

Udskriftsdato: 20. december 2025

2014/1 LSF 167 (Gældende)

Forslag til Lov om ændring af ligningsloven, boafgiftsloven, fondsbeskatningsloven, skatteforvaltningsloven og forskellige andre love (Skattelypakke om trusts, værdiansættelse af aktiver i forbindelse med bindende svar og international omgåelsesklausul samt udskydelse af selvangivelsesfristen for selskaber m.v., lempelse af sanktionen ved manglende registrering af underskud og korrektion af satserne for vægtafgift af personbiler m.v.)

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin., j.nr. 14-5230259

Forslag

til

Lov om ændring af ligningsloven, boafgiftsloven, fondsbeskatningsloven, skatteforvaltningsloven og forskellige andre love

(Skattelypakke om trusts, værdiansættelse af aktiver i forbindelse med bindende svar og international omgængelsesklausul samt udskydelse af selvangivelsesfristen for selskaber m.v., lempelse af sanktionen ved manglende registrering af underskud og korrektion af satserne for vægtafgift af personbiler m.v.)

§ 1

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1041 af 15. september 2014, som ændret senest ved § 10 i lov nr. 202 af 27. februar 2015, foretages følgende ændringer:

1. I *Fodnoten* til lovens titel indsættes som 2. og 3. pkt.:

»Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2011, nr. L 345, side 8, med senere ændringer. Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2003/49/EF af 3. juni 2003 om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2003, nr. L 157, side 49, med senere ændringer.«

2. Efter § 2 indsættes:

»§ 3. Skattepligtige har ikke de fordele, der følger af direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater, direktiv 2003/49/EF om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater og direktiv 2009/133/EF om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater som implementeret i dansk lovgivning, til arrangementer eller serier af arrangementer, der er tilrettelagt med det hovedformål, eller der som et af hovedformålene har, at opnå en skattefordel, som virker mod indholdet af eller formålet med direktiverne, og som ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder. Et arrangement kan omfatte flere trin eller dele.

Stk. 2. Ved anvendelsen af stk. 1 betragtes arrangementer eller serier af arrangementer som ikke reelle, i det omfang de ikke er tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager, der afspejler den økonomiske virkelighed.

Stk. 3. Skattepligtige har ikke fordel af en dobbeltbeskatningsoverenskomst, hvis det er rimeligt at fastslå under hensyn til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder, at opnåelsen af fordelen er et af de væsentligste formål i ethvert arrangement eller enhver transaktion, som direkte eller indirekte medfører fordelen, medmindre det godtgøres, at indrømmelsen af fordelen under disse omstændigheder vil være i overensstemmelse med indholdet af og formålet med den pågældende bestemmelse i overenskomsten.

Stk. 4. Uanset stk. 3 skal stk. 1 og 2 anvendes ved vurderingen af, om en skattepligtig er udelukket fra fordelen i en bestemmelse i en dobbeltbeskatningsoverenskomst med et land, der er medlem af EU, hvis den skattepligtige alternativt kunne påberåbe sig en fordel i et af direktiverne om direkte beskatning.«

3. Efter § 16 J indsættes:

»§ 16 K. Skattepligtige omfattet af kildeskattelovens § 1 eller dødsboskattelovens § 1, stk. 2, som har stiftet og har indskudt aktiver i en trust på et tidspunkt, hvor den skattepligtige var fuldt skattepligtig efter en af de nævnte bestemmelser, medregner trustens indkomst, jf. stk. 6, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, når indkomsten i trusten er positiv. 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse på skattepligtige omfattet af de nævnte bestemmelser, der indskyder aktiver i en trust uden at være stifter.

Stk. 2. Stk. 1 finder tilsvarende anvendelse på skattepligtige, der bliver omfattet af bestemmelser, som er nævnt i stk. 1, selvom de ikke var fuldt skattepligtige på stiftelsestidspunktet henholdsvis indskudstidspunktet, hvis de tidligere har været fuldt skattepligtige, og hvis stiftelsen eller indskuddet af aktiver er foretaget inden for de sidste 10 år forud for den fulde skattepligts genindtræden.

Stk. 3. Er der flere stiftere eller indskydere i en trust, fordeles indkomsten forholdsmæssigt efter handelsværdien af de indskudte aktiver på stiftelsestidspunktet. Ved efterfølgende indskud foretages en ny beregning af indkomstfordelingen baseret på stifteres og indskyderes andel af handelsværdien af aktiverne i trusten inden indskuddet og handelsværdien af aktiverne ved det efterfølgende indskud. I det indkomstår, hvor det efterfølgende indskud foretages, skal der alene fordeles en forholdsmæssig del til det efterfølgende indskud svarende til den andel perioden fra indskuddet til udløbet af indkomståret udgør af indkomståret.

Stk. 4. Stk. 1 og 2 finder ikke anvendelse i følgende tilfælde:

- 1) Den skattepligtige godtgør, at det er en ufravigelig gyldighedsbetingelse for trustens eksistens, at der er sket endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen.
- 2) Den skattepligtige godtgør, at midlerne i trusten udelukkende anvendes i almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer.
- 3) Den skattepligtige godtgør, at midlerne i trusten udelukkende anvendes til pensionsformål for en større kreds af personer, som ikke er omfattet af boafgiftslovens § 1, stk. 2.
- 4) Den skattepligtige godtgør, at trusten er et investeringsselskab, jf. aktieavancebeskatningslovens § 19.

Stk. 5. Skattepligtige som nævnt i stk. 1 og 2 medregner indkomsten i en trust, hvis trusten er stiftet af, eller aktiverne er indskudt af kontrollerede selskaber, jf. § 16 H, stk. 6, og den skattepligtige ville være blevet skattepligtig af indkomsten, hvis den skattepligtige selv havde stiftet trusten eller indskudt aktiverne. Der medregnes alene en andel af trustens indkomst svarende til den skattepligtiges direkte eller indirekte ejerandel af det kontrollerede selskab.

Stk. 6. Trustens indkomst opgøres efter de regler, der ville gælde for skattepligtige, som nævnt i stk. 1 og 2. Kildeskattelovens § 9 finder tilsvarende anvendelse på aktiver og passiver anskaffet før trustens indkomst omfattes af stk. 1 eller 2. Underskud i trusten modregnes i de følgende indkomstårs indkomst i trusten efter de regler, der ville gælde for den skattepligtige. Underskud kan kun fremføres, hvis det ikke kan rummes i indkomsten i et tidligere indkomstår.

Stk. 7. Der gives nedslag efter § 33, stk. 1 og 7, for trustens danske og udenlandske skatter. Der gives dog kun nedslag for den del af årets samlede skatter, der svarer til forholdet mellem den skattepligtiges andel af indkomsten og den samlede indkomst. 1. og 2. pkt. finder tilsvarende anvendelse for skatter på trustindkomsten betalt af trustforvalteren.

Stk. 8. Stk. 1-7 finder tilsvarende anvendelse på fonde og andre lignende enheder, hvor det ikke er en ufravigelig gyldighedsbetingelse for enheden, at der er sket endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen.«

§ 2

I boafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 47 af 12. januar 2015, foretages følgende ændring:

1. Efter § 10 indsættes:

»§ 11. Aktiver og passiver i en trust, en fond eller en lignende enhed omfattet af ligningslovens § 16 K medregnes ved boopgørelsen, i det omfang den afdøde har været skattepligtig af eventuel positiv indkomst i trusten, fonden eller den lignende enhed. Betingelserne i § 1, stk. 3, anses for opfyldt for de aktiver og passiver, der medregnes efter 1. pkt.«

§ 3

I fondsbeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 934 af 14. august 2014, som ændret ved § 2 i lov nr. 1374 af 16. december 2014 og § 1 i lov nr. 1375 af 16. december 2014, foretages følgende ændring:

1. I § 3 A, stk. 2, indsættes som 2. pkt.:

»Stk. 1 finder ikke anvendelse, hvis indskyderen som følge af indskuddet er skattepligtig af afkastet i den udenlandske fond eller trust, jf. ligningslovens § 16 K.«

§ 4

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 175 af 23. februar 2011, som ændret senest ved § 1 i lov nr. 1500 af 23. december 2014, foretages følgende ændringer:

1. I § 25, stk. 1, 1. pkt., ændres »svaret.« til: »svaret, jf. dog 3. pkt.«

2. I § 25, stk. 1, indsættes efter 2. pkt.:

»Et bindende svar om et aktivs værdi er bindende for skattemyndighederne i forhold til spørgeren eller andre som nævnt i § 21, stk. 2, ved behandlingen af det pågældende forhold i 6 måneder regnet fra spørgers modtagelse af svaret.«

3. I § 25, stk. 1, 3. pkt., der bliver 4. pkt., ændres »i svaret« til: »i svar, som nævnt i 1. og 3. pkt.,«.

4. I § 25, stk. 2, indsættes som 3. pkt.:

»Medmindre andet er fastsat af skattemyndighederne, gælder det derudover for bindende svar om et aktivs værdi, at svaret ikke er bindende, hvis det på baggrund af oplysninger ud fra et efterfølgende direkte eller indirekte salg af aktivet eller ud fra størrelsen af det efterfølgende afkast på aktivet, kan begrundes, at aktivets værdi på tidspunktet for afgivelsen af det bindende svar afveg mindst 30 pct. og mindst 1 mio. kr. fra værdien i det bindende svar.«

§ 5

I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 149 af 9. januar 2015, som ændret ved § 3 i lov nr. 202 af 27. februar 2015, foretages følgende ændringer:

1. To steder i *fodnoten* til lovens titel ændres »gennemfører Rådets« til: »gennemfører dele af Rådets«.

2. § 35, stk. 1, affattes således:

»Stk. 1. Skattepligtige selskaber m.v. skal for hvert af indkomstårene 2002 til og med det seneste indkomstår, der udløber inden indberetningstidspunktet, foretage digital indberetning til told- og skatteforvaltningen af resterende fremførselsberettigede underskud, jf. § 12 og fondsbeskatningslovens § 3, stk. 2, jf. dog stk. 4. For sambeskattede selskaber m.v. påhviler indberetningspligten administrationsselskabet. Der betales et tillæg på 5.000 kr., hvis der ikke indberettes rettidigt efter 1. pkt. Tillægget tilfalder staten.«

3. I § 35 stk. 2, indsættes efter »digitalt«: », jf. dog stk. 4«.

4. § 35, stk. 4, affattes således:

»Stk. 4. Skatteministeren fastsætter regler om fritagelse for visse selskaber m.v. fra indberetningspligten. Endvidere kan ministeren fastsætte regler om indberetningstidspunktet, adgangen for told- og skatteforvaltningen til, hvis der foreligger særlige omstændigheder, at se bort fra en fristoverskridelse, herunder at fritage for betaling af tillægget i stk. 1, perioden for indberetningen, hvilke specifikationer indberetningen skal indeholde, og hvorledes indberetningen skal ske efter stk. 1 og 2.«

§ 6

I lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 185 af 18. februar 2014, som ændret ved § 2 i lov nr. 745 af 25. juni 2014, § 3 i lov nr. 1503 af 23. december 2014 og § 30 i lov nr. 1532 af 27. december 2014, foretages følgende ændring:

1. § 3, stk. 1, tabelafsnit A, affattes således:

»

	Vægtafgift	Udligningsafgift	
	kr.		
		Motorkøretøj	Påhængsvogn
		kr.	kr.
A. Personmotorkøretøjer, bortset fra busser (rute- og turistbiler m.m.) og hyrevogne. Påhængs- og sættevogne til personbefordring.			
I. Egenvægt indtil 600 kg			
Motorcykler.			
Afgift pr. køretøj:			
12 måneder	690	520	-
Andre personmotorkøretøjer.			
Afgift pr. køretøj:			
6 måneder	1.000	760	-
II. Egenvægt 601-800 kg			
Afgift pr. køretøj:			
6 måneder	1.220	940	-
III. Egenvægt 801-1.100 kg			
Afgift pr. køretøj:			
6 måneder	1.660	1.240	-
IV. Egenvægt 1.101-1.300 kg			
Afgift pr. køretøj:			
6 måneder	2.210	1.580	-

V. Egenvægt 1.301-1.500 kg

Afgift pr. køretøj:

6 måneder	2.890		
3 måneder	1.460	1.010	-

VI. Egenvægt 1.501-2.000 kg

Afgift pr. køretøj:

6 måneder	3.980		
3 måneder	2.000	1.350	-

VII. Egenvægt over 2.000 kg

Afgift pr. 100 kg egenvægt:

3 måneder	113	76	31«
-----------	-----	----	-----

§ 7

I lov nr. 528 af 28. maj 2014 om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteloven og skattekontrolloven (Selskaber m.v.s registrering af fremførselsberettigede underskud, oplysningspligt om erhvervelse af visse aktier og investeringsbeviser m.v., selvangivelse af kildeartsbegrænsede tab m.v.), som ændret ved § 12 i lov nr. 202 af 27. februar 2015, foretages følgende ændring:

1. § 4, stk. 5, affattes således:

»Stk. 5. Juridiske personer, som omfattet af skattekontrollovens § 4, stk. 2, skal for indkomståret 2014 selvangive senest den 1. september 2015 og for indkomståret 2015 senest den 1. september 2016.«

§ 8

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. maj 2015.

Stk. 2. § 1, nr. 1, har virkning fra og med den 1. maj 2015 for arrangementer og serier af arrangementer vedrørende fordele i direktiverne om direkte beskatning og for arrangementer og transaktioner vedrørende fordele i dobbeltbeskatningsoverenskomster, uanset hvornår overenskomsterne er trådt i kraft.

Stk. 3. § 1, nr. 2, og § 2 har virkning for trusts og fonde, der stiftes, eller hvor der foretages indskud, den 1. juli 2015 eller senere.

Stk. 4. § 3 har virkning fra og med den 1. juli 2015.

Stk. 5. § 4 har virkning for bindende svar, der afgives den 1. juli 2015 eller senere.

Stk. 6. § 6 har virkning fra og med den 1. januar 2015.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. *Indledning*
2. *Lovforslagets baggrund*
 - 2.1. *Aftale om en styrket indsats mod skattely*
 - 2.2. *Digital underskudsberegning*
 - 2.3. *Korrektion af satserne for vægtafgift af personbiler m.v.*
3. *Lovforslagets enkelte elementer*
 - 3.1. *Skat på stifteren af trusts skal mindske mulighederne for aggressiv skatteplanlægning*
 - 3.1.1. *Gældende ret*
 - 3.1.2. *Lovforslaget*
 - 3.2. *Fair beskatning, når aktiver føres ud af landet*
 - 3.2.1. *Gældende ret*
 - 3.2.2. *Lovforslaget*
 - 3.3. *Indførsel af en international omgåelsesklausul i dansk skattelovgivning*
 - 3.3.1. *Moder-/datterselskabsdirektivet, rente-/royaltydirektivet og fusionsskattedirektivet*
 - 3.3.2. *Ændringen af moder-/datterselskabsdirektivet*
 - 3.3.3. *Dobbeltbeskatningsoverenskomster og omgåelsesklausuler*
 - 3.3.4. *Gældende ret*
 - 3.3.5. *Lovforslaget*
 - 3.4. *Digital underskudsberegning*
 - 3.4.1. *Gældende ret*
 - 3.4.2. *Lovforslaget*
 - 3.5. *Korrektion af satserne for vægtafgift af personbiler m.v.*
 - 3.5.1. *Gældende ret*
 - 3.5.2. *Lovforslaget*
4. *Økonomiske konsekvenser for det offentlige*
5. *Administrative konsekvenser for det offentlige*
6. *Økonomiske konsekvenser og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.*
7. *Administrative konsekvenser for borgerne*
8. *Miljømæssige konsekvenser*
9. *Forholdet til EU-retten*
10. *Hørte myndigheder og organisationer m.v.*
11. *Sammenfattende skema*

1. Indledning

Lovforslaget medfører med henblik på at bekæmpe skattely og aggressiv skatteplanlægning, at:

- Der indføres en beskatning af stifteren af trusts, som skal mindske mulighederne for aggressiv skatteplanlægning.
- Der skal ske en fair beskatning, når aktiver føres ud af landet.
- Der indføres en international omgåelsesklausul i dansk skattelovgivning.

Herudover indeholder lovforslaget elementer i relation til den digitale underskudsberegning for selskaber m.v., der udskydes mindst et år. Som følge heraf foreslås det at udskyde selvangivelsesfristerne for

indkomstårene 2014 og 2015, ændre sanktionen om fortabelse af underskud til et tillæg og bemyndige skatteministeren til at undtage visse konkrete selskabstyper m.v. fra pligten til at engangsregistrere underskud m.v.

Lovforslaget indeholder endvidere en korrektion af satserne for vægtafgift af ældre personbiler og campingvogne.

2. Lovforslagets baggrund

2.1. Aftale om en styrket indsats mod skattely

Lovforslaget indeholder en udmøntning af aftale fra december 2014 om en styrket indsats mod skattely mellem regeringen (Socialdemokraterne og Radikale Venstre), Dansk Folkeparti, Socialistisk Folkeparti og Enhedslisten, der kræver ny lovgivning på skatteområdet. Aftaleparterne er enige om, at grænseoverskridende skatteunddragelse og brugen af skattelykonstruktioner er en betydelig udfordring for det internationale samfund. Globaliseringen og den elektroniske samhandel på tværs af landegrænserne giver anledning til nye skattelykonstruktioner, og skattespekulanter er kreative i deres forsøg på at undgå at betale skat i Danmark.

Aftalepartierne er enige om, at indføre beskatning af stifteren af indkomst optjent i en trust og visse udenlandske fonde. Endvidere er aftalepartierne enige om, at skattemyndighederne skal have mulighed for at se bort fra et bindende svar ved skatteansættelsen, hvis det efterfølgende viser sig, at værdien af aktivet afviger væsentligt fra den fastsatte værdi i det bindende svar. Endelig er aftalepartierne enige om, at der skal indføres en international omgåelsesklausul i dansk skattelovgivning til bekæmpelse af misbrug i forbindelse med grænseoverskridende transaktioner omfattet af moder-/datterselskabsdirektivet eller af danske dobbeltbeskatningsoverenskomster. Aftalepartierne er ligeledes enige om, at den omgåelsesklausul, der er vedtaget på EU-rådsmødet den 27. januar 2015, tillige indføres som national omgåelsesklausul i Danmark, for så vidt angår rente-/royaltydirektivet og fusionsskattedirektivet.

