



Skatteministeriet

12. november 2018
J.nr. 2018-2528

Til Folketinget – Skatteudvalget

Til udvalgets orientering vedlægges høringsskema samt de modtagne høringssvar vedrørende L 27 - Forslag til lov om ændring af fondsbeskatningsloven og ligningsloven (Mere robuste skatteregler for trusts som opfølgning på Skattelovrådets rapport).

Karsten Lauritzen

/ Lise Bo Nielsen



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<i>Advokatrådet</i>	Advokatrådet har ikke bemærkninger til det fremsendte høringsmateriale.	
<i>Danske Advokater</i>	<p>Danske Advokater bemærker, at gengivelsen af gældende ret i afsnit 2.1. ikke indeholder en beskrivelse af, hvordan man i dag beskatter trusts, som har ledelsens sæde i Danmark, og som betragtes som selvstændige skattesubjekter. Danske Advokater henviser til, at det af bemærkningerne fremgår, at de forskellige trusts varierer for meget til, at der kan opstilles en generel definition af, hvorledes en trust skal kvalificeres i skattemæssig henseende.</p> <p>Danske Advokater henviser desuden til Skattelovrådets rapport, afsnit 4.1., hvoraf det fremgår, at det vil være mest oplagt at beskatte efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, eller efter fondsbeskatningsloven, men det er efter Danske Advokaters opfattelse uklart, om dette er en beskrivelse af gældende ret eller en overvejelse de lege ferenda.</p>	<p>Det fremgår af lovforslagets bemærkninger, at der ikke findes danske regler om stiftelse og registrering af trusts, da trusts ikke anerkendes selskabsretligt i Danmark. Det fremgår endvidere, at der ikke kan opstilles en generel definition af, hvorledes en trust skal kvalificeres i skattemæssig henseende i Danmark. Den skattemæssige behandling af en trust i Danmark beror derfor på en konkret vurdering af den enkelte trust.</p> <p>Skattelovrådet har i sin rapport anført, at en beskatning af trusts, der må anses for at have ledelsens sæde i Danmark med fordel kunne beskattes efter regler, der svarer til reglerne for fonde omfattet af fondsbeskatningsloven. Skattelovrådet henviser i den forbindelse til, at det vil være uhensigtsmæssigt, hvis trusts, der administreres fra Danmark, beskattes efter reglerne i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, idet dette vil medføre, at trusten vil være skattefri af ikke-erhvervs-mæssig indkomst, f.eks. almindeligt formueafkast. Lovforslaget indeholder på den baggrund et forslag om, at udenlandske trusts med ledelsens sæde her i landet beskattes efter reglerne i fondsbeskatningsloven, jf. lovforslagets § 1, nr. 1.</p>

Organisation

Bemærkninger

Kommentarer

Lovforslagets § 1, nr. 1

Danske Advokater bemærker endvidere, at der ikke i bemærkningerne til § 1 er angivet en entydig definition af, hvad der forstås ved en trust. Da trusts ikke defineres på samme vis i alle lande, bliver det ifølge Danske Advokater uklart, hvilket lands trust-definition, der finder anvendelse.

Endvidere bemærker Danske Advokater, at fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 4, allerede omfatter udenlandske fonde og selvejende institutioner, der er oprettet i udlandet. Danske Advokater anfører, at det herved bliver uklart, om retlige konstruktioner, som anses for selvstændige skattesubjekter fra en dansk skatteretlig betragtning, omfattes af enten den foreslåede bestemmelse i fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 4, eller af andre bestemmelser, herunder bestemmelserne i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2-6. Navnlig er det ifølge Danske Advokater uklart, om meningen er, at danske selvejende institutioner skal beskattes efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, mens en tilsvarende udenlandsk selvejende institution med

Lovforslaget indeholder ikke en definition af en trust. Det fremgår således af lovforslagets bemærkninger, at der ikke kan opstilles en generel definition af, hvorledes en trust skal kvalificeres i skattemæssig henseende, idet de forskellige trusts indholdsmæssig varierer for meget. På tilsvarende måde som efter de eksisterende bestemmelser om trusts i fondsbeskatningslovens § 3 A og ligningslovens § 16 K må det således bero på en konkret vurdering, hvorvidt der foreligger en trust. Den konkrete vurdering vil bl.a. kunne baseres på de karakteristika, der er beskrevet i lovforslagets bemærkninger.

