen
 - Ikke tage hensyn til efterfølgende tab
 - Modarbejder hensynet til fordeling af beskatningskompetence
 - Nationale regler skal ikke indrettes efter udenlandske regler, jf. Deutsche Shell, C-293/06
 - Aktiver som indgår i erhvervsindkomsten

Konsekvenser?

- Henstand?
 - Aktiver som aldrig skal afstås?
 - Aktiver som forbruges
 - Immaterielle aktiver
- Sikkerhedsstillelse?
- Efterfølgende værditab?



TAK