Efter aftalen skal lovændringerne træde i kraft den 1. juli 2015, idet forslaget om indførelse af en omgåelsesklausul dog skal træde i kraft senest den 1. maj 2015.

Aftalen indeholder ud over de elementer, der findes i dette lovforslag, elementer om en offensiv dansk indsats på internationalt niveau, om transfer pricing, om styrkelse af Projekt Skattely m.v., om kommanditselskaber og om grænseoverskridende skatterådgivning. Der kan henvises til den fulde aftaletekst på www.skm.dk.

Aftalen om initiativer på Skatteministeriets område skal ses i sammenhæng med aftalen af 19. december 2014 mellem regeringen (Socialdemokraterne og Radikale Venstre), Venstre, Dansk Folkeparti, Socialistisk Folkeparti, Enhedslisten og Det Konservative Folkeparti om en styrket indsats mod skattely på erhvervsområdet. Denne aftale vil bl.a. medføre øget åbenhed om ejere af ihændehaveraktier i aktieselskaber, kommanditselskaber m.fl.

2.2. Digital underskudsberegning

SKAT har igangsat udviklingen af en digital selvangivelsesløsning. Selvangivelsesløsningen skal tages i brug fra og med indkomståret 2014 og har sammenhæng med udviklingen af det digitale underskudsregister. Det digitale underskudsregister åbnede i oktober 2014 for indberetning af historiske underskud for indkomstårene 2002-2013. Efter planen skulle selvangivelsesløsningen for indkomståret 2014 åbne i marts 2015.

For at lette indberetningen af både underskud for indkomstårene 2002-2013 og selvangivelsen for indkomståret 2014 er selvangivelsesfristen for alle selskaber m.v. udskudt til den 1. august 2015. Udskydelsen af selvangivelsesfristen blev vedtaget ved lov nr. 528 af 28. maj 2014 (L 144 - folketingsåret 2013-14). Med udskydelsen af fristen ville alle selskaber m.v. få 4-5 måneder til at indberette historiske underskud samt selvangive for indkomståret 2014 i én arbejdsgang.

SKATs projekt (DIAS), der forestår udviklingen af digitaliseringen af selskabsskatten, har været nødsaget til at udskyde selvangivelsesløsningen, som efter planen skulle være åbnet i marts 2015, til i stedet at åbne primo maj 2015.

Herudover har DIAS været nødsaget til at ændre og udskyde den del af løsningen, som skal beregne selskaberne m.v. underskudsanvendelse. Ændringen indebærer, at DIAS ikke fuldt ud vil overtage beregningen af underskud, men alene foreslå en konkret underskudsanvendelse. Udskydelsen indebærer, at beregningsmodulet udskydes mindst et år.

Udviklingen af underskudsberegningsmodulet har vist, at det ikke i alle tilfælde vil være muligt for DIAS at foreslå en konkret underskudsberegning. Løsningen forventes således ikke at kunne omfatte f.eks. selskaber m.v., som alene er skattepligtige af tilknyttet virksomhed efter kulbrinteskatteloven, eller selskaber m.v. som i indkomståret har opnået gældseftergivelse eller bortset fra underskud efter særreglerne herom.

Med lovforslaget foreslås det at udskyde selvangivelsesfristerne for selskaber m.v. for indkomstårene 2014 og 2015 til den 1. september 2015 (indkomståret 2014), henholdsvis den 1. september 2016 (indkomståret 2015), samt at lempe den gældende sanktion, hvorefter selskaber m.v. fortaber retten til at anvende underskud, såfremt disse ikke registreres hos SKAT. Det foreslås, at manglende registrering af underskud alene medfører, at selskaberne m.v. pålægges et tillæg på 5.000 kr. til skattebetalingen. Herudover foreslås det, at skatteministeren kan fastsætte regler om at undtage visse helt konkrete selskabstyper m.v. fra pligten til at registrere underskud, hvis disse ikke kan håndteres i underskudsregisteret.

2.3. Korrektion af satserne for vægtafgift af personbiler m.v.

Vægtafgiften af ældre personbiler og campingvogne blev indekseret i 2012. Hensigten var at implementere forhøjelser i 2015 og 2018, svarende til en årlig indeksering med 1,8 pct. frem til 2020.

På grund af en fejl er indekseringen pr. 1. januar 2015 større end tilsigtet.

Med forslaget tilpasses satserne for vægtafgift til det niveau, som var tilsigtet ved indekseringen i 2012.

Da forslaget er begunstigende for alle berørte, foreslås det, at forslaget får virkning pr. 1. januar 2015.

3. Lovforslagets enkelte elementer

3.1. Skat på stifteren af trusts skal mindske mulighederne for aggressiv skatteplanlægning

I trusts og visse udenlandske fonde er der – i modsætning til i danske fonde – aftalefrihed med hensyn til, om stifteren kan råde over formuen eller ej. Endvidere er der ikke nødvendigvis offentligt tilsyn med de pågældende trusts og udenlandske fonde. Det er således muligt at oprette en trust i udlandet, hvor stifteren reelt opretholder adgang til at disponere over formuen, selvom det formelt fremstår, som om der er givet afkald på formuen. Aftalefriheden medfører, at det er meget vanskeligt for SKAT at kontrollere, om stifteren fortsat har adgang til at disponere over trustens formue.

Trusts er ikke anerkendt i dansk ret og giver mulighed for aggressiv skatteplanlægning. I de få tilfælde, hvor der er andre formål bag ønsket om stiftelse af en trust, vil stifteren i stedet kunne anvende en dansk fondskonstruktion eller en lignende udenlandsk fondskonstruktion, hvor der ikke er tvivl om afkaldet på formuen.

3.1.1. Gældende ret

Trustbegrebet har sit udspring i engelsk ret. Trusten eksisterer i dag i en lang række common law lande rundt om i verden, herunder især i England, USA (bortset fra staten Louisiana), Canada (bortset fra Quebec), Australien, New Zealand samt i de britiske oversøiske territorier og kronbesiddelser. Trustlignende kontraktuelle forhold findes endvidere i en lang række andre stater som Sydafrika, Israel, Japan, Argentina, Columbia, Mexico, Panama, Peru og Venezuela.

En trust er kendetegnet ved, at stifteren (settlor) overfører aktiver til en person (trustee), idet stifteren

samtidig instruerer trustee om at forvalte aktiverne til fordel for en eller flere begunstigede (beneficiaries). Trustee har ejendomsretten til at råde over de overførte aktiver (legal owner), og de begunstigede har den økonomiske ejendomsret (equity owner).

Trustee fremstår over for omverdenen som værende ejer af trust-aktiverne, men trustee kan ikke råde frit over aktiverne, idet trustee er bundet af stifterens instrukser. De begunstigede er i vidt omfang beskyttet mod trustees private kreditorer og aftaleerhververe.

Selve trust-konstruktionen er rent aftalebaseret, og trusten, som organisationsform, opnår ikke en juridisk personlighed. Der er ingen formkrav til oprettelsen af en trust, hvilket vil sige, at trusten kan opstå på et utal af måder. Der vil dog ofte være et stiftelsesdokument i forbindelse med oprettelsen af trusten. Trusts er ikke nødvendigvis underlagt tilsyn fra offentlige myndigheder.

Trusten kan, som begrebsmæssig juridisk størrelse, ikke genfindes i dansk ret. Der findes ikke i dansk ret en kendt og reguleret juridisk konstruktion, der på alle relevante punkter har samme retsvirkninger for de involverede parter, som en trust har i f.eks. engelsk ret.

Den skattemæssige vurdering af udenlandske trusts og de spørgsmål, som opstår i forbindelse med den skattemæssige behandling af personer og selskaber, der er involveret i udenlandske trusts, fremgår ikke af lovgivningen, men beror på en langvarig praksis.

Der kan ikke opstilles en generel definition af, hvorledes en trust skal kvalificeres i skattemæssig henseende i Danmark. Dertil varierer de forskellige trusts indholdsmæssigt for meget. Udenlandske civile regler har betydning for bedømmelsen af realiteten i en udenlandsk disposition og indgår i fastlæggelsen af faktum. Den skatteretlige kvalifikation foretages på baggrund af det fastlagte faktum. Denne kvalifikation foretages udelukkende på baggrund af de danske skatteregler.

Hvis trusten anerkendes skattemæssigt, vil den person eller det selskab, der har stiftet eller indskudt kapital i en udenlandsk trust, ikke længere blive beskattet af afkastet (f.eks. renter, udbytter og aktieavance) af den indskudte formue. Praksis viser, at trusten i givet fald skattemæssigt behandles som en fond eller en båndlagt kapital med rentenydelsesret, selv om ikke alle formkrav er opfyldt. Det vil sige, at en udenlandsk trust efter dansk skatteret enten vil kunne behandles som et selvstændigt skattesubjekt eller en transparent enhed.

I dansk skatteret anerkendes trusten i de tilfælde, hvor trusten er stiftet uigenkaldeligt, og trustformuen er endeligt udskilt fra stifterens formue. Det er således en forudsætning for at anse en trust som et selvstændigt skattesubjekt eller en båndlagt kapital med rentenydelsesret efter danske regler, at kapitalen er definitivt og effektivt udskilt fra stifterens formuesfære.

Med definitivt menes, at stifteren ikke må have mulighed for at »tilbagekalde« trusten, så den udskilte kapital igen indgår i stifterens formuesfære. Med effektivt menes, at stifteren ikke fortsat må have rådighed over den udskilte kapital. Hvis stifteren af trusten f.eks. er indsat som trustee eller som begunstiget, er formuen ikke definitivt og effektivt udskilt.

Kravet om definitiv og effektiv udskillelse af formuen svarer til betingelserne ved stiftelsen af en dansk fond om, at stifteren af fonden har givet uigenkaldeligt afkald på formuen.

Hvis blot en af betingelserne ikke er opfyldt, bliver trusten ikke anerkendt, og kapitalen betragtes derfor fortsat som en del af stifterens formuesfære. Stifteren bliver i givet fald fortsat beskattet af afkastet i trusten.

Der findes allerede en værnsbestemmelse i fondsbeskatningslovens § 3 A, som indebærer, at der ved indskud foretaget af en fuldt skattepligtig person til en lavtbeskattet udenlandsk trust (eller fond) skal betales en indskudsafgift på 20 pct. Indskudsafgiften pålægges dog kun den del, der overstiger 10.000 kr. Afgiften på 20 pct. svarer til indskudsafgiften ved stiftelse af danske familiefonde. Indskudsafgiften finder tilsvarende anvendelse på personer, der flytter tilbage til Danmark, og som inden for de seneste 5 år har foretaget indskud i en lavt beskattet udenlandsk trust (eller fond).

Bestemmelsen forudsætter, at der ved indskuddet er sket en endelig udskillelse af midlerne fra indskyderens egen formue. Er dette ikke tilfældet, er der ikke tale om et indskud i bestemmelsens forstand. Både indskud, der foretages i forbindelse med selve stiftelsen, og senere indskud udløser afgift. Bestemmelsen er ikke begrænset til indskud af kontante midler, men omfatter indskud af aktiver af enhver art.

Indskud i en udenlandsk fond eller trust, som ikke foretages af personen selv, men af et udenlandsk selskab eller forening m.v., som kontrolleres af personen, anses for foretaget af personen selv.

Om indkomsten i en udenlandsk fond eller trust beskattes væsentligt lavere end efter danske regler afgøres ud fra en sammenligning med de danske fondsbeskatningsregler. For så vidt angår trusts, vil der skulle foretages en sammenligning mellem beskatningen af bestyreren (trustee) og de danske fondsbeskatningsregler.

Indskyderen vil kunne ansøge om dispensation fra afgiften, såfremt indskuddet foretages i en udenlandsk fond eller trust, hvis midlerne anvendes i almenvelgørende eller på anden vis almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer. Det er op til indskyderen at dokumentere, at den udenlandske fond eller trust anvender sine midler til almenvelgørende eller almennyttige formål.

3.1.2. Lovforslaget

Indskudsafgiften i fondsbeskatningslovens § 3 A er ikke tilstrækkelig effektiv til at hindre skatteunddragelse. Den kan omgås ved f.eks. at stifte trusten i et højskatteland og efterfølgende flytte trusten til et lavskatteland, hvorved der ikke skal betales indskudsafgift.

Det væsentligste spørgsmål i forbindelse med trusts er, om formuen reelt er definitivt og effektivt udskilt fra stifterens formuesfære. Dette er afgørende for, om stifteren fortsat beskattes af afkastet fra trustens formue. Stifteren skal således fortsat beskattes af formueafkastet, hvis formuen ikke definitivt og effektivt er udskilt.

I forhold til skatteunddragelse er det væsentligste problem, at det i praksis kan være meget vanskeligt for SKAT at opdag - og derefter bevise - at stifteren har bevaret rådigheden over trustens formue.

Det synes således muligt for stifteren at hemmeligholde, at formuen er genkaldelig. Dette kan f.eks. gøres ved at udstede et underhåndsbrev (letter of wishes) til trustee. Underhåndsbrevet er formelt set ikke bindende for trustee, men kan reelt blive det, hvis der samtidigt indsættes en såkaldt protector med vide beføjelser til f.eks. at afsætte trustee. Protector kan således drage omsorg for, at trustee i sin administration af trusten følger stifterens underhåndsbrev.

I den forbindelse skal det bemærkes, at trusts ikke nødvendigvis bliver overvåget af offentlige myndigheder, som sikrer trustees uafhængighed.

Problemstillingen er i praksis tillige set i forhold til fonde, som er stiftet i lande, hvor der ikke gælder et ufravigeligt krav om effektiv udskillelse af formuen ved stiftelse af fonde og andre selvejende institutter.

Det foreslås på den baggrund, at der indføres beskatning af stifteren af indkomst optjent i trusts og udenlandske fonde, hvor det ikke er en ufravigelig gyldighedsbetingelse, at der er sket definitiv og effektiv udskillelse af formuen. Stifteren vil blive beskattet, som om der fortsat er adgang til formuen, selvom der formelt set er givet afkald på formuen. Stifteren vil dog ikke blive beskattet, hvis der er tale om trusts til almenvelgørende eller almennyttige formål, eller hvis der er tale om kommercielle trusts anvendt som kollektiv pensionsopsparing.

Den foreslåede beskatning af stifteren ændrer ikke på beskatningen af trusts, der måtte være dansk skattepligtige, eller på beskatningen af trustee eller af de begunstigede i trusten, hvis disse er dansk skattepligtige. Der ændres heller ikke på beskatning af stifteren i de tilfælde, hvor stifteren ikke har givet endeligt og ugenkaldeligt afkald på formuen. Stifteren vil i disse tilfælde skulle beskattes af aktiverne og passiver i trusten, idet trusten fortsat ikke anerkendes skattemæssigt.

De foreslåede regler skal have virkning for trusts, der stiftes, eller hvor der indskydes aktiver, den 1. juli 2015 eller senere.

Som følge af forslaget om beskatning af stifteren foreslås det, at reglen i fondsbeskatningslovens § 3A om indskudsafgiften ikke finder anvendelse, hvis den foreslåede bestemmelse i ligningslovens § 16 K finder anvendelse.

3.2. Fair beskatning, når aktiver føres ud af landet

Der kan gives bindende svar bl.a. om værdien af aktiver. Sådanne bindende svar er relevante ved flytning både ind og ud af landet, og hvor der påtænkes en disposition f.eks. i form af en overdragelse mellem interesseforbundne parter – uanset om der er et grænseoverskridende element i overdragelsen eller ej. Det lovmæssige udgangspunkt er, at et bindende svar er bindende i 5 år regnet fra modtagelsen.

Der er set eksempler, hvor det efterfølgende har vist sig, at værdien af aktivet må have været væsentligt højere end den, der er lagt til grund i det bindende svar.

Det foreslås på denne baggrund, at skattemyndighederne skal kunne se bort fra et bindende svar, hvis værdien inden for den normale ligningsfrist (fristen for adgang til at revidere en skatteansættelse) overstiger værdien i det bindende svar med mindst 30 pct. og med mindst 1 mio. kr. Et bortfald vil ikke automatisk udløse beskatning, selv om grænsen er overskredet, idet der kan være mellemliggende forhold, som gør den konstaterede højere værdi fuldt berettiget.

Hvis betingelserne for et bortfald er opfyldt, vil skatteyderen blive stillet som om, der ikke var afgivet et bindende svar. De processuelle regler, herunder ligningsfrist, bevisbyrdefordeling og adgang til domstolsprøvelse, vil være uændrede.

Der foreslås endvidere en maksimal gyldighedsperiode på 6 måneder for bindende svar om værdien af aktiver.

3.2.1. Gældende ret

En skatteyder kan efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 21 anmode SKAT om et bindende svar om den skattemæssige virkning af en disposition, når SKAT i øvrigt har kompetence til at afgøre spørgsmålet. Vil svaret kunne få væsentlig betydning (bl.a. få konsekvenser for et større antal skattepligtige eller vedrøre store økonomiske værdier), afgives svaret af Skatterådet, jf. skatteforvaltningslovens § 21, stk. 4. Adgangen til at anmode om bindende svar omfatter også anmodninger om bindende svar om et aktivs værdi. Virkningen af et bindende svar er, at det er bindende for skattemyndighederne i forhold til en efterfølgende behandling af det pågældende spørgsmål i den pågældende sag, jf. skatteforvaltningslovens § 25, stk. 1.

Adgangen til at få et bindende svar er ikke ubetinget. Det følger således af skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2, at det i særlige tilfælde kan afvises at afgive et bindende svar, hvis spørgsmålet har en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed, eller andre hensyn taler afgørende imod en besvarelse.

Et svar vil endvidere ikke altid ubetinget være bindende. Det følger direkte af skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2, at et svar ikke er bindende, i det omfang der er sket ændringer i forudsætninger, som har været afgørende for indholdet af svaret. Konsekvensen af, at et svar ikke længere er bindende, er, at svaret må anses for bortfaldet, således at SKAT har mulighed for inden for gældende frister at genoptage den skatteansættelse, hvori der indgår dispositioner, hvor det bindende svar har haft betydning.

Formodningen er, at anmodninger om bindende svar om et aktivs værdi alene indgives i situationer, hvor værdiansættelsen er forbundet med stor usikkerhed. Der vil formentlig ofte være tale om aktiver, hvor mange faktorer kan påvirke værdien, f.eks. et selskabs nøgletal, den potentielle markedsudvikling m.v. Det forhold, at der er en stor usikkerhed med hensyn til værdien, fører dog ikke i sig selv til, at der i praksis sker en afvisning af en anmodning om et bindende svar. Hvor vurderingen umiddelbart er, at der

kan gives et bindende svar, vil det kunne være relevant at udbygge svaret med en udtrykkelig angivelse af de forudsætninger, som har været afgørende for svaret.

