



Til

Folketinget - Skatteudvalget

L 84 - Forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteloven og forskellige andre love (Opfølgning på harmoniseringen af selskabers aktieafkastbeskatning m.v.)

Hermed sendes svar på henvendelse af 16. marts 2011 fra Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (L 84 – bilag 35).

Peter Christensen

/ Jesper Leth Vestergaard

FSR skal hermed kommentere ændringsforslagets nummer 40) om likvidationsbeskatning af aktionærer i forbindelse med flytning af et selskabs ledelses sæde. De foreslåede regler fører efter FSR's opfattelse til urimelig beskatning, og indeholder en række aspekter, der ikke umiddelbart ses at være taget højde for i lovforslaget.

Overordnede bemærkninger

Det er efter FSR's opfattelse yderst betænkeligt, at et forslag af denne karakter fremsættes på et sådant tidspunkt i lovgivningsprocessen, at det reelt ikke er muligt at gennemføre en grundig udvalgsbehandling af lovforslaget. Den åbenbare risiko er, at der vedtages et lovforslag, hvis konsekvenser ikke er ordentligt belyst, og som derfor efterfølgende viser sig at have utilsigtede konsekvenser. Denne risiko er efter FSR's opfattelse klart til stede i nærværende tilfælde.

Det forekommer uigennemtænkt, at aktionæren efter de foreslåede regler beskattes af en fiktiv udlodning af selskabets aktiver og passiver, når aktionæren typisk allerede vil være blevet pålagt en personlig exitskat på aktierne. Aktionæren må nødvendigvis bo i udlandet for at blive omfattet af disse regler, og særligt for personer uden for EU og EØS findes der allerede for samtlige exitskatter regler om, at der skal stilles sikkerhed, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39.

Danmark er ved de seneste ændringer af exitskattereglerne for personer som affattet i aktieavancebeskatningslovens §§ 38-39B sikret, at den avance, der er optjent under skattepligt til Danmark, også bliver beskattet i Danmark i takt med, at der foretages dispositioner som omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 39A.

En aktionær bliver efter forslaget beskattet af samme avance 2 gange - første gang beskattes den optjente avance ved de allerede gældende exitskatteregler og anden gang beskattes aktionæren efter ændringsforslag nr. 40, som om han får udloddet alle selskabets aktiver, når selskabets ledelses sæde flytter til udlandet.

Hertil kommer, at den samme avance i mange tilfælde også bliver beskattet i selskabet, idet flytning af ledelsens sæde jo allerede efter de gældende regler medfører, at selskabet avancebeskattes af alle aktiver, der efter flytningen ikke er knyttet til et fast driftssted i Danmark. Der vil derfor kunne forekomme beskatning af samme avance op til 3 gange (!) Dette er åbenbart urimeligt og det er da også FSR's forventning, at dette ikke er hensigten.

Sammenhængen til exitskattereglerne for personer (aktieavancebeskatningslovens §§ 38-41) og reglerne for exitbeskatning af selskaber (selskabsskattelovens § 5, stk. 5) er efter FSR's opfattelse ikke i tilstrækkelig grad indarbejdet i ændringsforslaget.

Kommentar:

Det er aldrig optimalt, når nye ændringsforslag fremsættes relativt kort før 2. behandlingen af lovforslaget. I visse tilfælde er det imidlertid nødvendigt af hensyn til væsentlige samfundsmæssige interesser.

Det skal i den forbindelse erindres, at der er tale om et hullukningsforslag, som potentielt kan vedrøre ikke ubetydelige omgængelsesmuligheder med deraf følgende provenutab.

Det skal også erindres, at der er tale om en hullukning, som ligger i klar forlængelse af den del af det oprindelige lovforslag, som vedrører udlodningsbeskatning i forbindelse med grænseoverskridende fusion. Der er således klar sammenhæng mellem ændringsforslag nr. 40 og det oprindelige lovforslag (lovforslagets § 4, nr. 7 og 8 (som optrykt efter 2. behandlingen)).

Når det er sagt, må det også erkendes, at der ikke i tilstrækkelig grad er taget højde for samspillet mellem fraflytningsbeskatningsreglerne og ændringsforslaget. Der er således risiko for utilsigtet dobbeltbeskatning, idet der ikke gives nedslag i henstandssaldoen ved udbyttebeskatning efter den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 5, stk. 5.