Lovforslaget ændrer ikke på, hvilke skattesubjekter, der er omfattet af bestemmelsen i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, og hvilke skattesubjekter, der er omfattet af den eksisterende bestemmelse i fondsbeskatningsloven. Der er således ved lovforslaget ikke ændret på, at udenlandske selvejende institutioner, der må anses for at have ledelsens sæde her i landet, som udgangspunkt beskattes efter reglerne i fondsbeskatningsloven. Det må også antages, at en udenlandsk selvejende institution, der udgør et selvstændigt skattesubjekt, enten vil udgøre en trust eller udgøre en enhed, der svarer til en dansk fond. På det foreliggende findes der derfor ikke

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ledelsens sæde her i landet skal beskattes efter fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 4. Da enheder omfattet af selskabsbeskatningsloven § 1, stk. 1, nr. 6, alene beskattes af erhvervmæssig virksomhed og fx ikke af formueafkast, vil der ifølge Danske Advokater i givet fald være tale om en hårdere beskatning af enheder stiftet i udlandet end af enheder stiftet i Danmark og dermed en ulovlig forskelsbehandling. Hvis reglerne indeholder en sådan forskelsbehandling, foreligger den dog ifølge Danske Advokater allerede på nuværende tidspunkt og er ikke en konsekvens af lovforslaget.</p> <p><i>Lovforslagets § 1, nr. 10</i></p> <p>Danske Advokater anfører, at det efter de foreslåede §§ 3 B og 3 C er et krav, at der ikke har været nogen beskatning af fonden, trusten eller kapitalen. Dette rejser ifølge Danske Advokater spørgsmålet om, hvorvidt beskedne stiftelsesafgifter eller beskedne årlige afgifter er tilstrækkelige til, at § 3 B eller § 3 C ikke finder anvendelse.</p> <p>Endvidere er det ifølge Danske Advokater uklart, hvilket krav der stilles til modtagerens dokumentation for, at den udenlandske fond, trust eller kapital har været afgiftsbelagt eller underlagt beskatning.</p>	<p>grundlag for at ændre i de gældende regler.</p> <p>Efter ordlyden af den foreslåede § 3 B skal der betales en afgift på 20 pct. af en kapital, der modtages fra en udenlandsk fond eller trust, hvis kapitalen hverken løbende eller ved modtagelsen har været afgiftsbelagt eller underlagt beskatning. Hvorvidt der er sket løbende beskatning eller betalt en afgift må bero på en konkret vurdering. Der skal dog være tale om en reel beskatning.</p> <p>I bemærkningerne til bestemmelsen er det som eksempel beskrevet, at hvis modtageren er blevet almindelig indkomstbeskattet af det modtagne beløb, så vil der ikke blive pålagt afgift. Såfremt der modtages en kapital, hvoraf der udelukkende er betalt en beskeden stiftelsesafgift, vil dette således ikke være tilstrækkeligt. Der skal</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Det er endvidere ifølge Danske Advokater uklart, hvad kravet om beskatning går ud på. Danske Advokater beskriver i den forbindelse tre eksempler, i) hvor fonden eller trusten principielt er skattepligtig, men rent faktisk ikke har betalt skat på grund af underskud, henholdsvisregler m.v., ii) hvor fonden eller trusten principielt er skattepligtig, men kun er skattepligtig af indkomst over en vis bundgrænse, som konkret har gjort, at fonden eller trusten er skattefri eller iii) hvor fonden eller trusten principielt har været skattepligtig, men ulovligt har unddraget sig skattepligten i udlandet.</p> <p>Til slut bemærker Danske Advokater, at det for så vidt angår § 3 C bør afklares, om den også omfatter de såkaldte gravstedskonti, jf. Den Juridiske Vejledning, afsnit C.A.11.1.2.</p>	<p>være betalt noget, der kan sammenlignes med en løbende beskatning af afkastet eller en afgift, der kan sammenlignes med den foreslåede afgift på 20 pct. af det modtagne beløb.