Som udgangspunkt er et bindende svar bindende i 5 år regnet fra spørgers modtagelse af svaret, jf. skatteforvaltningslovens § 25, stk. 1, 1. og 2. pkt. Efter skatteforvaltningslovens § 25, stk. 1, 3. pkt. kan det dog bestemmes i svaret, at svaret kun skal være bindende i en kortere periode. Reglen om en kortere frist end 5 år er bl.a. rettet mod bindende svar om værdien af et aktiv eller et passiv. I svar på anmodninger om et bindende svar om et aktivs værdi indsættes der efter praksis således også typisk en kortere bindingsperiode (mellem 3 og 6 måneder).

Det er vurderingen, at de gældende regler ikke er fuldt tilstrækkelige i forhold til at kunne imødegå udfordringen med værdiansættelser, der ikke er retvisende.

3.2.2. Lovforslaget

Der foreslås en udbygning af den bestemmelse, der omhandler situationer, hvor et afgivet bindende svar alligevel ikke er bindende. Udbygningen omfatter alene afgivne bindende svar, der vedrører et aktivs værdi.

Efter forslaget skal et bindende svar om et aktivs værdi kunne bortfalde, hvis det efterfølgende har kunnet konstateres, at værdien af aktivet afviger væsentligt fra den værdi, der fremgår af det bindende svar. Væsentligt foreslås defineret som en kombination af en procent- og en beløbsgrænse, således at værdien skal være både mindst 30 pct. og mindst 1 mio. kr. højere eller lavere end den angivne værdi i det bindende svar. En overskridelse af beløbsgrænsen vil ikke i sig selv automatisk føre til, at det bindende svar skal anses for bortfaldet. Det skal med baggrund i senere oplysninger kunne begrundes, at den værdi, der er konstateret efterfølgende, også må anses for en mere retvisende værdi på det tidspunkt, hvor det bindende svar blev afgivet. Det er SKAT, som skal begrunde dette.

De situationer, som kan anvendes som grundlag for en efterfølgende konstatering af en væsentlig værdiafvigelse, er efter forslaget afgrænset snævert. Vurderingen kan dels baseres på et direkte eller indirekte salg af aktivet efter afgivelsen af det bindende svar, dels på størrelsen af det afkast, som opnås af aktivet efter afgivelsen af svaret.

Det foreslås endvidere, at et bindende svar om et aktivs værdi maksimalt skal være gældende i 6 måneder regnet fra spørgers modtagelse af svaret.

Skatteforvaltningslovens regler om frister for ændring af en skatteansættelse gælder uændret i forhold til den foreslåede udbygning af reglerne om eventuelt bortfald af et afgivet bindende svar.

3.3. Indførsel af en international omgåelsesklausul i dansk skattelovgivning

Omgåelsesklausulen i direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (moder-/datterselskabsdirektivet) er vedtaget på et EU-rådsmøde den 27. januar 2015. Dette medfører, at Danmark skal implementere denne klausul i dansk skattelovgivning for at hindre misbrug af direktivet. Klausulen medfører, at der er tale om omgåelse, hvis et eller flere ikke-reelle arrangementer, hvor hovedformålet eller et af hovedformålene er at opnå en skattefordel, virker mod direktivets indhold eller formål. Der er ikke tale om omgåelse, i det omfang arrangementerne er foretaget af velbegrundede kommercielle årsager.

Omgåelsesklausulen indføres også i dansk ret for direktiv 2003/49/EF om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater (rente-/royaltydirektivet) og direktiv 2009/133/EF om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater (fusionsskattedirektivet). Disse direktiver giver også mulighed for at afskære skattepligtige fra at opnå

skattelempelser efter direktiverne, hvis transaktionerne er i modstrid med nationale eller aftalebaserede omgåelsesklausuler.

I OECD-regi er der ligeledes enighed om, at landene skal have en omgåelsesklausul til modvirkning af misbrug ved anvendelse af dobbeltbeskatningsoverenskomsterne. Anbefalingen er, at der dels bør indsættes en omgåelsesklausul i fremtidige overenskomster, dels bør indsættes en omgåelsesklausul i national lovgivning.

Der er ikke anvendt den samme formulering af omgåelsesklausulerne i henholdsvis EU og i OECD. Det vurderes imidlertid, at der ikke er væsentlig forskel på de to omgåelsesklausuler.

Det foreslås, at der formuleres to forskellige omgåelsesklausuler – en for direktiverne og en for dobbeltbeskatningsoverenskomsterne – idet omgåelsesklausulen vedrørende direktiverne tilstræbes at svare nøjagtigt til direktivets formulering, og idet omgåelsesklausulen vedrørende dobbeltbeskatningsoverenskomsterne bør tilstræbes at svare til fremtidige klausuler i selve overenskomsterne i overensstemmelse med OECD's anbefalinger.

3.3.1. Moder-/datterselskabsdirektivet, rente-/royaltydirektivet og fusionsskattedirektivet

Moder-/datterselskabsdirektivet (direktiv 2011/96/EU) blev indført for at undgå dobbeltbeskatning i forbindelse med udbetaling af udbytte mellem moderselskaber og datterselskaber i hver sin EU-medlemsstat. Et selskab betegnes som et moderselskab, når det ejer mindst 10 pct. af aktiekapitalen i et selskab hjemmehørende i et andet medlemsland. Det er en forudsætning for anvendelse af direktivet, at selskaberne er organiseret i en af de selskabsformer, som er anført i direktivet, at selskaberne er hjemmehørende i en EU-medlemsstat uden at være hjemmehørende uden for EU efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, og at selskaberne uden valgmulighed og uden fritagelse er omfattet af selskabsskat i en EU-medlemsstat.

Hvis betingelserne er opfyldt, skal et moderselskab i et EU-land (moderselskabslandet), som modtager udbytter fra sit datterselskab i et andet EU-land (datterselskabslandet), kunne modtage udbyttet skattefrit (eksemptionslempelse) eller kunne fratrække den del af datterselskabets skat, der vedrører udbyttet, i moderselskabets egen skattebetaling i moderselskabslandet (creditlempelse). Det enkelte medlemsland kan vælge, om det vil anvende den ene eller den anden metode til undgåelse af dobbeltbeskatning. Langt hovedparten af medlemslandene, herunder Danmark, har valgt at anvende den metode, der anvender eksemptionslempelse.

Direktivet medfører herudover, at moderselskabet skal fritages fra beskatning af udbyttet i datterselskabslandet. Datterselskabslandet må således ikke opkræve kildeskatte på udbytter, der udbetales til et moderselskab i et andet medlemsland.

Direktivet finder tilsvarende anvendelse, hvis datterselskabsaktierne er tilknyttet et moderselskabs faste driftssted beliggende i et andet medlemsland.

Medlemslandene kan efter direktivets artikel 1 have interne bestemmelser eller overenskomster, som er nødvendige for at hindre svig og misbrug.

Rente- og royaltydirektivet (direktiv 2003/49/EF) medfører, at der ikke kan opkræves kildeskat på renter og royalties, såfremt den retmæssige ejer af de pågældende betalinger er et associeret selskab, der er hjemmehørende og skattepligtigt i en anden medlemsstat.

Udtrykkene renter og royalties er defineret i direktivet. Renter betyder indkomst af gældsfordringer af enhver art, hvad enten de er sikret ved pant i fast ejendom eller ikke, og hvad enten de indeholder ret til andel i skyldners fortjeneste eller ikke, og især indkomst af gældsbeviser og indkomst af obligationer og forskrivninger, herunder gevinster, der knytter sig til sådanne værdipapirer. Straftillæg ved for sen betaling skal ikke anses som renter.

Royalties betyder betalinger af enhver art, der modtages som vederlag for anvendelsen af, eller retten til at anvende, enhver ophavsret til et litterært, kunstnerisk eller videnskabeligt arbejde, herunder spillefilm

og software, patent, varemærke, mønster eller model, tegning, hemmelig formel eller fremstillingsmetode eller for oplysninger om industriel, kommerciel eller videnskabelig erfaring. Royalties omfatter desuden også betalinger for anvendelsen af eller retten til at anvende industrielt, kommercielt eller videnskabeligt udstyr.

»Associeret selskab« er defineret i direktivet. Direktivet gælder således kun betalinger mellem associerede selskaber, dvs.:

- det betalende selskab ejer mindst 25 pct. af kapitalen i det modtagende selskab,
- det modtagende selskab ejer mindst 25 pct. af kapitalen i det betalende selskab, eller
- et tredje selskab ejer mindst 25 pct. af kapitalen i både det betalende og det modtagende selskab.

Direktivet giver mulighed for specifikke værneregler i medlemsstaterne. En medlemsstat har således mulighed for ikke at anvende direktivet på betalinger, som efter dens nationale regler behandles som udlodning af udbytte eller som tilbagebetaling af kapital, eller på betalinger fra gældsfordringer, som indebærer ret til andel i debitors fortjeneste, eller på betalinger fra gældsfordringer, som berettiger fordringshaver til at ombytte retten til renter med andel i debitors fortjeneste, eller på betalinger fra gældsfordringer, som ikke skal tilbagebetales eller tilbagebetales senere end 50 år efter udstedelsen. Herudover kan medlemsstaterne anvende transfer pricing regler, hvis størrelsen af de aftalte renter eller royalties overstiger det beløb, som uafhængige parter ville have aftalt.

Endelig kan medlemsstaterne efter artikel 5 undlade at anvende direktivet i tilfælde af svig eller misbrug.

Fusionsskattedirektivet (direktiv 2009/133/EF) harmoniserer beskattningen af erhvervsmæssige omstruktureringer. Som udgangspunkt vil en omstrukturering, hvorved der overdrages aktiver mellem to selskaber, blive betragtet som et salg. Det har den konsekvens, at kapitalgevinster – såsom genvundne afskrivninger, fortjeneste på aktier, obligationer og ejendomme – kommer til beskattning. Direktivet giver mulighed for at udskyde beskattningen af kapitalgevinster ved fusioner, spaltninger, partielle spaltninger, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier, således at selskaber kan foretage omstruktureringer, uden at der udløses skat. Samtidig tilgodeser direktivet medlemsstaternes finansielle interesser ved at stille krav om, at de overførte aktiver forbliver inden for samme skattemæssige jurisdiktion.

Fusionsskattedirektivet omhandler i dag fem typer transaktioner, der er relevante, når et selskab ønsker at omstrukturere aktiviteterne. Disse fem transaktioner er fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier.

Ved fusion, spaltning, partiel spaltning og ombytning af aktier giver direktivet mulighed for, at der i tilknytning til de modtagne aktier kan ydes en kontant udligningssum på højst 10 pct. af den pålydende værdi af aktierne. Ved tilførsel af aktiver kan der ikke ydes kontant vederlag.

Direktivet bygger på et successionsprincip. Det vil sige, at det indskydende selskab ikke beskattes af fortjeneste eller tab på de aktiver og passiver, som overføres i forbindelse med omstruktureringen. Til gengæld anses de overtagne aktiver og passiver ved det modtagende selskabs indkomstopgørelse for anskaffet på det tidspunkt og til den anskaffelsessum, som gjaldt for det indskydende selskab. Tilsvarende anses afskrivninger foretaget af det indskydende selskab for foretaget af det modtagende selskab. Beskattningen udskydes således, indtil det modtagende selskab afstår de overtagne aktiver og passiver (succession på selskabsniveau).

På tilsvarende vis udskydes beskattningen af selskabsdeltagerne i det indskydende selskab til tidspunktet for afhændelsen af de aktier, som de har modtaget i det modtagende selskab. Ved afhændelsen vil det således være den oprindelige anskaffelsessum for aktierne i det indskydende selskab, der lægges til grund i skattemæssig henseende (succession på aktionærniveau).

Endvidere bygger direktivet på et princip om, at medlemsstaternes finansielle interesser ikke tilsidesættes ved transaktionerne. Dette kræver, at medlemsstaterne ikke mister deres beskattningsret i forbindelse

med transaktionerne. Af denne grund er det ved grænseoverskridende omstruktureringer alene muligt at succedere i aktiver og passiver, der tilknyttes et fast driftssted i den medlemsstat, hvor det indskydende selskab tidligere var hjemmehørende.

Fusionsskattedirektivet gælder for grænseoverskridende omstruktureringer, hvor to eller flere selskaber er hjemmehørende i hver sin medlemsstat. Danmark har dog valgt at gennemføre samme regler for nationale omstruktureringer.

Medlemsstaterne kan efter artikel 15 undlade at anvende direktivet i tilfælde af svig eller misbrug.

3.3.2. *Ændringen af moder-/datterselskabsdirektivet*

Kommissionen fremsatte den 25. november 2013 et forslag om ændring af det eksisterende moder-/datterselskabsdirektiv. Kommissionens forslag indeholdt tre ændringer af direktivet:

- 1) Det blev foreslået, at medlemslandene skal beskatte moderselskabet i et givet EU-land af modtagne udbytter, i det omfang betalingen er fradragsberettiget for datterselskabet i et andet EU-land. Dette forslag skal sikre, at direktivet ikke fører til situationer med dobbelt ikke-beskatning, f.eks. som følge af forskellig skattemæssig behandling af hybride finansielle instrumenter i forskellige EU-medlemslande (mismatch).
- 2) Det blev foreslået, at det bliver obligatorisk for medlemslandene at vedtage en fælles bestemmelse om bekæmpelse af misbrug (omgåelsesklausul).
- 3) Det blev foreslået, at direktivets anvendelsesområde udvides til nye selskabsformer i Rumænien.

Rådet vedtog den 8. juli 2014 punkterne 1 og 3. Rådet vedtog samme dag, at direktivets anvendelsesområde udvides til nye selskabsformer i Polen. Disse ændringer er gennemført med vedtagelsen af lovforslag L 98 i denne folketingssamling.

Rådet vedtog punktet om den fælles omgåelsesklausul på rådsmødet den 27. januar 2015.

3.3.3. *Dobbeltbeskatningsoverenskomster og omgåelsesklausuler*

OECD har udarbejdet en model for dobbeltbeskatningsoverenskomster, hvor det fremgår, hvordan staterne på en ensartet måde kan løse de fleste af de generelle problemer, der opstår inden for området af international dobbeltbeskatning. OECD-modellen er udarbejdet som en anbefaling til udformningen af en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Modellen har bemærkninger, som angiver fortolkningen af overenskomstens artikler. Modellen er kun en anbefaling, og er derfor ikke bindende for staterne. De overenskomster, som Danmark har indgået med andre lande, er i vidt omfang formuleret på grundlag af OECD's model, som også ligger til grund for det danske forhandlingsoplæg.

Hovedformålet med dobbeltbeskatningsoverenskomster er at fjerne international dobbeltbeskatning og dermed fremme udvekslingen af varer og tjenesteydelser og kapitalens og fysiske og juridiske personers bevægelighed. International dobbeltbeskatning kan generelt defineres som påligning af sammenlignelige skatter i to (eller flere) stater hos den samme skatteyder på det samme grundlag og for samme periode.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsterne bør imidlertid ikke give anledning til dobbelt ikke-beskatning. Et andet formål med dobbeltbeskatningsoverenskomster er derfor at hindre at overenskomsterne giver anledning til skatteundgåelse og skatteunddragelse.

Der er enighed blandt OECD-landene om, at stater ikke er forpligtede til at indrømme fordele i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst ved deltagelse i arrangementer, der indebærer misbrug af overenskomstens bestemmelser. Fordele i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst skal således ikke indrømmes i tilfælde, hvor et hovedformål med at deltage i visse transaktioner eller arrangementer har været at sikre en gunstigere skattemæssig position, og hvor det at opnå en gunstigere behandling vil være i strid med formålet og hensigten med de relevante bestemmelser.

Til at imødegå dette skal staterne anvende anti-misbrugsbestemmelser i national lovgivning, og indsætte specifikke anti-misbrugsbestemmelser i overenskomsterne.

Som et eksempel på sidstnævnte har Danmark i en protokol til overenskomsten med Storbritannien og Nordirland i 1997 ændret overenskomstens artikel 10, 11 og 12, der omhandler udbytter, renter og royalties. I de nævnte artikler er der indsat specifikke anti-misbrugsbestemmelser, hvorefter de fordele, der ellers ville være givet efter artiklerne, bortfalder, hvis hovedformålet eller et af hovedformålene hos enhver person, der medvirkede ved stiftelsen eller overdragelsen af aktier, gældsfordringer eller andre rettigheder, som ligger til grund for betalingen af udbytter, renter eller royalties, har været at drage fordel af artiklerne ved hjælp af denne stiftelse eller overdragelse.

OECD har på foranledning af G20 igangsat udarbejdelsen af en koordineret og omfattende handlingsplan med det formål at imødegå skatteplanlægning på tværs af landegrænserne, der benævnes Base Erosion and Profit Shifting (BEPS). Denne skatteplanlægning anses for skadelig, idet landenes skattebaser udhules og skævvrider fordelingen af skatteprovenuet. Dette kan bl.a. ske ved at placere gæld i lande med høj beskatning og patenter m.v. i lande med lav beskatning. OECD har identificeret 15 såkaldte handlingspunkter (action points), der alle har det til fælles, at de adresserer de mest skadelige BEPS-problemstillinger.

Action point 6 handler netop om at imødegå misbrug af dobbeltbeskatningsoverenskomster. Formålet er at udarbejde udkast til bestemmelser og anbefalinger, som skal imødegå risikoen for, at de fordele, f.eks. lavere eller ingen kildeskatte, som to stater er blevet enige om ved indgåelse af en dobbeltbeskatningsoverenskomst, kan opnås uden for de situationer, hvor de er tiltænkt. Konkret arbejdes bl.a. med udkast til en artikel, der definerer, hvem der er berettiget til overenskomstens fordele. Slutresultatet vil være artikler og anbefalinger, der indgår i OECD's modeloverenskomst for udformning af dobbeltbeskatningsoverenskomster.

3.3.4. Gældende ret

Der findes ikke en generel lovbestemt regel om bekæmpelse af misbrug i dansk skattelovgivning. Efter dansk (rets)praksis sker beskatningen efter der er foretaget en bedømmelse af, hvad der faktisk er sket. Det betyder, at tomme og kunstige skattebetingede dispositioner kan tilsidesættes, således at beskatningen i stedet foretages i forhold til den modstående realitet. Dansk skatteret er altså grundlæggende helt på linje med internationalt gældende principper om "substance over form".