Der fremsættes derfor ændringsforslag til 3. behandlingen af lovforslaget, således at denne utilsigtede dobbeltbeskatning undgås.

Det skal dog samtidigt bemærkes, at ændringsforslaget af 11. marts 2011 omfatter en langt bredere kreds af skattepligtige end de skattepligtige, som omtales i FSR's henvendelse og hvor der er risiko for utilsigtet dobbeltbeskatning.

Ændringsforslaget af 11. marts 2011 medfører, at der kan ske udbyttebeskatning af "likvidationsprovenuet" ved flytning af ledelsens sæde hos følgende aktionærer:

a) Selskaber, der ejer mindst 10 pct. af aktiekapitalen i det selskab, hvor ledelsens sæde flyttes, når udlodningen omfattes af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c.

b) Selskaber, der ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen, der er skattepligtigt af udbytter, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, og som har bestemmende indflydelse i det selskab, hvor ledelsens sæde flyttes. Dette gælder dog ikke, hvis selskabsaktionæren er hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU eller EØS, og udbyttebeskatningen skulle være frafaldet eller nedsat efter bestemmelserne i direktiv 90/435/EØF eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst med den pågældende stat, hvis der havde været tale om datterselskabsaktier.

c) Fysiske person, der er hjemmehørende udenfor EU/EØS og som har bestemmende indflydelse i det selskab, hvor ledelsens sæde flyttes, jf. ligningslovens § 2

FSR's henvendelse vedrører alene den del af de fysiske personer, der tidligere har været hjemmehørende i Danmark og som er omfattet af fraflytningsbeskatningsreglerne. Hullukningen omfatter således en lang række andre skatteydere, der ikke er omfattet af værnsreglerne om fraflytningsbeskatning. Det gælder f.eks. alle selskaber, der er omfattet af a og b, samt alle de fysiske personer, der aldrig har været hjemmehørende i Danmark.

Det er væsentligt, at den eksisterende omgåelsesmulighed lukkes for denne brede kreds af skatteydere. Hvis hullukningen ikke gennemføres sammen med de øvrige dele af L 84, vil der være betydelig risiko for hamstring af den eksisterende omgåelsesmulighed.

Der ses ikke at være samspilsproblem i forhold til de andre skatteregler, som FSR nævner. Der henvises til kommentarerne nedenfor.

Samspil med andre regler

Samspelet mellem den foreslåede regel i selskabsskattelovens § 5, stk. 5, og en række andre regler er uklart. Dette gælder især i relation til reglerne om henstandssaldo i aktieavancebeskatningslovens § 39 A og reglerne om indeholdelse af udbytteskat i kildeskattelovens § 65.

Henstandssaldo

Den foreslåede ændring består rent teknisk i, at det i selskabsskattelovens § 5, stk. 5, anføres, at ligningslovens § 16 A, stk. 3, nr. 1, finder tilsvarende anvendelse.

Dette burde medføre, at den skat, der udløses i forbindelse med flytning af ledelsens sæde, fragår på henstandssaldoen efter aktieavancebeskatningslovens § 39 A. Imidlertid synes ordlyden af aktieavancebeskatningslovens § 39 A at forudsætte, at der rent faktisk sker en udlodning fra selskabet, jf. brugen af ordlyden "ved modtagelse af udbytte...". Efter FSR's opfattelse bør der ske en ændring af denne formulering for at sikre, at der også sker reduktion af henstandssaldoen i et tilfælde som dette, hvor der ikke sker nogen udlodning fra selskabet.

Hvis den skat, der udløses i forbindelse med selskabets hjemstedsflytning, ikke fragår på henstandssaldoen, vil resultatet være helt urimeligt, jf. følgende eksempel:

Selskabet A har værdier for samlet 100. Der er en udlejningsejendom i Danmark, med en nettoværdi på 50. Derudover er der en kontant beholdning på 25 og endelig noterede aktier med en værdi på 25. Anskaffelsessummen for de noterede aktier var 5.

Selskabets ledelse flyttes til udlandet. Selskabet har en aktionær (fysisk person) med bestemmende indflydelse, og denne person bor i et land udenfor EU/EØS.