Den vedtagne ændring af moder-/datterselskabsdirektivet indebærer, at der skal indsættes en generelt formuleret bestemmelse om bekæmpelse af misbrug af moder-/ datterselskabsdirektivet i skattelovgivningen. Det vurderes, at den nye bestemmelse i direktivet vil kunne have et bredere anvendelsesområde end den nuværende (rets)praksis.

Moder-/datterselskabsdirektivet er implementeret i dansk lovgivning ved selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, for så vidt angår udbyttemodtagere, der er udenlandske moderselskaber omfattet af direktivet, kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 6, for så vidt angår udbyttemodtagere, der er fysiske personer, der modtager udbyttet via en transparent moderenhed omfattet af direktivet, og selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, for så vidt angår udbytter, der modtages fra et udenlandsk datterselskab omfattet af direktivet.

Efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, skal der ske beskatning af udbytter i Danmark, medmindre det konkluderes, at der efter moder-/ datterselskabsdirektivet eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst er en pligt til at frafalde eller nedsætte beskatningen.

I dansk ret og hidtidig praksis er udgangspunktet, at det er afgørende, om den udenlandske udbyttemodtager er retmæssig ejer (beneficial owner) i dobbeltbeskatningsoverenskomsternes forstand. Er dette ikke tilfældet, er der efter de danske myndigheders opfattelse tale om misbrug, jf. moder-/datterselskabsdirektivets artikel 1, stk. 2. Det skal bemærkes, at der verserer en række sager ved domstolene om dette spørgsmål.

Efter selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, er danske moderselskaber ikke skattepligtige af datterselskabsudbytter, når beskatningen af udbytter skal frafaldes eller nedsættes efter bestemmelserne i

moder-/ datterselskabsdirektivet eller efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Moderselskaber, der er hjemmehørende i en fremmed stat, der er medlem af EU eller EØS, på Færøerne eller i Grønland, eller en stat, der har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, med et fast driftssted i Danmark, er ligeledes fritaget fra beskatning af datterselskabsudbytter, når beskatningen af udbytter skal frafaldes eller nedsættes efter bestemmelserne i moder-/ datterselskabsdirektivet eller efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Bestemmelsen finder tilsvarende anvendelse, hvis der er tale om koncernselskabsaktier, dvs. aktier, hvor ejeren og det selskab, hvori der ejes aktier, er sambeskattede efter reglerne om national sambeskatning eller kan sambeskattes efter reglerne om international sambeskatning. Bestemmelsen finder også anvendelse på fonde og foreninger omfattet af fondsbeskatningsloven.

Det skal bemærkes, at det følger af selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, 3. pkt., at danske moderselskaber er skattepligtige af modtagne datterselskabsudbytter, når datterselskabet har fradrag for udlodningen. I disse tilfælde beskattes danske moderselskaber af udbytter, hvorved dobbelt ikke-beskatning undgås.

Rente-/royaltydirektivet er implementeret ved selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, g og h, for så vidt angår betalingsmodtagere, der er associerede udenlandske selskaber omfattet af direktivet.

Efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, skal der ske beskatning af renter i Danmark, medmindre det konkluderes, at der efter rente-/royaltydirektivet eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst er en pligt til at frafalde eller nedsætte beskatningen. Tilsvarende gør sig gældende for kursgevinster, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h.

I dansk ret og hidtidig praksis er udgangspunktet, at det er afgørende, om den udenlandske rentemodtager er retmæssig ejer (beneficial owner). Det skal bemærkes, at også på rentesiden verserer der en række sager ved domstolene om dette spørgsmål.

Efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra g, skal der ske beskatning af royalties i Danmark, medmindre det konkluderes, at betalingen er omfattet af rente-/ royaltydirektivet.

Fusionsskattedirektivet er implementeret ved fusionsskattelovens §§ 15-15 d, og aktieavancebeskatningslovens § 36, når et eller flere af selskaberne i fusionen m.v. er et udenlandsk selskab omfattet af direktivet.

Fusionsskattelovens § 15 regulerer grænseoverskridende fusioner mellem et dansk og et udenlandsk selskab. Ved en fusion indskyder et selskab samtidig med dets opløsning uden likvidation samtlige aktiver og passiver til et andet selskab. Som betaling modtager selskabsdeltagerne i det indskydende selskab aktier i det modtagende selskab.

Grænseoverskridende spaltninger er reguleret i fusionsskattelovens §§ 15 a og 15 b. Ved en spaltning indskyder et selskab samtidig med dets opløsning uden likvidation samtlige aktiver og passiver i to eller flere eksisterende eller nye selskaber. Som betaling modtager selskabsdeltagerne i det indskydende selskab efter en pro rata-regel aktier i de modtagende selskaber. Ved en partiel spaltning indskyder et selskab – uden dets opløsning – en eller flere grene af dets virksomhed til et eller flere eksisterende eller nye selskaber. Denne form for spaltning benævnes også grenspaltning.

Tilførsel af aktiver er reguleret i fusionsskattelovens §§ 15 c og 15 d. Ved en tilførsel af aktiver indskyder et selskab en eller flere grene af en virksomhed i et andet selskab. Som betaling modtager selskabet aktier i det modtagende selskab.

Ombytning af aktier er reguleret i aktieavancebeskatningslovens § 36. Ved ombytning af aktier erhverver et selskab flertallet af stemmerne i et andet selskab – eller de resterende aktier, hvis det i forvejen har flertallet af stemmerne. Som betaling modtager selskabsdeltagerne i dette andet selskab aktier i førstnævnte selskab.

Skattefrie omstruktureringer som skattefri spaltning, tilførsel af aktiver og aktieombytninger kræver

som udgangspunkt tilladelse, hvor SKAT kan fasttætte særlige vilkår for tilladelsen og kan foreskrive, at der skal udarbejdes og indsendes dokumentation. Disse omstruktureringer kan dog også foretages uden tilladelse (kaldet det objektive system). Efter det objektive system er det muligt at gennemføre skattefrie omstruktureringer uden tilladelse fra SKAT og uden nogen form for efterfølgende anmeldelseskrav. Der gælder i stedet en række specifikke værnsregler, som skal forhindre, at omstruktureringen er foretaget ud fra et skatteundgåelsesmotiv.

Det er således en betingelse, at aktierne i det erhvervede selskab (ved skattefri aktieombytning), de deltagende selskaber (ved skattefri spaltning) og det modtagende selskab (ved skattefri tilførsel af aktiver) ikke afstås inden for en periode på tre år fra omstruktureringstidspunktet.

For at gøre det muligt at foretage efterfølgende skattefrie omstruktureringer kan de pågældende aktier dog i den nævnte periode afstås i forbindelse med en skattefri omstrukturering, hvis der ved denne efterfølgende omstrukturering ikke sker vederlæggelse med andet end aktier.

Hvis de omhandlede aktier bliver afstået inden for tre år efter omstrukturingsdatoen, anses omstruktureringen som udgangspunkt for skattepligtig. Dette kan dog undgås, hvis der ansøges og opnås tilladelse hos SKAT.

Hvad angår skattefri fusion stilles der som udgangspunkt aldrig krav om tilladelse. Der skal dog søges om tilladelse til grænseoverskridende fusion i særlige tilfælde omfattet af fusionsskattelovens § 15, stk. 4, 6 pkt.

3.3.5. Lovforslaget

Det foreslås, at der i dansk skattelovgivning indføres en international omgåelsesklausul til bekæmpelse af misbrug i forbindelse med grænseoverskridende transaktioner omfattet af moder-/datterselskabsdirektivet. Omgåelsesklausulen er en gennemførsel af en ændring af direktivet, der er vedtaget på EU-rådsmødet den 27. januar 2015.

Det foreslås ligeledes, at denne omgåelsesklausul også indføres som omgåelsesklausul i Danmark, for så vidt angår rente-/royaltydirektivet og fusionsskattedirektivet. Disse direktiver giver således mulighed for at afskære skatteyderne fra at opnå skattelemper efter direktiverne, hvis transaktionerne er i modstrid med nationale eller aftalebaserede omgåelsesklausuler. Omgåelsesklausulen vil finde anvendelse, hvad enten den grænseoverskridende omstrukturering er foretaget med eller uden tilladelse.

Det foreslås endvidere, at der indføres en omgåelsesklausul til bekæmpelse af misbrug af danske dobbeltbeskatningsoverenskomster. Der er som nævnt enighed i OECD om, at stater ikke er forpligtet til at indrømme fordele i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst ved deltagelse i arrangementer, der indebærer misbrug af overenskomstens bestemmelser. Ved misbrug forstås tilfælde, hvor deltagelse i arrangementer har været for at sikre en gunstigere skattemæssig position, og hvor det at opnå en gunstigere behandling vil være i strid med formålet og hensigten med de relevante bestemmelser i en overenskomst, jf. kommentarerne til OECDs modeloverenskomsts art. 1, pkt. 9.5. I overensstemmelse hermed er det muligt for lande at håndhæve nationale misbrugsklausuler med dette sigte, uagtet at der ikke i selve dobbeltbeskatningsaftalen udtrykkeligt er indført en misbrugsklausul. Denne forståelse ligger inden for rammerne af Wienerkonventionens artikel 31, hvorefter en traktat skal fortolkes loyalt i overensstemmelse med den sædvanlige betydning, der måtte tillægges traktatens udtryk i deres sammenhæng og belyst af dens hensigt og formål. Tilsvarende betragtninger findes i kommentarerne til FN-modellen.

Den foreslåede misbrugsklausul reflekterer nøje de almindelige principper for, i hvilket omfang et land kan imødegå misbrug af de allerede eksisterende dobbeltbeskatningsoverenskomster. Det foreslås, at klausulen vil finde anvendelse på fordele i dobbeltbeskatningsoverenskomster, uanset hvornår disse er indgået og med hvem. Den vil således både finde anvendelse på alle eksisterende og fremtidige danske dobbeltbeskatningsoverenskomster.

Endelig foreslås det, at ikrafttræden skal ske før den tidsfrist, der er fastsat i moder-/datterselskabsdirek-

tivet. Det foreslås, at begge omgængelsesklausuler får virkning for transaktioner, arrangementer eller serier af arrangementer fra og med den 1. maj 2015.

Indførelsen af en omgængelsesklausul begrænser ikke de gældende muligheder for at tilsidesætte eller omkvalificere på andet grundlag.

3.4. Digital underskudsberegning

De foreslåede ændringer skal sikre, at der i videst muligt omfang tages hensyn til selskaberne m.v. forhold, således at disse ikke får væsentligt kortere tid til at selvangive og engangsregistrere underskud i én arbejdsdag. De foreslåede ændringer indebærer tillige, at selskaberne m.v. ikke pålægges en sanktion, som står i misforhold til den administrative gevinst som selskaberne m.v. på sigt vil opleve. Samtidig opretholdes den kontrolmæssige gevinst det er for SKAT at få overblik over de ca. 300 mia. kr. i registrerede fremførselsberettigede underskud, hvilket er en del af formålet med underskudsregisteret.

Som følge af udskydelsen af underskudsberegningsmodulet, herunder den manglende endelige afklaring af, hvor mange og hvilke typer af selskaber m.v. som kan håndteres af underskudsregisteret og underskudsberegningsmodulet, forventes bl.a. bekendtgørelse nr. 1037 af 26. september 2014 om registrering af underskud m.v. og bekendtgørelse nr. 977 af 26. august 2014 om sambeskatning af selskaber m.v. at blive ændret. Ændringerne skal understøtte de foreslåede ændringer i nærværende lovforslag.

3.4.1. Gældende ret

Ved lov nr. 528 af 28. maj 2014 blev selskaber m.v. pålagt at engangsregistrere deres underskud m.v. Hvis underskud ikke indberettes rettidigt, fortabes de, jf. selskabsskattelovens § 35, stk. 1. Der er ved § 1 i bekendtgørelse nr. 1037 af 26. september 2014 om registrering af underskud m.v. fastsat regler om indberetningsperioden, hvorledes underskuddene skal specificeres, og at underskud skal registreres for indkomstårene 2002-2013. Indberetningsperioden udløber den 1. august 2015.

Det følger af skattekontrollovens § 4, stk. 2, at juridiske personer skal selvangive senest 6 måneder efter indkomstårets udløb.

I ikrafttrædelsesbestemmelsen til lov nr. 528 af 28. maj 2014 er det fastsat, at juridiske personer, som efter skattekontrollovens § 4, stk. 2, skal indgive selvangivelse i perioden fra den 1. oktober til den 31. juli efter indkomstårets udløb, kan vente med at indgive selvangivelse for indkomståret til den 1. august i året efter indkomstårets udløb. Det er en betingelse, at selvangivelsesfristen for indkomståret udløber i den periode, hvor indberetningen af fremførselsberettigede underskud finder sted. Da fristen for indberetning af underskud udløber den 1. august 2015, betyder det, at selvangivelsesfristen for indkomståret 2014 er udskudt for alle selskaber m.v. til den 1. august 2015.

3.4.2. Lovforslaget

Det har hidtil været lagt til grund, at DIAS (digitalisering af selskabsskatten) skulle overtage underskudsberegningen. Af hensyn til selskaberne m.v. er det dog efterfølgende besluttet, at DIAS alene vil komme med et forslag til underskudsberegning for selskaberne m.v. og ikke overtage underskudsberegningen fuldt ud. Herudover har det vist sig nødvendigt at udskyde selve underskudsberegningen mindst et år. Det har desuden vist sig, at underskudsberegningen ikke vil kunne omfatte alle selskaber m.v. På den baggrund foreslås det at ændre sanktionen om fortabelse af underskud, hvis disse ikke indberettes til SKAT rettidigt. Det foreslås således, at selskaber m.v., som ikke registrerer underskud for perioden 2002-2013 rettidigt, ikke fortaber underskuddene, men derimod alene bliver pålagt at betale et tillæg på 5.000 kr. Det foreslås samtidig, at skatteministeren kan fastsætte regler om, at SKAT kan fritage for betaling af tillægget, hvis der foreligger særlige omstændigheder.

Set i lyset af at udviklingen af underskudsregisteret og underskudsberegningsmodulet i DIAS har vist, at ikke alle selskabstyper m.v. vil kunne håndteres digitalt, foreslås det, at skatteministeren bemyndiges til at fritage visse konkrete selskabstyper m.v. fra pligten til at engangsregistrere underskud. Bemyndigelsen

tænkes udnyttet til f.eks. at fritage selskaber m.v., som alene er skattepligtige af tilknyttet virksomhed efter reglerne i kulbrinteskatteloven. Fritagelsen af de konkrete selskabstyper m.v. vil blive fastsat i en bekendtgørelse, som vurderes at få et meget begrænset anvendelsesområde.

For at selskaberne m.v. ikke skal få væsentligt kortere tid til at engangsindberette underskud for perioden 2002-2013 og indberette selvangivelsen for indkomståret 2014 i én arbejdsgang, foreslås det, at selvangivelsesfristen for indkomståret 2014 for alle selskaber m.v. udskydes med yderligere en måned fra den 1. august 2015 til den 1. september 2015.

Det foreslås desuden at udskyde selvangivelsesfristen for alle selskaber m.v. for indkomståret 2015 til den 1. september 2016. Udskydelsen af selvangivelsesfristen for indkomståret 2015 har til formål at give tid til, at DIAS kan udvikle en løsning for så mange selskaber m.v. som muligt, således at disse kan få et forslag til en konkret underskudsberegning.

I perioden fra selskaberne m.v. har engangsregistreret deres underskud, og indtil DIAS har færdigudviklet en løsning med forslag med en konkret underskudsberegning, vil selskaberne m.v. skulle opdatere deres registrerede underskudsoplysninger i underskudsregisteret som en integreret del af selvangivelsesløsningen.

3.5. Korrektion af satserne for vægtafgift af personbiler m.v.

3.5.1. Gældende ret

Der svares vægtafgift af personbiler, der som hovedregel er registreret første gang inden den 1. juli 1997, efter vægtafgiftslovens § 3, stk. 1, tabelafsnit A. Afgiften svares ud fra køretøjets egenvægt og efter nærmere angivne satser. Efter § 3, stk. 1, udgør satserne for campingvogne endvidere 32 pct. af satserne for personbiler m.v.

Afgiftssatserne blev indekseret i 2012. Hensigten var at implementere forhøjelser med ca. 7,4 pct. i 2015 og med 5,5 pct. i 2018. Det svarer til en årlig indeksering med 1,8 pct. frem til 2020.

På grund af en fejl udgør indekseringen pr. 1. januar 2015 10-15 pct. i stedet for de tilsigtede 7,4 pct.

3.5.2. Lovforslaget

Det foreslås, at satserne for vægtafgift i vægtafgiftslovens § 3, stk. 1, tabelafsnit A, ændres, så indekseringen pr. 1. januar 2015 alene udgør 7,4 pct., som var tilsigtet. Satserne for udligningsafgift bibeholdes uændret.

Da forslaget er begunstigende for alle berørte, foreslås det, at forslaget får virkning pr. 1. januar 2015. Vægtafgiften af de omhandlede køretøjer vil således blive genberegnet, og de ejere af køretøjer, som har betalt for meget i vægtafgift i 2015, vil få det overskydende beløb tilbagebetalt.

4. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

Lovforslaget indeholder elementer, der skal styrke indsatsen mod grænseoverskridende skatteunddragelse og anvendelsen af skattely, samt elementer i relation til den digitale underskudsberegning for selskaber m.v. og en korrektion af satserne for vægtafgift af personbiler m.v.:

Med forslaget beskattes stifteren af en trust og visse udenlandske fonde af indkomsten herfra, hvis formuen ikke er uigenkaldeligt udskilt fra stifterens kontrol. Dette vil reducere mulighederne for at unddrage dansk beskatning af aktie- og anden kapitalindkomst. Den foreslåede beskatning af stifteren vil medvirke til at reducere skattegabet forbundet med afkastet fra danske finansielle formuer placeret i skattely.

Det foreslås, at bindende svar vedr. et aktivs værdi kan bortfalde, hvis det efterfølgende har kunnet konstateres, at værdien af aktivet afviger væsentligt fra vurderingen i svaret. Bindende svar kan have stor betydning for beskatningen, bl.a. ved flytning ind og ud af landet. Der har været eksempler på, at SKAT på grund af manglende information har foretaget en værdiansættelse i bindende svar, der kort tid efter har

vist sig at ligge betydeligt under den faktiske handelsværdi. I et konkret eksempel har handelsværdien vist sig 10 gange højere end i det bindende svar. Muligheden for at se bort fra bindende svar i disse situationer vil kunne forebygge, at der i visse år opstår et betydeligt utilsigtet mindreprovenu, fordi værdifulde aktiver føres ud af landet uden korrekt beskatning.

Med forslaget implementeres en international omgåelsesklausul i de danske skatteregler, der modvirker, at ikke-reelle selskabsarrangementer kan anvendes alene med det formål at opnå en skattefordel. Dette vil kunne reducere mulighederne for, at der opstår et utilsigtet mindreprovenu som følge af aggressiv skatteplanlægning på tværs af landegrænser.

I forbindelse med vedtagelsen af lov nr. 591 af 18. juni 2012 blev det skønnet, at underskudsregisteret på sigt vil give et varigt merprovenu i størrelsesordenen 25 mio. kr. årligt efter tilbageløb. Med forslaget ændres bl.a. sanktionen ved manglende registrering af underskud til underskudsregisteret, så det alene udløser et tillæg på 5.000 kr., men den manglende registrering medfører ikke som hidtil, at underskuddene bortfalder. Tillægget understøtter, at den kontrolmæssige gevinst ved underskudsregisteret opretholdes. Desuden bemyndiges skatteministeren til at undtage visse selskaber m.v. fra pligten til at engangsregistrere underskud m.v. Disse foreslåede ændringer kan potentielt medføre, at det forventede merprovenu ved indførelsen af underskudsregisteret i et vist omfang reduceres. Overordnet set skønnes det dog, at den kontrolmæssige gevinst opretholdes, hvorfor ændringen i forhold til det oprindelige skøn er minimal.

Korrektion af satserne for vægtafgift af personbiler m.v. har ingen provenumæssige konsekvenser.

5. Administrative konsekvenser for det offentlige

Den del af lovforslaget, der vedrører en styrket indsats mod skattely, skønnes at medføre engangsomkostninger på op til 0,8 mio. kr. til systemudvikling i SKAT.

Lovforslagsdelen vedrørende digital underskudsberegning skønnes at medføre engangsomkostninger på op til 1 årsværk (svarende til 0,6 mio. kr.) i SKAT til opkrævning af tillæg.

Det skønnes, at der vil være engangsomkostninger for SKAT på 250.000 kr. til systemtilretninger i forbindelse med korrektionen af satserne for vægtafgift af personbiler m.v.

6. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

Skattelyforslagene vil mindske risikoen for skatteunddragelse. Det vil medvirke til en mere ensartet beskatning af virksomhederne og virksomhedsejerne. Hermed opnås mere ligelige konkurrenceforhold inden for erhvervslivet.

Med lovforslagets elementer vedrørende digital underskudsberegning foreslås sanktionen lempet, således at manglende registrering af underskud ikke medfører, at disse bortfalder, men at selskaberne m.v. alene pålægges at betale et tillæg på 5.000 kr. Ændringen vil for den væsentligste del af de berørte selskaber m.v. betyde en reduceret udgift.

Erhvervsstyrelsens Team Effektiv Regulering (TER) vurderer, at lovforslagets elementer, der skal styrke indsatsen mod grænseoverskridende skatteunddragelse og anvendelsen af skattely, medfører administrative byrder for erhvervslivet. De administrative byrder består i, at det fremover vil være muligt at kræve yderligere dokumentation for, at et arrangement eller en serie af arrangementer er tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager, jf. ligningslovens § 3, stk. 2. Ligeledes kan der kræves dokumentation for, at arrangementet eller transaktionen under hensyn til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder ikke har som sit væsentligste formål at opnå fordel efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, jf. ligningslovens § 3, stk. 3. TER vurderer, at de administrative byrder ikke overstiger 10.000 timer årligt på samfundsniveau. De bliver derfor ikke kvantificeret yderligere.

Lovforslaget vedrørende digital underskudsberegning vurderes ikke at have nævneværdige administrative konsekvenser for erhvervslivet.

Som følge af udskydelsen af beregningsmodulet, som skal give selskaberne m.v. et forslag til en konkret underskudsanvendelse, samt det forhold, at ikke alle selskaber m.v., som tidligere antaget, vil kunne få et forslag til en konkret underskudsberegning, vil nogle selskaber m.v. opleve, at de ikke opnår, eller først på et senere tidspunkt opnår, de administrative lettelser, som de blev stillet i udsigt ved lov nr. 528 af 28. maj 2014 (L 144 - folketingsåret 2013-14). Hertil kommer, at selskaberne m.v. i perioden frem til underskudsberegningsmodulet er færdigudviklet vil skulle opdatere de registrerede underskudsoplysninger digitalt i SKATs underskudsregister. Denne opdatering vurderes dog at svare til, hvad selskaberne m.v. i dag skal specificere for at kunne fremføre og anvende underskud korrekt på selvangivelsen.

Erhvervsstyrelsens Team Effektiv Regulering (TER) har følgende bemærkninger om de administrative konsekvenser af ændringerne vedrørende digital underskudsberegning.

Lovforslaget betyder, at en række selskaber ikke vil kunne opnå den administrative lettelse i relation til automatisk underskudsberegning i forbindelse DIAS (Digitalisering af Selskabsskatten), som der tidligere var lagt op til. Men da ordningen endnu ikke er igangsat, har de omfattede virksomhederne endnu ikke oplevet den administrative lettelse i praksis, som de var blevet stillet i udsigt.

TER vil vurdere de administrative lettelser i relation til DIAS, når den endelige ordning foreligger.

Korrektionen af satserne for vægtafgift af personbiler m.v. har ingen administrative konsekvenser for erhvervslivet.

7. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for borgerne.

8. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ikke miljømæssige konsekvenser.

9. Forholdet til EU-retten

Med lovforslaget om en omgåelsesklausul i forhold til moder-/datterselskabsdirektivet gennemføres Rådets direktiv 2015/121/EU af 27. januar 2015 om ændring af direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater. Med direktivændringen bliver det obligatorisk for medlemslandene at vedtage en fælles bestemmelse om bekæmpelse af misbrug (omgåelsesklausul). Ændringen skal være implementeret senest den 31. december 2015.

Desuden indføres en intern omgåelsesklausul, som er nødvendig for at hindre misbrug af rente-/royalty-direktivet og fusionsskattedirektivet, jf. artikel 5 i rente-/royaltydirektivet og artikel 15 i fusionsskattedirektivet.

10. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslaget vedrørende aftalen om en styrket indsats mod skattely har i perioden fra den 26. januar 2015 til den 24. februar 2015 været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

Advokatsamfundet, AmCham Denmark, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, CEPOS, Cevea, Danmarks Rederiforening, Dansk Aktionærforening, Dansk Erhverv, Danske Advokater, DI, DVCA, Finansrådet, Forsikring & Pension, FSR - danske revisorer, Håndværksrådet, Kraka, Landbrug & Fødevarer, Skatteankestyrelsen og SRF Skattefaglig Forening.

Et udkast til lovforslaget vedrørende digital underskudsberegning har i perioden fra den 4. februar 2015 til den 4. marts 2015 været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, ATP, borger- og retssikkerhedschefen i SKAT, CEPOS, Cevea, Danmarks Rederiforening, Dansk Byggeri, Dansk Erhverv, Dansk Iværksætterforening, Danske Advokater, DI, DVCA, Ejerlederne, Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering, Finansrådet, Forsikring & Pension, FSR - danske revisorer, Håndværksrådet, KL, Landbrug & Fødevarer, Landsskatte-

retten, Lokale Pengeinstitutter, Lønmodtagernes Dyrtidsfond, Nasdaq OMX Copenhagen A/S, SEGES, Skatteankestyrelsen og SRF Skattefaglig Forening.

Forslaget om korrektion af vægtafgift for personbiler m.v. har ikke været sendt i høring, da der alene er tale om en fejlretning.

11. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/mindreudgifter	Negative konsekvenser/merudgifter
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Skattelyforslaget vil reducere mulighederne for skatteunddragelse.	Elementerne i forslaget i relation til den digitale underskudsberegning kan potentielt reducere det forventede merprovenu som følge af indførelsen af underskudsregistret marginalt.
Administrative konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Skattelyforslaget skønnes at medføre engangsomkostninger på op til 0,8 mio. kr. til systemudvikling i SKAT. Elementerne i forslaget i relation til den digitale underskudsberegning forventes at medføre engangsomkostninger for SKAT på op til 1 årsværk i 2015. Korrektionen af satserne for vægtafgift af personbiler m.v. skønnes at medføre engangsomkostninger for SKAT på 250.000 kr. til systemtilretninger.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Skattelyforslaget vil medvirke til en mere ensartet beskatning af virksomhederne og virksomheds-ejerne. Hermed opnås mere lige-lige konkurrenceforhold indenfor erhvervslivet. Sanktionen om fortabelse af underskud foreslås erstattet af et til-læg på 5.000 kr. Ændringen vil for den væsentligste del af de berørte selskaber m.v. betyde en reduceret udgift.	Ingen

Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Lovforslaget medfører administrative byrder for erhvervslivet. Byrderne overstiger ikke 10.000 timer årligt på samfunds-niveau.
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Med lovforslaget gennemføres Rådets direktiv 2015/121/EU af 27. januar 2015 om ændring af direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater. Desuden indføres en intern omgåelsesklausul, som er nødvendig for at hindre misbrug af rente-/royaltydirektivet og fusionsskattedirektivet, jf. artikel 5 i rente-/royaltydirektivet og artikel 15 i fusions-skattedirektivet.	

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Der foreslås en ændring af fodnoten til ligningsloven som følge af lovforslagets § 1, nr. 2, hvor der gennemføres dele af henholdsvis moder-/datterselskabsdirektivet og rente-/royaltydirektivet.

Til nr. 2

Det foreslås i stk. 1, at der indføres en omgåelsesklausul, hvorefter skattepligtige ikke skal kunne opnå de fordele, der er ved moder-/datterselskabsdirektivet, hvis de deltager i arrangementer eller serier af arrangementer, der er tilrettelagt med det hovedformål, eller der som et af hovedformålene har, at opnå en skattefordel, som virker mod indholdet af eller formålet med direktivet, og som ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder.

Det foreslås, at omgåelsesklausulen også indføres som omgåelsesklausul i Danmark, for så vidt angår rente-/royaltydirektivet og fusionsskattedirektivet. Disse direktiver giver mulighed for at afskære skatteyderne fra at opnå skattelempelser efter direktiverne, hvis transaktionerne er i strid med nationale eller aftalebaserede omgåelsesklausuler.

Moder-/datterselskabsdirektivet er implementeret i dansk lovgivning ved selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, for så vidt angår udbyttemodtagere, der er udenlandske moderselskaber omfattet af direktivet, kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 6, for så vidt angår udbyttemodtagere, der er fysiske personer, der modtager udbyttet via en transparent moderenhed omfattet af direktivet, og selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, for så vidt angår udbytter, der modtages fra et udenlandsk datterselskab omfattet af direktivet. Rente-/royaltydirektivet er implementeret i dansk lovgivning ved selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, g og h, for så vidt angår betalingsmodtagere, der er associerede udenlandske selskaber omfattet af direktivet. Fusionsskattedirektivet er implementeret i dansk lovgivning ved fusionsskattelovens §§ 15-15

d, og aktieavancebeskatningslovens § 36, når et eller flere af selskaberne i fusionen m.v. er et udenlandsk selskab omfattet af direktivet.

Omgåelsesklausulen anvendes for at imødegå arrangementer, der i deres helhed ikke er reelle. Der kan imidlertid være tilfælde, hvor enkelte trin i eller dele af et arrangement i sig selv ikke er reelle. Omgåelsesklausulen kan anvendes for at imødegå disse specifikke trin eller dele, uden at dette berører de øvrige reelle trin i eller dele af arrangementet. Dermed vil effektiviteten af klausulen om bekæmpelse af misbrug blive størst mulig, samtidig med at det sikres, at klausulen står i et rimeligt forhold til målet.

Anvendelsen af regler om bekæmpelse af misbrug bør stå i et rimeligt forhold til målet og tjene det specifikke formål at imødegå arrangementer eller serier af arrangementer, som ikke er reelle, dvs. ikke afspejler den økonomiske virkelighed. Dette er tilfældet, i det omfang de ikke er tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager, der afspejler den økonomiske virkelighed.

Denne tilgang kan være effektiv i tilfælde, hvor de pågældende enheder som sådan er reelle, men hvor f.eks. de aktier, som udlodningen af overskud stammer fra, ikke reelt kan henføres til en skatteyder, der er hjemmehørende i EU, dvs. hvis arrangementet på grundlag af sin juridiske form overdrager ejerskabet af aktierne, men dets karakteristika ikke afspejler den økonomiske virkelighed.

Det påhviler skattemyndighederne at foretage en objektiv analyse af alle relevante faktiske forhold og omstændigheder ved vurdering af, hvorvidt et arrangement eller en serie af arrangementer udgør et misbrug, dvs. virker mod indholdet eller formålet med direktivet.

Det vil påhvile skattemyndighederne at fastslå, at der er tale om et arrangement med det hovedformål, eller at et af hovedformålene er, at opnå en skattefordel, der virker mod indholdet eller formålet med direktiverne.

Skulle dette være tilfældet påhviler det den skattepligtige at godtgøre, at arrangementet er tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager, der afspejler den økonomiske virkelighed.

EU-kommissionen har den 25. november 2013 i et offentliggjort memo angivet følgende eksempel, hvor omgåelsesklausulen vil finde anvendelse:

Moderselskab i land C (uden for EU)

Datterselskab i land B (EU)

Datterdatterselskab i land A (EU)

Efter interne regler i land A skal der indeholdes kildeskat på udbytter til moderselskaber, der er hjemmehørende uden for EU. Dette indebærer, at hvis selskabet i land A er ejet direkte af selskabet i land C, skal en eventuel udbytteudlodning kildebeskattes i land A.

I land B er der ikke en tilsvarende regel om indeholdelse af kildeskat på udbytter til moderselskaber uden for EU.

Hvis moderselskabet i land C indskyder et holdingselskab i land B, dvs. mellem A og C, så er det muligt at undgå kildeskatten på udbytter til land C, da moder-/datterselskabsdirektivet ikke tillader kildeskat på udbytter mellem datterselskaber og moderselskaber hjemmehørende i EU, dvs. mellem land A og B.

Hvis hovedformålet eller et af hovedformålene med indskydelsen af selskabet i land B har været at undgå kildeskat på udbytter fra datterdatterselskabet i land A, f.eks. fordi datterselskabet i land B er et såkaldt ”postkasseselskab” uden større substans, vil land A kunne nægte datterdatterselskabet fordelene i moder-/datterselskabsdirektivet og indeholde kildeskat på udlodningen med henvisning til omgåelsesklausulen.

Til ovenstående eksempel bemærkes, at der grundlæggende er tale om et klassisk gennemstrømningseksempel, som allerede er dækket af reglen i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, da datterselskabet i land B ikke kan anses for at være den retmæssige ejer af udbyttet. Det bemærkes, at der verserer en række sager ved domstolene om netop dette forhold.

Hvis den objektive analyse af alle relevante faktiske forhold og omstændigheder i stedet viser, at et arrangement eller dele heraf er tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager, der afspejler den økonomiske virkelighed, vil der være tale om en reel disposition, og omgåelsesklausulen vil derfor ikke kunne finde anvendelse, jf. stk. 2.

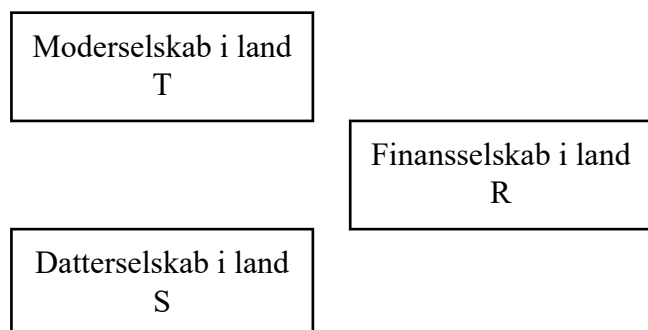
Det foreslås desuden i stk. 3, at fordelene ved en dobbeltbeskatningsoverenskomst bortfalder, hvis det er rimeligt at fastslå under hensyn til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder, at opnåelsen af fordelene er et af de væsentligste formål i ethvert arrangement eller enhver transaktion, som direkte eller indirekte medfører fordelene, medmindre det godtgøres, at indrømmelsen af fordelene under disse omstændigheder vil være i overensstemmelse med indholdet af og formålet med den pågældende bestemmelse i overenskomsten.

Det vil påhvile skattemyndighederne at fastslå under hensyn til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder, at opnåelse af fordelene er et af de væsentligste formål med arrangementet eller transaktionen, som direkte eller indirekte medfører fordelene. Skulle dette være tilfældet påhviler det den skattepligtige at godtgøre, at indrømmelsen af fordelene er i overensstemmelse med indholdet og formålet med overenskomsten.

De nævnte ”fordele” omfatter alle fordele forbundet med overenskomsten, såsom skattefritagelse, skatteudskydelse eller andre godtgørelser.

Vendingen ”ethvert arrangement eller enhver transaktion” skal fortolkes bredt og omfatter enhver aftale, fælles forståelse, ordning, transaktion eller serie af transaktioner, uanset om man kan støtte ret på dem eller ej. Dette omfatter særligt enhver stiftelse, overdragelse, erhvervelse eller overførsel af indkomst, formue eller rettighed i relation til indkomstkabelsen. Vendingen omfatter endvidere arrangementer vedrørende etablering og kvalifikation.

Eksempel:



Der er ikke indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem land T og land S. Dette indebærer, at der skal indeholdes kildeskat på 25 pct. på enhver udbytteudlodning fra datterselskabet til moderselskabet som følge af en intern kildeskatteregel i land S.

Der er indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem land R og land S, hvorefter der skal indeholdes 5 pct. i kildeskat på udbytter.

Moderselskabet i land T indgår en aftale med finansselskabet i land R. Moderselskabet udsteder stemmeløse præferenceaktier, der giver finansselskabet i land R en udbytteret i en periode på tre år. Moderselskabet i land T er stadig ejer af aktierne.

Det beløb, som finansselskabet skal betale for udbytteretten, svarer til nutidsværdien af udbytterne tilknyttet præferenceaktierne med et fradrag svarende til en rente, som selskabet i land T kunne låne fra selskabet i land R.

Efter skattereglerne i de berørte lande anses finansselskabet i land R umiddelbart for modtager af udbytterne.