Personen har henstand med betalingen af den urealiserede aktieavance, jf. reglerne i aktieavancebeskatningslovens §§ 38 - 39A. Henstandsbeløbet udgør 45 (øverste tidligere progressionsgrænse.) Der blev givet henstand med betalingen af aktieskatten mod behørig sikkerhedsstillelse.

Skattemæssig konsekvens for selskabet

Selskabet exitbeskattes af de aktiver, der ikke længere er underlagt dansk beskatning. Af denne årsag beskattes selskabet ikke af ejendommen og ej heller af den kontante beholdning. De noterede aktier beskattes dog. Avancen er 20 (25-5) og beskatningen i selskabet bliver 5 (25% af 20).

Dette beløb betales af selskabets kontante beholdning. Denne er herefter 20.

Skattemæssig konsekvens for aktionæren

Aktionæren beskattes som om alle aktiver er udloddet til ham/hende (hvilket de ikke er de facto, og der er derfor så at sige ikke "penge i hånden" og ej heller realiserede formuegoder).

Aktionæren beskattes af 100 - idet alle aktiver og passiver anses som værende udloddet. Det giver en beskatning på 42% (højeste progressionsgrænse) - svarende til 42.

Der er ikke rent faktisk udloddet værdier til aktionæren, ligesom ingen andre af de særlige forfaldsbestemmelser i aktieavancebeskatningslovens § 39A kan bringes i anvendelse.

Hvis det antages, at aktionæren ikke har midler til at betale skatten, må han/hun hente et rigtigt udbytte i selskabet.

Imidlertid vil en udbytteudlodning medføre, at aktionæren også skal afdrage på exitsskatten (henstandssaldoen). Exitsskatten blev beregnet ved fraflytningen og var den urealiserede avance på aktionærens post aktier i selskab A, med hvilken der blev ydet henstand efter reglerne derom.

For at have 42 netto (efter behørig betaling af forfald af exitsskat), skal aktionæren udlodde ca. 72.

Af dette betaler aktionæren ca. 30 i forfald af exitsskat.

Skattebetaling mv.

Samlet skattebetaling for aktionæren ved selskabets flytning af ledelsens sæde bliver derfor 72 (30+42). Herefter skylder aktionæren dog stadigvæk 15. Selskabet har betalt 5.

Skattebetalingen, der udløses af ledelsens sædes flytning er derfor 77 (aktionærens 72 plus selskabets 5) ud af en samlet økonomi på 100 - og der skyldes stadigvæk 15. Det vil sige, at den samlede beskatning reelt er 93%.

Selskabets formue efter skattebetaling og udlodning til aktionæren for at dække dennes beskatning efter de nye regler er 23.

Hvis skatten i forbindelse med selskabets hjemstedsflytning fragår henstandssaldoen, vil skatten i forbindelse med hjemstedsflytningen i ovenstående eksempel fortsat være på 42, og henstandssaldoen vil blive reduceret til 3.

For at finansiere betaling af skatten på 42 skal aktionæren i eksemplet have midlerne fra selskabet, i form af udbytte, hvilket i så fald ikke beskattes i Danmark (da selskabet nu ikke har ledelsens sæde i Danmark), men derimod i det land, hvor aktionæren er hjemmehørende. Dette medfører dobbeltbeskatning, idet midlerne i selskabet jo indgår i grundlaget for beskatningen efter den nu foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 5, stk. 5. Det må efter FSR's opfattelse være klart utilsigtet, at der skal ske en sådan dobbeltbeskatning.

Det forekommer yderligere urimeligt, at der tilsyneladende ikke gives fradrag for anskaffelsessummen for aktierne.

Kommentar:

Først skal det understreges, at en eventuel beskatning i forbindelse med flytning af ledelsens sæde anses for at være en udbytteudlodning. Dette følger af henvisningen til ligningslovens § 16 A, stk. 3, nr. 1, hvoraf det fremgår, at udlodningen netop skal anses for at være udbytte.

Når det er sagt, må det som nævnt erkendes, at der ikke i tilstrækkelig grad er taget højde for samspillet mellem de to sæt værnsregler. Efter fraflytningsbeskatningsreglerne gives der således ikke nedslag i henstandssaldoen for udbytteskat betalt til Danmark efter de almin-

delige regler. Der gives derfor heller ikke nedslag for udbyttebeskatning efter selskabsskattelovens § 5, stk. 5.