Hvis der ikke er andre faktiske forhold og omstændigheder, der tilsiger et andet resultat, kan det være rimeligt at konkludere, at et af hovedformålene med dette arrangement har været at opnå fordelene ved dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem land R og land S, hvorefter der alene skal indeholdes 5 pct. i kildeskat på udbytter. Da dette strider mod indholdet og formålet med dobbeltbeskatningsoverenskomsten, bør fordelene nægtes.

Det påhviler skattemyndighederne at foretage en objektiv analyse af alle relevante faktiske forhold og omstændigheder ved vurderingen af, hvorvidt et arrangement eller en transaktion er foretaget med henblik på at opnå en fordel ved overenskomsten.

Det foreslås i stk. 4, at hvis en skatteyder både kan påberåbe sig fordelene efter direktiverne og efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, så skal den foreslåede omgåelsesklausul vedrørende direktiverne anvendes til at nægte fordelene. Omgåelsesklausulen vedrørende direktiverne har med andre ord forrang.

Omgåelsesklausulen vedrørende direktiverne og omgåelsesklausulen vedrørende dobbeltbeskatningsoverenskomsterne er formuleret forskelligt. Det er imidlertid vurderingen, at der ikke er væsentlig forskel på de to omgåelsesklausuler. Efter ordlyden af den af EU vedtagne omgåelsesklausul gælder den ikke, hvis transaktionen eller arrangementet er udtryk for reel økonomisk aktivitet. Dette kan formentlig indfortolkes i den af OECD foreslåede omgåelsesklausul i kraft af henvisningen til hensigten og indholdet af dobbeltbeskatningsoverenskomsten. En sådan hensigt og formål omfatter tilvejebringelse af traktatmæssig beskyttelse for at undgå dobbeltbeskatning i tilfælde af personer, som reelt er engageret i god tro i grænseoverskridende handel og investeringer. Hvorvidt der eventuelt måtte være forskel på de to omgåelsesklausuler er et spørgsmål, der må afklares i domspraksis, herunder ved forelæggelse for EU-domstolen.

Til nr. 3

Det foreslås i stk. 1, at fuldt skattepligtige fysiske personer og dødsboer omfattet af kildeskattelovens § 1 eller dødsboskattelovens § 1, stk. 2, skal beskattes af indkomsten i en trust stiftet af den skattepligtige, selvom trusten formelt opfylder kravene til at blive anerkendt skattemæssigt. Det er en betingelse, at den skattepligtige har stiftet trusten på et tidspunkt, hvor den skattepligtige var fuldt skattepligtig til Danmark. Hvis andre fuldt skattepligtige fysiske personer end stifteren indskyder midler i en trust, bliver disse indskydere ligeledes skattepligtige af indkomsten i trusten. Dette gælder uanset størrelsen af indskuddet.

Hvis der er flere stiftere af trusten eller andre indskydere på stiftelsestidspunktet, fordeles trustens indkomst forholdsmæssigt efter handelsværdien af de indskudte aktiver, jf. stk. 3. De indskudte aktiver er ikke begrænset til indskud af kontante midler, men omfatter indskud af aktiver af enhver art. De indskudte aktiver kan således også være fysiske aktiver eller immaterielle aktiver. Denne fordelingsregel finder anvendelse, uanset om de øvrige stiftere/indskydere er omfattet af bestemmelsen.

Eksempel: To fysiske personer stifter trusten A. Den ene af stifterne er fuldt skattepligtig i Danmark,

mens den anden ikke er fuldt skattepligtig i Danmark. Den danske stifter indskyder aktiver med en handelsværdi på 1 mio. kr., mens den anden stifter indskyder aktiver med en handelsværdi på 0,5 mio. kr. Den fuldt skattepligtige danske person skal derfor med 2/3 af indkomsten i trusten.

Hvis der efterfølgende foretages nye indskud i trusten, skal der foretages en ny beregning af fordelingsnøglen. Denne nye nøgle baseres på de oprindelige stifters andel af handelsværdien af aktiverne i trusten inden det nye indskud og handelsværdien af aktiverne ved det nye indskud. Der tages således hensyn til, at aktiverne er indskudt på forskellige tidspunkter.

Eksempel: Efter 5 år er handelsværdien af aktiverne i trusten i eksemplet ovenfor steget til 2,1 mio. kr. Den anden person, der ikke er skattepligtig i Danmark, indskyder aktiver med en handelsværdi på 0,7 mio. kr. Den danske stifters andel af handelsværdien af de oprindelige aktiver er 1,4 mio. kr., mens den anden stifters andel er 0,7 mio. kr., hvortil der skal lægges det efterfølgende indskud på 0,7 mio. kr. Den danske stifter skal herefter medregne $(1,4/2,8)$ 50 pct. af trustens indkomst.

Hvis det efterfølgende indskud foretages i løbet af indkomståret, skal der tages hensyn til dette ved beregningen af fordelingsnøglen i indskudsindkomståret. Der skal alene medregnes en forholdsmæssig del af det efterfølgende indskud svarende til den andel perioden fra indskuddet til udløbet af indkomståret udgør af indkomståret.

Eksempel: Det efterfølgende indskud på 0,7 mio. kr. indskydes midt i indkomståret (1. juli i et kalenderårsindkomstår). Ved beregningen skal der alene medregnes 0,35 mio. kr. Den danske stifters andel af handelsværdien af de oprindelige aktiver er 1,4 mio. kr., mens den anden stifters andel er 0,7 mio. kr., hvortil der skal lægges halvdelen af det efterfølgende indskud på 0,35 mio. kr. Den danske stifter skal herefter medregne $(1,4/2,45)$ ca. 57 pct. af trustens indkomst i indskudsåret.

Den foreslåede bestemmelse finder ifølge stk. 2 tilsvarende anvendelse på fuldt skattepligtige personer, der flytter tilbage til Danmark, og som inden for de seneste 10 år har stiftet eller foretaget indskud i en trust uden at være skattepligtige til Danmark på stiftelses- henholdsvis indskudstidspunktet. En tilsvarende regel findes i den nuværende fondsbeskatningslovs § 3 A om indskudsafgift ved stiftelse eller indskud i en lavt beskattet udenlandsk trust. Det foreslås dog, at de 5 år udvides til 10 år. 10 år svarer til tidsperioden i kildeskattelovens § 48 E om forskerskatteordningen. Dette værn skal forhindre, at den skattepligtige stifter trusten, mens han/hun midlertidigt er flyttet ud af landet.

Den foreslåede beskatning af stifteren er en supplerende beskatning i lighed med CFC-beskatningen af danske fysiske personer, der kontrollerer et udenlandsk selskab med finansielle og andre mobile indkomster, jf. ligningslovens § 16 H. Lovforslaget ændrer derfor ikke på beskatningen af trusten, trustee eller de begunstigede i trusten, hvis disse er dansk skattepligtige. Transaktioner med trusten vil ligeledes skulle behandles som hidtil. Begunstigede i trusten vil således fortsat være skattepligtige af uddelinger fra trusten efter statsskattelovens § 4.

Stifteren vil efter stk. 4 kunne blive fritaget fra beskatningen i den foreslåede bestemmelse, hvis det måtte fremgå af en ufravigelig gyldighedsbetingelse (dvs. af lovgivningen, retspraksis, fast administrativ praksis) for trustens eksistens, at der er sket endelig og uigenkaldelig afkald på formuen. Dette må antages at forekomme sjældent, idet der er aftalefrihed i forbindelse med stiftelse af trusts. Betingelsen anses således ikke for opfyldt, hvis stifteren f.eks. kan fravige betingelsen ved aftale eller lignende med trustee eller andre. Den er ligeledes ikke opfyldt, hvis det er muligt at flytte trusten til en anden jurisdiktion, hvor der ikke er en sådan ufravigelig gyldighedsbetingelse for trustens eksistens.

Stifteren vil efter stk. 4 endvidere kunne blive fritaget fra beskatning af indkomsten i trusten, hvis trustens midler udelukkende anvendes i almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer. Det er op til stifteren at kunne dokumentere, at trusten anvender sine midler til almenvelgørende eller almennyttige formål.

Afgrænsningen af, om trusten må anses for almenvelgørende eller almennyttig, foretages efter de

samme kriterier, som lægges til grund for bedømmelsen om fradragsadgang for uddelinger efter fondsbeskatningsloven og for gaver til almenvelgørende eller almennyttige formål efter ligningslovens § 8 A.

For at et formål kan anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt, kræves, at den kreds af personer eller institutioner, der kan komme i betragtning ved uddelinger, er afgrænset efter retningslinjer af et objektivt præg. Formålet må komme en videre kreds til gode. For at et formål kan anses for almenvelgørende, er det en forudsætning, at støtten ydes personer inden for en videre kreds, der er i økonomisk trang. Almennyttige formål foreligger, når formålet ud fra en almindelig fremherskende opfattelse kan karakteriseres som nyttigt. Blandt sådanne almennyttige formål kan eksempelvis nævnes sociale, kunstneriske og andre kulturelle formål, miljømæssige, videnskabelige, humanitære, religiøse og undervisningsmæssige formål.

Efter stk. 4 sker der endvidere ikke beskatning af indkomsten i trusten, hvis stifteren godtgør, at midlerne i trusten udelukkende anvendes til pensionsformål for en større kreds af personer, der ikke er i familie med afdøde, jf. boafgiftslovens § 1, stk. 2. Desuden finder bestemmelsen ikke anvendelse, hvis der er tale om et investeringsselskab, jf. aktieavancebeskatningslovens § 19.

Det foreslås efter stk. 5, at stiftelse af eller indskud i en trust, som ikke foretages af den skattepligtige selv, men af et selskab m.v., som kontrolleres af personen, anses for foretaget af den skattepligtige selv. Kontrol af selskabet skal forstås på samme måde som i ligningslovens § 16 H om CFC-beskatning af personer, der kontrollerer et udenlandsk selskab med finansielle og andre mobile indkomster. Ved den skattepligtiges medregning af indkomsten medregnes alene en andel svarende til den skattepligtiges direkte eller indirekte ejerandel i det kontrollerede selskab. En tilsvarende regel findes ligeledes i fondsbeskatningslovens § 3 A.

Det foreslås i stk. 6, at trustens indkomst ved beskatningen af stifteren opgøres efter de regler, der ville gælde for skattepligtige som nævnt i stk. 1 og 2 i den foreslåede § 16 K i ligningsloven. Dette medfører, at indkomsten vil kunne være personlig indkomst, kapitalindkomst eller aktieindkomst afhængigt af den skattepligtige og indkomstens art.

Kildeskattelovens § 9 om indgangsværdier på aktiver og passiver finder tilsvarende anvendelse på aktiver og passiver, der er anskaffet, før trustens indkomst omfattes af stk. 1 eller 2. Det vil kunne være tilfældet, hvis den skattepligtige har stiftet trusten inden tilbageflytningen til Danmark. Udgangspunktet vil herefter være, at aktiverne anses for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien på tidspunktet for tilbageflytningen.

Det foreslås, at trustens indkomst alene medregnes i den skattepligtiges skattepligtige indkomst, hvis trustens indkomst er positiv, jf. stk. 1. Hvis der er underskud i trusten, kan underskuddet efter stk. 6 fremføres til modregning i overskud i de følgende indkomstårs indkomst i trusten efter de regler, der ville gælde for den skattepligtige selv. Dette medfører, at kildeartsbegrænsninger finder tilsvarende anvendelse på tab. Underskud kan kun fremføres, såfremt det ikke kan rummes i indkomsten i et tidligere indkomstår. Hvis der er flere stiftere/indskydere i trusten anvendes fordelingsnøglen i ligningslovens § 16 K, stk. 3, på hvert enkelt indkomstart.

Det foreslås i stk. 7, at der gives creditbepættelse efter ligningslovens § 33, stk. 1 og 7, for trustens danske og udenlandske skatter. Der gives dog kun nedslag for den del af årets samlede skatter, der svarer til forholdet mellem den skattepligtiges andel af indkomsten og den samlede indkomst. Hvis det er trustee, der beskattes af trustens indkomst, vil der ligeledes kunne opnås creditbepættelse for de af trustee betalte danske og udenlandske skatter af trustens indkomst.

Det foreslås i stk. 8, at bestemmelsen finder tilsvarende anvendelse på fonde og andre lignende enheder (f.eks. stiftungs, treuhands og anstalten), hvor det måtte være muligt for stifteren at få adgang til formuen. Det vil typisk være de tilfælde, hvor det er muligt at aftale, at stifteren ikke endeligt og uigenkaldeligt har givet afkald på formuen. Det vil ikke være tilfældet, hvis der er tale om en dansk fond,

idet det er en gyldighedsbetingelse for stiftelsen af danske fonde, at formuen er endeligt og uigenkaldeligt adskilt fra stifterens formue.

Til § 2

Til nr. 1

Det foreslås, at stifteren også i forbindelse med dødsboopgørelsen skal anses for at have adgang til formuen i trusten. Trustformuen foreslås derfor medregnet i boopgørelsen, i det omfang der svarer til stifterens andel af trustindkomst/-formuen.

Det følger af boafgiftslovens § 1, stk. 1, at der skal betales en boafgift på 15 pct. af den formue, som en afdød person efterlader sig. Den del af formuen, som tilfalder andre personer end afdødes nærmeste pårørende, pålægges dog en tillægsboafgift på 25 pct., jf. boafgiftslovens § 1, stk. 2. Da tillægsboafgiften beregnes efter fradrag af den del af boafgiften på 15 pct., der forholdsmæssigt hviler på denne del af arvebeholdningen, er den effektive afgiftssats maksimalt 36,25 pct. på denne del af formuen.

Hvis der til en del af afdødes formue er knyttet betingelser, som skal indtræde, før det kan afgøres, hvem der skal erhverve formuen, skal der af denne del af formuen betales tillægsboafgift, når det er uvist, om formuen kan blive omfattet af tillægsboafgiften, jf. boafgiftslovens § 1, stk. 3. Det kan enten være, fordi modtageren først vil blive kendt efter boets afslutning, eller fordi formuen endeligt kan tilfalde en person omfattet af tillægsboafgiften.

Aftalefriheden i trusts bevirker, at det ikke vil være muligt på forhånd at vide, om værdierne vil tilfalde afdødes nærmeste pårørende og dermed være fritaget for tillægsboafgiften, før midlerne rent faktisk udbetales til de begunstigede. Trustee vil f.eks. kunne være pålagt at foretage dispositioner, der begunstiger andre personer uden for denne personkreds. Det foreslås derfor, at det i loven fastslås, at værdien i trusten altid bliver omfattet af tillægsboafgiften. Der er således tale om en objektiv regel, der finder anvendelse, uanset den konkrete udformning af trusten.

Det foreslås endvidere, at formuen i fonde og lignende enheder omfattet af ligningslovens § 16 K på tilsvarende måde medregnes i boopgørelsen.

Til § 3

Til nr. 1

Fondsbeskatningslovens § 3 A indebærer, at der ved indskud foretaget af en fuldt skattepligtig person til en lavtbeskattet udenlandsk trust (eller fond) skal betales en indskudsafgift på 20 pct. Indskudsafgiften pålægges dog kun den del, der overstiger 10.000 kr. Det foreslås, at fondsbeskatningslovens § 3 A ikke finder anvendelse, når den foreslåede bestemmelse i ligningslovens § 16 K om beskatning af stifteren af trusts m.v., jf. lovforslagets § 1, nr. 2, finder anvendelse.

Til § 4

Til nr. 1-3

Det foreslås, at den maksimale periode for den bindende virkning af et bindende svar nedsættes fra 5 år til 6 måneder regnet fra spørgers modtagelse af svaret, når der er tale om et bindende svar om et aktivs værdi. En maksimal bindingsperiode på 6 måneder svarer til nuværende praksis. Den foreslåede regel omfatter alle bindende svar om værdien af et aktiv. Karakteren af aktivet er således uden betydning.

Forslaget betyder, at hvor der er tale om et bindende svar om et aktivs værdi, så er det bindende for SKAT i forhold til spørgeren ved behandlingen af det beskrevne forhold, dvs. værdiansættelsen, i 6 måneder regnet fra spørgers modtagelse af svaret.

Det foreslås endvidere præciseret, at den gældende regel om, at der i svaret kan indsættes en kortere

bindingsperiode end den maksimale periode, også gælder for de svar, hvor den maksimale bindingsperiode bliver 6 måneder. Der vil således i bindende svar om et aktivs værdi fortsat kunne indsættes en bindingsperiode, der er kortere end 6 måneder.

Til nr. 4

Der foreslås en udvidelse af reglerne om, hvornår et afgivet bindende svar ikke er bindende. Udvidelsen finder alene anvendelse i forhold til afgivne bindende svar om et aktivs værdi.

Den foreslåede udvidelse omfatter alle bindende svar om værdien af et aktiv. Karakteren af aktivet er således uden betydning.

Efter forslaget skal et bindende svar om et aktivs værdi kunne bortfalde, dvs. ikke længere være bindende, hvis en række nærmere opregnede betingelser er opfyldt.

Der skal for det første foreligge en efterfølgende konstatering af, at aktivet har en værdi, der er mindst 30 pct. højere eller lavere end den værdi, der er indeholdt i det bindende svar, idet det samtidig er et krav, at værdien ud over de 30 pct. også skal være mindst 1 mio. kr. højere eller lavere. Vurderingen af en eventuelt højere værdi vil f.eks. være relevant, hvor værdien af aktivet er anvendt i forbindelse med en fraflytning, mens vurderingen af en eventuelt lavere værdi vil være relevant, hvor værdien af aktivet er anvendt i forbindelse med en tilflytning.

For det andet skal en revurdering af et bindende svar om et aktivs værdi være baseret på enten et efterfølgende salg eller på størrelsen af det efterfølgende afkast. Vurderingen kan dels baseres på et direkte eller indirekte salg af aktivet eller et tilsvarende aktiv efter afgivelsen af det bindende svar, dels på størrelsen af det afkast, som opnås af aktivet efter afgivelsen af det bindende svar. Ved afkast skal forstås indtægter, som oppebæres af aktivet, herunder indkomst som genereres som følge af ejerskab til aktivet, der kan f.eks. være tale om modtagne royaltybetalinger.

En vurdering baseret på et tilsvarende aktiv vil kunne være relevant, hvor der er tale om et delvist ejerskab, f.eks. 50 pct. af aktierne i et selskab eller 50 pct. af et immaterielt aktiv. Hvor det ikke er den skatteyder, der har modtaget det bindende svar, der foretager salget, men derimod ejeren af de andre 50 pct., vil dette salg kunne danne grundlag for en vurdering af om værdien i det bindende svar må anses for retvisende.

For det tredje skal SKAT på baggrund af de senere fremkomne oplysninger kunne begrunde, at den værdi, der er konstateret efterfølgende, også må anses for en mere retvisende værdi på tidspunktet for afgivelsen af det bindende svar. Der kan være mellemliggende forhold, som kan underbygge, at den konstaterede forskel i værdien kan henføres til tiden efter afgivelsen af det bindende svar. Kravet om, at det skal kunne begrundes på baggrund af oplysninger (ud fra et efterfølgende salg eller størrelsen af et efterfølgende afkast), svarer til princippet i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 2, hvorefter skattepligtige, der efter selvangivelsesfristens udløb ønsker at ændre skatteansættelsen, skal fremlægge oplysninger, der kan begrunde dette.

Alle betingelserne skal være opfyldt. En overskridelse af beløbsgrænsen vil således ikke automatisk indebære, at det bindende svar ikke længere er bindende.

Hvis betingelserne for bortfald af et afgivet bindende svar er opfyldt, er konsekvensen, at spørger stilles, som om det bindende svar ikke har været afgivet. SKATs meddelelse om bortfald af et bindende svar udgør en afgørelse, jf. i den forbindelse Folketingets Ombudsmands udtalelse i FOB 2012-12. En meddelelse om bortfald vil således kunne påklages til Landsskatteretten, hvor spørger ikke er enig med SKAT.

Hvor et bortfald giver anledning til en ansættelsesændring, vil det skulle ske inden for rammerne af de almindelige fristregler i skatteforvaltningslovens § 26.

Reglerne i skatteforvaltningslovens § 27 om ekstraordinær ansættelse gælder uændret. Hvor der er tale

om et bindende svar om et aktivs værdi, vil SKAT således fortsat kunne foretage en ansættelsesændring efter skatteforvaltningslovens § 27, uafhængig af den foreslåede udbygning af regelsættet om bindende svar.

Forslaget om mulighed for bortfald af det bindende svar ved overskridelse af den pågældende procent- og beløbsgrænse udgør alene et supplement til de gældende regler. Forslaget afskærer således ikke SKAT for at indsætte forudsætninger i et bindende svar om aktivers værdi med afgørende betydning for indholdet af svaret. Således vil SKAT f.eks. fortsat i overensstemmelse med gældende regler kunne indsætte en afgørende forudsætning i relation til værdiansættelsen om en maksimal værdiafvigelse på mindre end 30 pct., f. eks. hvis værdien beregnes på baggrund af tilbagediskonteret budgetteret indkomst.

Til § 5

Til nr. 1

Der foreslås en ændring af fodnoten til selskabsskatteloven som følge af lovforslagets § 1, nr. 2, hvor der gennemføres dele af henholdsvis moder-/datterselskabsdirektivet og rente-/royaltydirektivet.

Til nr. 2

Bestemmelsen i selskabsskattelovens § 35, stk. 1, blev indført ved lov nr. 528 af 28. maj 2014.

Det foreslås at ændre selskabsskattelovens § 35, stk. 1 således, at underskud ikke fortabes ved manglende rettidig indberetning, men at selskaberne m.v. alene pålægges at betale et administrativt tillæg.

Indberetter et selskab m.v. ikke underskud til SKAT senest inden udløbet af selvangivelsesfristen, skal selskabet betale et tillæg på 5.000 kr. Beløbet svarer til det skattetillæg, som efter skattekontrollovens § 5, stk. 1, maksimalt kan pålægges ved for sen indgiven selvangivelse. Tillægget pålægges ved siden af skattetillægget. Ligesom skattetillægget tilfalder det foreslåede tillæg staten.

I forhold til sambeskattede selskaber m.v. pålægges et tillæg alene i forhold til administrationsselskabets for sene indberetning. Det er således alene administrationsselskabet i en sambeskatning, som kan blive pålagt et tillæg på 5.000 kr. ved manglende rettidig registrering af underskud.

Afgørelse om tillægget træffes, når SKAT kan konstatere, at et selskab har et underskud, som ikke er indberettet rettidigt. SKATs afgørelse om tillæg kan påklages til Landsskatteretten, jf. skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 2. Det forventes dog, at klager over manglende fritagelse for betaling af tillægget vil blive hensendt til behandling ved Skatteankestyrelsen efter regler fastsat af Landsskatteretten i medfør skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 3.

Det foreslås endvidere at ændre selskabsskattelovens § 35, stk. 1, således at visse konkrete selskabstyper m.v., som ikke kan håndteres af underskudsregisteret, kan fritages for at engangsregistrere underskud, såfremt skatteministeren fastsætter regler herom, jf. den foreslåede bemyndigelse i selskabsskattelovens § 35, stk. 4, jf. lovforslagets § 5, nr. 3.

Til nr. 3

Det foreslås at ændre selskabsskattelovens § 35, stk. 2, således at visse konkrete selskabstyper m.v., som ikke kan håndteres af underskudsregisteret, kan fritages for at engangsregistrere gennemførte skattefrie omstruktureringer af betydning for underskudsanvendelsen. Det kan ske ved, at skatteministeren fastsætter regler herom, jf. lovforslagets § 5, nr. 3.

Til nr. 4

Bestemmelsen i selskabsskattelovens § 35, stk. 4, blev indført ved lov nr. 528 af 28. maj 2014.

Det foreslås, at skatteministeren bemyndiges til at fastsætte regler om at fritage visse konkrete selskabstyper m.v. for pligten til at engangsregistrere underskud og gennemførte skattefrie omstruktureringer.

ger. Bemyndigelsen forventes udnyttet til at fritage konkrete selskabstyper m.v. for engangsregistrering, såfremt underskudsregisteret og underskudsberegningsmodulet ikke vil kunne håndtere disse digitalt.

Det foreslås desuden, at skatteministeren kan fastsætte regler om, at SKAT, hvis der foreligger særlige omstændigheder, kan se bort fra en fristoverskridelse, herunder fritage for betaling af tillægget på 5.000 kr., jf. den foreslåede ændring til nr. 1, ved manglende rettidig indberetning. Dermed kan SKAT bemyndiges til at bortse fra tillægget. Der vil kunne bortses fra tillægget, såfremt SKAT finder, at der i forbindelse med en for sen indberetning foreligger særlige omstændigheder. Særlige omstændigheder kan f.eks. være dokumenteret akut opstået sygdom hos den revisor, som skal forestå indberetningen til SKAT, på et tidspunkt, hvor selskabet m.v. er ude af stand til at finde en anden revisor inden fristens udløb. Et andet eksempel på særlige omstændigheder kan være, at selskabet på grund af pludseligt opståede problemer med - eller nedbrud i - SKATs it-system har været forhindret i at få indberettet digitalt til underskudsregisteret inden for fristen.

Til § 6

Til nr. 1

Vægtafgiftslovens § 3, stk. 1, tabelafsnit A, fastsætter blandt andet satserne for vægtafgift af almindelige personbiler. Afgiften svares ud fra bilens egenvægt og efter nærmere angivne satser.

For personbiler svares der alene vægtafgift efter ovennævnte bestemmelse af biler, der som hovedregel er registreret første gang inden den 1. juli 1997. Biler, som er registreret 1. juli 1997 eller senere, betaler som hovedregel afgift efter køretøjets brændstofforbrug, jf. § 3 i lovebekendtgørelse nr. 40 af 16. januar 2014 om afgift efter brændstofforbrug m.v. for visse person- og varebiler (brændstofforbrugsafgiftsloven).

Efter vægtafgiftslovens § 3, stk. 1, udgør satserne for campingvogne endvidere 32 pct. af satserne for personbiler.

Afgiftssatserne i bl.a. vægtafgiftsloven blev indekseret i 2012, jf. § 10, nr. 2, i lov nr. 924 af 18. september 2012 om ændring af lov om forskellige forbrugsafgifter, brændstofforbrugsafgiftsloven, tonageskatteloven og forskellige andre love.

Hensigten var at implementere forhøjelser med ca. 7,4 pct. i 2015 og med 5,5 pct. i 2018. Det svarer til en årlig indeksering med 1,8 pct. frem til 2020.

På grund af en fejl udgør indekseringen af vægtafgiftssatserne pr. 1. januar 2015 10-15 pct. i stedet for de tilsigtede 7,4 pct.

Det foreslås, at satserne for vægtafgift i vægtafgiftslovens § 3, stk. 1, tabelafsnit A, ændres, så indekseringen pr. 1. januar 2015 alene udgør 7,4 pct., som var tilsigtet i lov nr. 924 af 18. september 2012. Satserne for udligningsafgift bibeholdes uændret.

Der er ikke tiltænkt yderligere ændringer i forhold til gældende ret.

Til § 7

Til nr. 1

SKAT forventer, at selvangivelsesløsningen for indkomståret 2014 forsinkes ca. halvanden måned. Selvangivelsesløsningen forventes således at åbne primo maj 2015 og ikke som tidligere antaget i marts 2015.

Det foreslås derfor at udskyde selvangivelsesfristen for indkomståret 2014 med én måned fra den 1. august 2015 til den 1. september 2015. Udskydelsen af selvangivelsesfristen skal sikre, at selskaberne m.v. ikke får væsentligt kortere tid til indberetning end forudsat ved gennemførelsen af lov nr. 528 af 28. maj 2014.

Det foreslås endvidere at udskyde selvangivelsesfristen for indkomståret 2015 til den 1. september

2016. Udskydelsen skal understøtte, at DIAS kan udvikle en løsning med forslag til konkret underskudsberegning, som - for indkomståret 2015 - omfatter så mange selskaber m.v. som muligt.

Det bemærkes, at de foreslåede udskydelser af selvangivelsestidspunkterne gælder alle juridiske personer, som omfattet af skattekontrollovens § 4, stk. 2, uanset om de har fremførselsberettigede underskud at indberette til SKAT. Det skyldes, at SKAT ikke har et sikkert kendskab til alle de selskaber m.v., som har behov for at indberette fremførselsberettigede underskud til SKAT, da selskaberne m.v. i dag ikke har pligt til at give oplysning herom via felt 85 på selvangivelsen om fremførselsberettigede underskud.

SKAT vil orientere selskaberne m.v. om den seneste frist for afgivelse af selvangivelse for de pågældende indkomstår. Årsopgørelserne for de pågældende selskaber m.v. forventes dannet ultimo oktober i kalenderåret efter indkomståret og ved forskudt indkomstår i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for.

Til § 8

Det foreslås i *stk. 1*, at loven træder i kraft den 1. maj 2015.

Det foreslås i *stk. 2*, at omgængelsesklausulerne i ligningslovens § 3 har virkning fra og med den 1. maj 2015 for arrangementer og serier af arrangementer vedrørende fordele i direktiverne om direkte beskatning og for arrangementer og transaktioner vedrørende fordele i dobbeltbeskatningsoverenskomster. Omgængelsesklausulerne har virkning for dobbeltbeskatningsoverenskomster, uanset hvornår overenskomsterne er trådt i kraft, dvs. også for allerede eksisterende overenskomster.

Dette medfører, at skatteyderen ikke kan påberåbe sig fordelene i direktiverne eller dobbeltbeskatningsoverenskomsterne i tilfælde af misbrug, når den fordel, der påberåbes, vedrører en betaling, hvor der sker retserhvervelse den 1. maj 2015 eller senere, eller en omstrukturering, der er vedtaget den 1. maj 2015 eller senere. Dette gælder også for allerede påbegyndte arrangementer, hvor enkelte dele af det samlede arrangement foretages den 1. maj 2015 eller senere.

Det foreslås i *stk. 3*, at den foreslåede beskatning af stifteren af trusts og fonde i ligningslovens § 16 K, hvor det ikke er en ufravigelig gyldighedsbetingelse, at der er sket uigenkaldelig udskillelse af formuen, har virkning for trusts og fonde, der stiftes, eller hvor der foretages indskud den 1. juli 2015 eller senere. Ved allerede stiftede trusts og fonde finder bestemmelsen alene anvendelse på de indskud, der foretages den 1. juli 2015 eller senere. Tilsvarende foreslås det, at indførelsen af boafgiftslovens § 11 har virkning fra og med den 1. juli 2015.

Det foreslås i *stk. 4*, at ændringen af fondsbeskatningslovens § 3 A har virkning fra den 1. juli 2015, hvilket er sammenfaldende med indførslen af ligningslovens § 16 K. Der skal således fortsat svares afgift efter fondsbeskatningslovens § 3 A, hvis trusten eller fonden – der ville blive omfattet af ligningslovens § 16 K – stiftes, eller hvis indskuddet foretages, inden den 1. juli 2015.

Det foreslås i *stk. 5*, at ændringerne vedrørende bindende svar skal have virkning for bindende svar om et aktivs værdi, der afgives den 1. juli 2015 eller senere.

Da forslaget er begunstigende for alle berørte, foreslås det i *stk. 6*, at forslaget får virkning pr. 1. januar 2015. Vægtafgiften af de omhandlede køretøjer vil således blive genberegnet, og de ejere af køretøjer, som har betalt for meget i vægtafgift i 2015, vil få det overskydende beløb tilbagebetalt.

RÅDETS DIREKTIV (EU) 2015/121 af 27. januar 2015 om ændring af direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater

RÅDET FOR DEN EUROPÆISKE UNION HAR —

under henvisning til traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, særlig artikel 115,

under henvisning til forslag fra Europa-Kommissionen,

efter fremsendelse af udkast til lovgivningsmæssig retsakt til de nationale parlamenter,

under henvisning til udtalelse fra Europa-Parlamentet⁽¹⁾,

under henvisning til udtalelse fra Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalg⁽²⁾,

efter en særlig lovgivningsprocedure, og

ud fra følgende betragtninger:

(1) Rådets direktiv 2011/96/EU⁽³⁾ fritager udbytte og andre udlodninger af overskud, som datterselskaber betaler til deres moderselskaber, for kildeskat og afskaffer dobbeltbeskatning af sådanne indkomster på moderselskabets niveau.

(2) Det er nødvendigt at sikre, at direktiv 2011/96/EU ikke misbruges af skatteydere, der er omfattet af dets anvendelsesområde.

(3) Nogle medlemsstater anvender interne bestemmelser eller overenskomster, der tager sigte på at imødegå skatteunddragelse, skattesvig og misbrug på en generel eller mere specifik måde.

(4) Disse bestemmelser kan imidlertid have forskellige grader af strenghed og er under alle omstændigheder udformet til at afspejle de særlige forhold i den enkelte medlemsstats skattesystem. Endvidere er der medlemsstater, som ikke har interne bestemmelser eller overenskomster til at hindre misbrug.

(5) Derfor vil indførelsen af en fælles minimumsregel om bekæmpelse af misbrug i direktiv 2011/96/EU være af stor nytte med henblik på at hindre misbrug af dette direktiv og sikre større sammenhæng i anvendelsen heraf i de forskellige medlemsstater.

(6) Anvendelsen af regler om bekæmpelse af misbrug bør stå i et rimeligt forhold til målet og tjene det specifikke formål at imødegå arrangementer eller serier af arrangementer, som ikke er reelle, det vil sige ikke afspejler den økonomiske virkelighed.

(7) Med henblik herpå bør medlemsstaternes skatteadministrationer i deres vurdering af, hvorvidt et arrangement eller en serie af arrangementer udgør misbrug, foretage en objektiv analyse af alle relevante faktiske forhold og omstændigheder.

(8) Medlemsstaterne bør anvende klausulen om bekæmpelse af misbrug for at imødegå arrangementer, der i deres helhed ikke er reelle, men der kan også være tilfælde, hvor enkelte trin i eller dele af et arrangement i sig selv ikke er reelle. Medlemsstaterne bør kunne anvende klausulen om bekæmpelse af misbrug for at imødegå disse specifikke trin eller dele, uden at dette berører de øvrige reelle trin i eller dele af arrangementet. Dermed vil effektiviteten af klausulen om bekæmpelse af misbrug blive størst mulig, samtidig med at det sikres, at klausulen står i et rimeligt forhold til målet. »I det omfang«-tilgangen kan være effektiv i tilfælde, hvor de pågældende enheder som sådan er reelle, men hvor f.eks. de aktier, som

udlodningen af overskud stammer fra, ikke reelt kan henføres til en skatteyder, der er hjemmehørende i en medlemsstat, dvs. hvis arrangementet på grundlag af sin juridiske form overdrager ejerskabet af aktierne, men dets karakteristika ikke afspejler den økonomiske virkelighed.

(9) Dette direktiv bør på ingen måde berøre medlemsstaternes mulighed for at anvende deres interne bestemmelser eller overenskomster, der tager sigte på at hindre skatteunddragelse, skattesvig eller misbrug.

(10) Direktiv 2011/96/EU bør derfor ændres i overensstemmelse hermed —

VEDTAGET DETTE DIREKTIV:

Artikel 1

I direktiv 2011/96/EU erstattes artikel 1, stk. 2, af følgende stykker:

»2. Medlemsstaterne giver ikke de fordele, der er ved dette direktiv, til arrangementer eller serier af arrangementer, der er tilrettelagt med det hovedformål, eller der som et af hovedformålene har, at opnå en skattefordel, som virker mod indholdet af eller formålet med dette direktiv, og som ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder.

Et arrangement kan omfatte flere trin eller dele.

3. Med hensyn til stk. 2 betragtes arrangementer eller serier af arrangementer som ikke reelle, i det omfang de ikke er tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager, der afspejler den økonomiske virkelighed.

4. Dette direktiv er ikke til hinder for anvendelsen af interne bestemmelser eller overenskomster, som er nødvendige for at hindre skatteunddragelse, skattesvig og misbrug.«

Artikel 2

1. Medlemsstaterne sætter de nødvendige love og administrative bestemmelser i kraft for at efterkomme dette direktiv senest den 31. december 2015. De meddeler straks Kommissionen teksten til disse love og bestemmelser.

Disse love og bestemmelser skal ved vedtagelsen indeholde en henvisning til dette direktiv eller skal ved offentliggørelsen ledsages af en sådan henvisning. De nærmere regler for henvisningen fastsættes af medlemsstaterne.

2. Medlemsstaterne meddeler Kommissionen teksten til de vigtigste nationale love og administrative bestemmelser, som de vedtager på det område, der er omfattet af dette direktiv.

Artikel 3

Dette direktiv træder i kraft på tyvendedagen efter offentliggørelsen i Den Europæiske Unions Tidende.

Artikel 4

Dette direktiv er rettet til medlemsstaterne.