Dette medfører, at der vil være en utilsigtet dobbeltbeskatning som følge af de to sæt værneregler. Som nævnt ovenfor fremsættes et ændringsforslag til 3. behandlingen af lovforslaget til fjernelse af denne utilsigtede dobbeltbeskatning.

Det skal bemærkes, at det er korrekt, at der ikke gives fradrag for anskaffessummen. Dette er en følge af, at der er tale om udbyttebeskatning. Dette svarer til den foreslåede beskatning i lovforslaget for så vidt angår beskatning af udlodningen ved grænseoverskridende fusion – og er således bevidst.

Indeholdelse af kildeskat

Hvis en hjemstedsflytning efter den foreslåede regel er omfattet af ligningslovens § 16 A er det endvidere uklart, om selskabet i så fald skal indeholde udbytteskat efter kildeskattelovens § 65. Denne bestemmelse henviser til ligningslovens § 16 A, og den logiske konsekvens synes derfor at være, at der skal indeholdes udbytteskat.

Hvad skal der i så fald indeholdes udbytteskat i, idet der jo ikke sker nogen faktisk udlodning fra selskabet?

Kommentar:

Det er korrekt, at der skal ske indeholdelse af udbytteskat. Det skal i den forbindelse erindres, at aktionærene vil være hjemmehørende uden for EU/EØS, hvorved opkrævning af skattebetalingen vil kunne være vanskelig, hvis beskatningen ikke sker ved indeholdelse. Indeholdelsen foretages på baggrund af en opgørelse af det fiktive likvidationsprovenu.

Det skal bemærkes, at en evt. dobbeltbeskatningsoverenskomst finder anvendelse på beskatning efter selskabsskattelovens § 5, stk. 5, idet der er tale om en udbyttebeskatning.

Flytning af ledelsens sæde er ikke ensbetydende med ophør af dansk beskatningsret

Exitbeskatning er traditionelt den beskatning, der indføres, når et aktiv ophører med at være underlagt dansk beskatning. Exitbeskatningen er derfor et udtryk for en beskatning af den værdistigning et givent aktiv har haft under dansk skattepligt.

Dette er i EU-retten omtalt som territorialprincippet, jf. EF-Domstolens afgørelse C-470/04 - N, præmis 46:

Fortjeneste ved afståelse af formuegoder beskattes således i henhold til artikel 13, stk. 5, i OECD's modeloverenskomst vedrørende indkomst og formue, jf. nu 2005-udgaven, i den kontraherende stat, hvor afhænderen er hjemmehørende. Som generaladvokaten imidlertid har understreget i punkt 96 og 97 i forslaget til afgørelse, er det i overensstemmelse med dette territorialitetsprincip på skatteområdet, som er forbundet med en tidsmæssig komponent, nemlig opholdet i medlemsstaten i den periode, hvor den skattepligtige fortje-

nete er konstateret, at de i sagen omhandlede nationale bestemmelser foreskriver opkrævning af skatten på de avancer, der er registreret i Nederlandene, og hvis beløb blev opgjort på det tidspunkt, hvor den omhandlede skattepligtige fraflyttede landet, og hvor der blev givet henstand med betalingen indtil aktiernes faktiske afhændelse.

Exitbeskatningen i Danmark tjener derfor det formål, at muliggøre en beskatning af værdistigninger optjent under dansk skattepligt på aktiver, hvor den danske beskatningsret ophører - uden at aktivet dog afhændes eller på anden måde udsættes for beskatning efter skattelovgivningens almindelige regler.

Dette ses tydeligt i de eksisterende regler om selskabers exitskattepligt i selskabsskattelovens § 5, stk. 7, jf. gennemgangen ovenfor.

Det nye ændringsforslag gennemfører imidlertid en exitbeskatning på aktiver, der fortsat vil være underlagt dansk beskatningsret, og dette på aktionærniveau.

Den underliggende antagelse bag forslaget synes at være, at der ved flytning af ledelsens sæde samtidig sker ophør af den danske beskatningsret af selskabets indkomst - fra samtlige aktiver.

Dette er imidlertid ikke en korrekt antagelse - og dette fremgår også af selskabsskattelovens § 5, stk. 7.

Selskaber vil fortsat efter flytningen af ledelsens sæde være skattepligtig til Danmark af indkomst fra kilder her i landet - her især fra følgende:

- indkomst fra faste driftssteder,
- indkomst fra fast ejendom,
- udbytter fra danske selskaber,
- renter fra danske kilder,
- royalty,
- kursgevinster,
- mv.

Ændringsforslaget har den konsekvens:

- at et selskab, hvis ledelses sæde flyttes udenfor EU/EØS, i første omgang bliver beskattet som om det har afstået dets aktiver og passiver (nugældende regler) i det omfang aktiverne og passiverne ikke længere er omfattet af dansk beskatning,
- aktionæren bliver beskattet som om samtlige selskabets aktiver og passiver er udloddet til aktionæren - uden skelen til, om Danmark fortsat kan beskatte aktiverne og passiverne i selskabet, og
- denne beskatning på aktionærniveau indtræder, uanset, at Danmark fortsat kan beskatte selskabets indkomst fra en lang række kilder i Danmark.

Behovet for at gennemføre den foreslåede dobbelte beskatning (såvel selskabet som selskabets aktionær) synes derfor ikke at være til stede - og slet ikke i det foreslåede omfang, hvor aktionæren reelt beskattes som om aktiver i selskabet er udloddet til aktionæren - uanset at disse aktiver

vedbliver med at være i selskabet og uanset at den danske beskatning af aktivet - eksempelvis udlejningsejendomme - opretholdes.

Denne dobbeltbeskatning kan i sig selv være særdeles indgribende - men som det fremgår af ovenstående eksempel med de foreslåede reglers samspil med exitskattereglerne i aktieavancebeskatningslovens §§ 38-39A, vil de foreslåede regler reelt medføre en tredobbelt beskatning.

Kommentar:

Ved vurderingen af samspillet med beskatningen af selskabets aktiver og passiver (selskabsskattelovens § 5, stk. 5) er det væsentligt at skelne mellem beskatningen af selskabet og af selskabets aktionærer.

Den almindelige beskatning af indkomsten i et selskab sker således i to led – dels som en selskabsbeskatning på selskabsniveau og dels en aktionærbeskatning på aktionærniveau.

Den dobbeltbeskatning, der potentielt kan ske ved beskatning på såvel selskabsniveau som aktionærniveau, tages der højde for i de almindelige beskatningsregler om beskatning af aktionæren (f.eks. skattefrie datterselskabsudbytter og beskatningsniveauet for aktieindkomst).

Når der er tale om aktionærer hjemmehørende i lande uden for EU/EØS, har Danmark opretholdt udbyttebeskatning på aktionærniveau, medmindre der er tale om et moderselskab med datterselskabsaktier, hvor beskatningen skal frafalde eller nedsættes efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten. Danmark har således udbyttebeskatning af udenlandske fysiske personer, som ejer aktier i danske selskaber, og af udenlandske selskaber, som ejer porteføljeaktier i danske selskaber.

Når det i ændringsforslag nr. 40 foreslås, at der kan ske udbyttebeskatning ved flytning af ledelsens sæde til udlandet, er der tale om ophørsbeskatning på aktionærniveau. Ophøret af den fulde skattepligt efter selskabsskattelovens § 1 som følge af flytningen af ledelsens sæde til udlandet medfører, at Danmark ikke længere kan beskatte aktionæren af de udgående udbytter, idet der ikke længere er tale om et dansk skattepligtigt selskab.

Denne ophørsbeskatning på aktionærniveau er et naturligt supplement til ophørsbeskatningen på selskabsniveau (dvs. avancebeskatning af selskabets aktiver og passiver), som findes i den nuværende bestemmelse i selskabsskattelovens § 5, stk.7.

I de tilfælde, hvor der måtte ske dobbeltbeskatning, er der tale om en dobbeltbeskatning, som allerede kendes fra den almindelige beskatning af selskaber og deres aktionærer.

Kriterierne for ledelsens sæde

Vurderingen af, hvor et selskab reelt ledes fra, er i sidste ende en afvejning af en lang række omstændigheder. Det er derfor forbundet med usikkerhed at vurdere, hvor et selskabs ledelse har sæde, og denne vurdering foretages ikke efter samme kriterier i alle lande.

Der lægges efter fast dansk praksis vægt på, hvor den daglige ledelse af selskabet udføres. Imidlertid er det næppe denne vurdering, der lægges til grund i de aftaler om undgåelse af dobbeltbeskatning, som Danmark har indgået med andre lande. Efter OECD's modeloverenskomst er ledelsens sæde det sted, hvor selskabets overordnede og strategiske beslutninger træffes.