Udfærdiget i Bruxelles, den 27. januar 2015

På Rådets vegne

J. REIRS

Formand

- (1) Udtalelse af 2. april 2014 (endnu ikke offentliggjort i EUT).
- (2) Udtalelse af 25. marts 2014 (EUT C 226 af 16.7.2014, s. 40).
- (3) Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (EUT L 345 af 29.12.2011, s. 8).

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende formulering

Lovforslaget

§ 1

1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater, EU-Tidende 2009, nr. L 310, side 34, med senere ændringer.

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1041 af 15. september 2014, som ændret senest ved § 10 i lov nr. 202 af 27. februar 2015, foretages følgende ændringer:

1. I *Fodnoten* til lovens titel indsættes som 2. og 3. pkt.:

»Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2011, nr. L 345, side 8, med senere ændringer. Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2003/49/EF af 3. juni 2003 om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2003, nr. L 157, side 49, med senere ændringer.«

2. Efter § 2 indsættes:

»§ 3. Skattepligtige har ikke de fordele, der følger af direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater, direktiv 2003/49/EF om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater og direktiv 2009/133/EF om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater som implementeret i dansk lovgivning, til arrangementer eller serier af arrangementer, der er tilrettelagt med det hovedformål, eller der som et af hovedformålene har, at opnå en skattefordel, som virker mod indholdet af eller formålet med direktiverne, og som ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder. Et arrangement kan omfatte flere trin eller dele.

Stk. 2. Ved anvendelsen af stk. 1 betragtes arrangementer eller serier af arrangementer som ikke reelle, i det omfang de ikke er tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager, der afspejler den økonomiske virkelighed.

Stk. 3. Skattepligtige har ikke fordel af en dobbeltbeskatningsoverenskomst, hvis det er rimeligt at fastslå under hensyn til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder, at opnåelsen af fordelene er et af de væsentligste formål i ethvert arrangement eller enhver transaktion, som direkte eller indirekte medfører fordelene, medmindre det godtgøres, at indrømmelsen af fordelene under disse omstændigheder vil være i overensstemmelse med indholdet af og formålet med den pågældende bestemmelse i overenskomsten.

Stk. 4. Uanset stk. 3 skal stk. 1 og 2 anvendes ved vurderingen af, om en skattepligtig er udelukket fra fordelene i en bestemmelse i en dobbeltbeskatningsoverenskomst med et land, der er medlem af EU, hvis den skattepligtige alternativt kunne påberåbe sig en fordel i et af direktiverne om direkte beskatning.«

3. Efter § 16 J indsættes:

»§ 16 K. Skattepligtige omfattet af kildeskattelovens § 1 eller dødsboskattelovens § 1, stk. 2, som har stiftet og har indskudt aktiver i en trust på et tidspunkt, hvor den skattepligtige var fuldt skattepligtig efter en af de nævnte bestemmelser, medregner trustens indkomst, jf. stk. 6, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, når indkomsten i trusten er positiv. 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse på skattepligtige omfattet af de nævnte bestemmelser, der indskyder aktiver i en trust uden at være stifter.

Stk. 2. Stk. 1 finder tilsvarende anvendelse på skattepligtige, der bliver omfattet af bestemmelser, som er nævnt i stk. 1, selvom de ikke var fuldt skattepligtige på stiftelsestidspunktet henholdsvis indskudstidspunktet, hvis de tidligere har været fuldt skattepligtige, og hvis stiftelsen eller indskuddet af aktiver er foretaget inden for de sidste 10 år forud for den fulde skattepligts genindtræden.

Stk. 3. Er der flere stiftere eller indskydere i en trust, fordeles indkomsten forholdsmæssigt efter handelsværdien af de indskudte aktiver på stiftel-

sestidspunktet. Ved efterfølgende indskud foretages en ny beregning af indkomstfordelingen baseret på stifteres og indskyderes andel af handelsværdien af aktiverne i trusten inden indskuddet og handelsværdien af aktiverne ved det efterfølgende indskud. I det indkomstår, hvor det efterfølgende indskud foretages, skal der alene fordeles en forholdsmæssig del til det efterfølgende indskud svarende til den andel perioden fra indskuddet til udløbet af indkomståret udgør af indkomståret.

Stk. 4. Stk. 1 og 2 finder ikke anvendelse i følgende tilfælde:

1) Den skattepligtige godtgør, at det er en ufravigelig gyldighedsbetingelse for trustens eksistens, at der er sket endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen.

2) Den skattepligtige godtgør, at midlerne i trusten udelukkende anvendes i almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer.

3) Den skattepligtige godtgør, at midlerne i trusten udelukkende anvendes til pensionsformål for en større kreds af personer, som ikke er omfattet af boafgiftslovens § 1, stk. 2.

4) Den skattepligtige godtgør, at trusten er et investeringsselskab, jf. aktieavancebeskatningslovens § 19.

Stk. 5. Skattepligtige som nævnt i stk. 1 og 2 medregner indkomsten i en trust, hvis trusten er stiftet af, eller aktiverne er indskudt af kontrollerede selskaber, jf. § 16 H, stk. 6, og den skattepligtige ville være blevet skattepligtig af indkomsten, hvis den skattepligtige selv havde stiftet trusten eller indskudt aktiverne. Der medregnes alene en andel af trustens indkomst svarende til den skattepligtiges direkte eller indirekte ejerandel af det kontrollerede selskab.

Stk. 6. Trustens indkomst opgøres efter de regler, der ville gælde for skattepligtige, som nævnt i stk. 1 og 2. Kildeskattelovens § 9 finder tilsvarende anvendelse på aktiver og passiver anskaffet før trustens indkomst omfattes af stk. 1 eller 2. Underskud i trusten modregnes i de følgende indkomstårs indkomst i trusten efter de regler, der ville gælde for

den skattepligtige. Underskud kan kun fremføres, hvis det ikke kan rummes i indkomsten i et tidligere indkomstår.

Stk. 7. Der gives nedslag efter § 33, stk. 1 og 7, for trustens danske og udenlandske skatter. Der gives dog kun nedslag for den del af årets samlede skatter, der svarer til forholdet mellem den skattepligtiges andel af indkomsten og den samlede indkomst. 1. og 2. pkt. finder tilsvarende anvendelse for skatter på trustindkomsten betalt af trustforvalteren.

Stk. 8. Stk. 1-7 finder tilsvarende anvendelse på fonde og andre lignende enheder, hvor det ikke er en ufravigelig gyldighedsbetingelse for enheden, at der er sket endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen.«

§ 2

I boafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 47 af 12. januar 2015, foretages følgende ændring:

1. Efter § 10 indsættes:

»§ 11. Aktiver og passiver i en trust, en fond eller en lignende enhed omfattet af ligningslovens § 16 K medregnes ved boopgørelsen, i det omfang den afdøde har været skattepligtig af eventuel positiv indkomst i trusten, fonden eller den lignende enhed. Betingelserne i § 1, stk. 3, anses for opfyldt for de aktiver og passiver, der medregnes efter 1. pkt.«

§ 3

I fondsbeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 934 af 14. august 2014, som ændret ved § 2 i lov nr. 1374 af 16. december 2014 og § 1 i lov nr. 1375 af 16. december 2014, foretages følgende ændring:

1. I § 3 A, stk. 2, indsættes som 2. pkt.:

»Stk. 1 finder ikke anvendelse, hvis indskyderen som følge af indskuddet er skattepligtig af afkastet i den udenlandske fond eller trust, jf. ligningslovens § 16 K.«

§ 4

§ 3 A.

Stk. 2. Stk. 1 finder ikke anvendelse, såfremt indskyderen godtgør, at midlerne i den udenlandske fond eller trust anvendes i almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer.

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 175 af 23. februar 2011, som ændret senest ved § 1 i lov nr. 1500 af 23. december 2014, foretages følgende ændringer:

§ 25. Et bindende svar er bindende for skattemyndighederne i forhold til spørgeren eller andre som nævnt i § 21, stk. 2, ved behandlingen af det beskrevne forhold i 5 år regnet fra spørgerens modtagelse af svaret. Angår svaret afgifter, regnes de 5 år fra starten af den afgiftsperiode, hvori spørgeren modtager svaret. Det kan dog i svaret bestemmes, at svaret kun skal være bindende i en kortere periode. Begrænsningen af bindingsperioden gælder ikke, når der i et bindende svar om en disposition er taget stilling til den skattemæssige virkning af efterfølgende omstændigheder, der er endeligt fastlagt i dispositionen.

1. I § 25, *stk. 1, 1. pkt.*, ændres »svaret.« til: »svaret, jf. dog 3. pkt.«

2. I § 25, *stk. 1*, indsættes efter 2. pkt.:

»Et bindende svar om et aktivs værdi er bindende for skattemyndighederne i forhold til spørgeren eller andre som nævnt i § 21, stk. 2, ved behandlingen af det pågældende forhold i 6

måneder regnet fra spørgers modtagelse af svaret.«

3. I § 25, *stk. 1, 3. pkt.*, der bliver 4. pkt., ændres »i svaret« til: »i svar, som nævnt i 1. og 3. pkt.,«.

4. I § 25, *stk. 2*, indsættes som 3. *pkt.*:

»Medmindre andet er fastsat af skattemyndighederne, gælder det derudover for bindende svar om et aktivs værdi, at svaret ikke er bindende, hvis det på baggrund af oplysninger ud fra et efterfølgende direkte eller indirekte salg af aktivet eller ud fra størrelsen af det efterfølgende afkast på aktivet, kan begrundes, at aktivets værdi på tidspunktet for afgivelsen af det bindende svar afveg mindst 30 pct. og mindst 1 mio. kr. fra værdien i det bindende svar.«

§ 5

I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 149 af 9. januar 2015, som ændret ved § 3 i lov

Stk. 2. Et svar er ikke bindende, i det omfang der er sket ændringer i forudsætninger, som har været afgørende for indholdet af svaret, herunder ændringer i love eller bekendtgørelser, der har ligget til grund for svaret. Det samme gælder, i det omfang svaret viser sig at være i strid med EU-retten.

- - -

nr. 202 af 27. februar 2015, foretages følgende ændringer:

1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater, EU-Tidende 2009, nr. L 310, side 34, med senere ændringer. Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2011, nr. L 345, side 8, med senere ændringer. Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører Rådets direktiv 2003/49/EF af 3. juni 2003 om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater, EU-Tidende 2003, nr. L 157, side 49, med senere ændringer.

§ 35. Skattepligtige selskaber m.v. skal for hvert af indkomstårene 2002 til og med det seneste indkomstår, der udløber inden indberetningstidspunktet, foretage digital indberetning til told- og skatteforvaltningen af resterende fremførselsberettigede underskud, jf. § 12 og fondsbeskatningslovens § 3, stk. 2. For sambeskattede selskaber påhviler indberetningspligten administrationsselskabet. Fremførselsberettigede underskud, der ikke indberettes efter 1. pkt., fortages og kan uanset bestemmelserne i § 12 og fondsbeskatningslovens § 3, stk. 2, ikke fradrages i den skattepligtige indkomst.

Stk. 2. Skattefri omstruktureringer omfattet af fusionsskatteoven, der har betydning for underskudsansværelsen efter stk. 1, og som er gennemført inden indberetningstidspunktet, skal tillige indberettes digitalt.

Stk. 3. Er periodiseringen af underskuddene uden betydning for underskudsansværelsen, kan skatteministeren dispensere fra pligten til at indberette underskud for hvert af indkomstårene 2002 til og

1. To steder i fodnoten til lovens titel ændres »gennemfører Rådets« til: »gennemfører dele af Rådets«.

2. § 35, *stk. 1*, affattes således:

»*Stk. 1.* Skattepligtige selskaber m.v. skal for hvert af indkomstårene 2002 til og med det seneste indkomstår, der udløber inden indberetningstidspunktet, foretage digital indberetning til told- og skatteforvaltningen af resterende fremførselsberettigede underskud, jf. § 12 og fondsbeskatningslovens § 3, stk. 2, jf. dog stk. 4. For sambeskattede selskaber m.v. påhviler indberetningspligten administrationsselskabet. Der betales et tillæg på 5.000 kr., hvis der ikke indberettes rettidigt efter 1. pkt. Tillægget tilfalder staten.«

3. I § 35 *stk. 2*, indsættes efter »digitalt«: », jf. dog stk. 4«.

med det seneste indkomstår, der udløber inden indberetningstidspunktet.

Stk. 4. Skatteministeren fastsætter regler om indberetningstidspunktet, adgangen for told- og skatteforvaltningen til, hvis der foreligger særlige omstændigheder, at se bort fra en fristoverskridelse, perioden for indberetningen, hvilke specifikationer indberetningen skal indeholde, og hvorledes indberetningen skal ske efter stk. 1 og 2.

4. § 35, stk. 4, affattes således:

»*Stk. 4.* Skatteministeren fastsætter regler om fritagelse for visse selskaber m.v. fra indberetningspligten. Endvidere kan ministeren fastsætte regler om indberetningstidspunktet, adgangen for told- og skatteforvaltningen til, hvis der foreligger særlige omstændigheder, at se bort fra en fristoverskridelse, herunder at fritage for betaling af tillægget i stk. 1, perioden for indberetningen, hvilke specifikationer indberetningen skal indeholde, og hvorledes indberetningen skal ske efter stk. 1 og 2.«

§ 6

I lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 185 af 18. februar 2014, som ændret ved § 2 i lov nr. 745 af 25. juni 2014, § 3 i lov nr. 1503 af 23. december 2014 og § 30 i lov nr. 1532 af 27. december 2014, foretages følgende ændring:

»§ 3, stk. 1, tabelafsnit A
Se bilag 3a«

1. § 3, stk. 1, tabelafsnit A, affattes således:
Se bilag 2b«

§ 7

I lov nr. 528 af 28. maj 2014 om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatteoven og skattekontrolloven (Selskaber m.v.s registrering af fremførselsberettigede underskud, oplysningspligt om erhvervelse af visse aktier og investeringsbeviser m.v., selvangivelse af kildeartsbegrænsede tab m.v.), som ændret ved § 12 i lov nr. 202 af 27. februar 2015, foretages følgende ændring:

1. § 4, stk. 5, affattes således:

»*Stk. 5.* Juridiske personer, som omfattet af skattekontrollovens § 4, stk. 2, skal for indkomståret 2014 selvangive senest den 1. september 2015 og for indkomståret 2015 senest den 1. september 2016.«

§ 4

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. juni 2014.

....

Stk. 5. Juridiske personer, som efter skattekontrollovens § 4, stk. 2, skal indgive selvangivelse i perioden fra den 1. oktober til den 31. juli efter indkomstårets udløb, kan, hvis selvangivelsesfristen for indkomståret udløber i den periode, hvor

indberetningen af fremførselsberettigede underskud finder sted, vente med at indgive selvangivelse for indkomståret til den 1. august i året efter indkomstårets udløb.

§ 8

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. maj 2015.

Stk. 2. § 1, nr. 1, har virkning fra og med den 1. maj 2015 for arrangementer og serier af arrangementer vedrørende fordele i direktiverne om direkte beskatning og for arrangementer og transaktioner vedrørende fordele i dobbeltbeskatningsoverenskomster, uanset hvornår overenskomsterne er trådt i kraft.

Stk. 3. § 1, nr. 2, og § 2 har virkning for trusts og fonde, der stiftes, eller hvor der foretages indskud, den 1. juli 2015 eller senere.

Stk. 4. § 3 har virkning fra og med den 1. juli 2015.

Stk. 5. § 4 har virkning for bindende svar, der afgives den 1. juli 2015 eller senere.

Stk. 6. § 6 har virkning fra og med den 1. januar 2015.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Bilag 3 a (gældende ret – vægtafgiftslovens § 3, stk. 1, tabelafsnit A)

	Vægtafgift	Udligningsafgift	
	kr.		
		Motorkøretøj	Påhængsvogn
		kr.	kr.
A. Personmotorkøretøjer, bortset fra busser (rute- og turistbiler m.m.) og hyrevogne. Påhængs- og sættevogne til personbefordring.			
I. Egenvægt indtil 600 kg			
Motorcykler.			
Afgift pr. køretøj:			
12 måneder	710	520	-
Andre personmotorkøretøjer.			
Afgift pr. køretøj:			
6 måneder	1.040	760	-
II. Egenvægt 601-800 kg			
Afgift pr. køretøj:			
6 måneder	1.280	940	-
III. Egenvægt 801-1.100 kg			
Afgift pr. køretøj:			
6 måneder	1.740	1.240	-
IV. Egenvægt 1.101-1.300 kg			
Afgift pr. køretøj:			
6 måneder	2.300	1.580	-
V. Egenvægt 1.301-1.500 kg			
Afgift pr. køretøj:			
6 måneder	3.010		
3 måneder	1.530	1.010	-
VI. Egenvægt 1.501-2.000 kg			
	4.150		

Afgift pr. køretøj:

6 måneder			
3 måneder	2.080	1.350	-
VII. Egenvægt over 2.000 kg			

Afgift pr. 100 kg egenvægt:

3 måneder	118	76	31
-----------	-----	----	----

Bilag 3 b (forslaget – vægtafgiftslovens § 3, stk. 1, tabelafsnit A)

	Vægtafgift	Udligningsafgift	
	kr.		
		Motorkøretøj	Påhængsvogn
		kr.	kr.

A. Personmotorkøretøjer, bortset fra busser (rute- og turistbiler m.m.) og hyrevogne. Påhængs- og sættevogne til personbefordring.

I. Egenvægt indtil 600 kg

Motorcykler.

Afgift pr. køretøj:

12 måneder	690	520	-
Andre personmotorkøretøjer.			

Afgift pr. køretøj:

6 måneder	1.000	760	-
II. Egenvægt 601-800 kg			

Afgift pr. køretøj:

6 måneder	1.220	940	-
III. Egenvægt 801-1.100 kg			

Afgift pr. køretøj:

6 måneder	1.660	1.240	-
IV. Egenvægt 1.101-1.300 kg			

Afgift pr. køretøj:

6 måneder	2.210	1.580	-
-----------	-------	-------	---

V. Egenvægt 1.301-1.500 kg

Afgift pr. køretøj:

6 måneder	2.890		
3 måneder	1.460	1.010	-

VI. Egenvægt 1.501-2.000 kg

Afgift pr. køretøj:

6 måneder	3.980		
3 måneder	2.000	1.350	-

VII. Egenvægt over 2.000 kg

Afgift pr. 100 kg egenvægt:

3 måneder	113	76	31
-----------	-----	----	----