De skattemæssige konsekvenser af en flytning af ledelsens sæde vil efter de foreslåede regler kunne være særdeles alvorlige for aktionæren. Skatteministeren bedes derfor bekræfte, at de danske skattemyndigheder ikke ensidigt kan bringe den foreslåede regel i selskabsskattelovens § 5, stk. 5 i anvendelse, således at anvendelse af reglen forudsætter, (i) at en udenlandsk skattemyndighed har anset det danske selskab for at have ledelsens sæde i det pågældende land, (ii) at selskabet har påberåbt sig dobbeltdomicilklausulen i den relevante dobbeltbeskatningsoverenskomst, og (iii) at selskabet efter denne dobbeltbeskatningsoverenskomst anses for at have ledelsens sæde i det pågældende (ud)land.

Kommentar:

Det kan oplyses, at hvis et dansk indregistreret selskab efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten skal anses for hjemmehørende i den anden stat som følge af flytningen af ledelsens sæde, vil det være en forudsætning,

- a) at selskabet også anses for hjemmehørende i det andet land (dvs. dobbelt domicileret) og
- b) at selskabet efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten anses for hjemmehørende i det andet land som følge af placeringen af ledelsens sæde dér.

Afgørelsen af punkt b sker efter dansk ret. Såfremt parterne ikke er enige, vil der kunne indledes en mutual agreement procedure.

Ikrafttrædelsesreglerne

Det forekommer endvidere betænkeligt at udvide et lovforslag som LF 84 på så stort et område uden en egentlig førstebehandling. Det stemmer ikke godt med grundlovens krav om 3 effektive behandlinger.

Derudover er det særdeles retssikkerhedsmæssigt betænkeligt, at man samtidig justerer ikrafttrædelsen for visse ændringer til specifikt at gælde for dispositioner fra ændringsforslagets fremsættelse.

Man anfører, at det er for at modvirke "hamstring og omgåelse". Det virker helt udokumenteret, at der er en sådan risiko - idet de gældende exitkatteregler jo rent faktisk fra og med LF 187 siden 30. maj 2008 har sat en effektiv og meget tung beskatning og afdragsform op for personers beskatning (personaktionærers exitbeskatning).

Kommentar:

Det skal som nævnt erindres, at der er tale om en hullukning, som ligger i klar forlængelse af den del af det oprindelige lovforslag, som vedrører udlodningsbeskatning i forbindelse

med grænseoverskridende fusion. Der er således klar sammenhæng mellem ændringsforslag nr. 40 og det oprindelige lovforslag (lovforslagets § 4, nr. 7 og 8).

Bebyrdende ændringer gives kun undtagelsesvist virkning før lovens ikrafttræden. I visse situationer er det imidlertid nødvendigt for at undgå hamstring af omgåelsesmuligheden. Det vurderes, at det foreslåede virkningstidspunkt er nødvendigt i dette tilfælde, hvor der er tale om et hullukningsforslag, som potentielt kan vedrøre ikke ubetydelige omgåelsesmuligheder – og hvor der er betydelig hamstringsrisiko for at likvidationsprovenuet skattefrit føres ud af landet ved at flytte selskabsledelsen til udlandet.

I den forbindelse skal det bemærkes, at den foreslåede bestemmelse tillige omfatter selskaber og fysiske personer (selskabsaktionærer), der ikke er omfattet af fraflytningsbeskatningsreglerne – f.eks. som følge af, at den fysiske person aldrig har været hjemmehørende i Danmark.

Afsluttende bemærkninger

Konsekvenserne af ændringsforslaget er, at der i mange tilfælde vil ske dobbelt eller endda tredobbelt beskatning af de samme avancer og værdier. Dette kan ikke være hensigten med forslaget, og efter FSR's opfattelse er der derfor behov for en grundig gennemgang af lovforslagets konsekvenser, herunder belysning af sammenhæng med øvrige regler på området.

En vedtagelse af lovforslaget i den foreliggende form vil have helt uoverskuelige - og givetvis utilsigtede - konsekvenser.

Kommentar:

Der henvises til kommentarerne ovenfor – særligt kommentarerne til FSR's overordnede bemærkninger.