</p> <p>Efter ordlyden af den foreslåede § 3 C skal der tilsvarende enten løbende betales skat af afkastet af den båndlagte kapital eller beregnes en afgift svarende til den foreslåede på 20 pct. af det båndlagte beløb.</p> <p>For så vidt angår de tre eksempler, vil der skulle foretages en konkret vurdering i det enkelte tilfælde. Det er dog opfattelsen, at hvis der eksempelvis er tale om, at et ellers fremførbart underskud har medført, at fonden ikke har betalt skat, vil dette formentlig indebære, at der ikke skal beregnes en afgift. Omvendt vil der skulle beregnes en afgift, hvor fonden principielt har været skattepligtig, men ulovligt har unddraget sig skattepligten i udlandet.</p> <p>Efter praksis medregnes renter fra en gravstedskonto ikke i den skattepligtige indkomst, jf. beskrivelsen i Den Juridiske Vejledning, afsnit C.A.11.1.2. Der er tale om en særregel med begrænset anvendelsesområde, hvorfor det vil blive præciseret i et ændringsforslag til</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p><i>Lovforslagets § 3 – ikrafttræden</i> Danske Advokater er enig i, at der her helt undtagelsesvist er behov for generelt at lade loven få virkning fra fremsættelsestidspunktet. Det bør dog overvejes, om det er rimeligt, at § 3 C om stiftelsesafgift af båndlagte kapitaler uden aktuel ejer får virkning for båndlæggelser, som sker ifølge testamenter, hvor testator er afgået ved døden inden fremsættelsestidspunktet, men hvor selve etableringen af den båndlagte kapital endnu ikke er gennemført.</p>	<p>2. behandlingen, at der ikke skal beregnes afgift af gravstedskonti efter den foreslåede § 3 C.</p> <p>Som anført af Danske Advokater er der formentlig tale om ganske få tilfælde. Det foreslåede virkningstidspunkt vil derfor blive præciseret ved et ændringsforslag til 2. behandlingen, således at den beskrevne situation ikke omfattes af den foreslåede generelle ikrafttrædelse.</p>
<i>Dansk Byggeri</i>	Dansk Byggeri har ingen kommentarer til lovforslaget.	
<i>DI</i>	DI har ikke bemærkninger til lovforslaget.	
<i>FSR - danske revisorer (FSR)</i>	<p><i>Generelle bemærkninger</i> FSR anmoder Skatteministeriet om at belyse, om lovforslaget kan medføre beskatning hos danske medarbejdere, der ikke er interesseforbundne med stifteren, men som bliver omfattet af kredsen af begunstigede i en udenlandsk trust. I givet fald hvorledes lovforslaget spiller sammen med lønbeskatning og den skattemæssige behandling af incitamentsprogrammer.</p>	<p>Ved lovforslaget foreslås ingen ændringer for danske medarbejdere, der er omfattet af kredsen af begunstigede i en udenlandsk trust. Såfremt stifteren af trusten er deres arbejdsgiver, vil der kunne ske beskatning efter de eksisterende regler i statsskatteloven og ligningsloven.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p><i>Lovforslagets § 1, nr. 1</i></p> <p>FSR anfører, at det kan give anledning til uklarhed og en skattemæssig usikker retsstilling, når begrebet trust anvendes i lovtæksten uden en klar definition af, hvad en trust er.</p> <p>FSR foreslår, at tilføjelsen i 3. punktum, jf. § 1, stk. 1, nr. 4, præciseres med en henvisning ”jf. 1. punktum”.</p> <p>FSR spørger til, hvorvidt en trust, der bliver skattepligtig til Danmark, samtidig skal lade sig registrere hos Civilstyrelsen.</p> <p>FSR henviser til, at det i lovbetænkningerne er beskrevet, at aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, skal anses for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien på tilflyningstidspunktet. FSR anmoder om, at der redegøres for, hvorledes indgangsværdier fastsættes for trusts, der allerede har ledelsens sæde i Danmark på det tidspunkt, hvor loven i givet fald får virkning fra.</p>	<p>Der henvises til kommentaren til Danske Advokater.</p> <p>Forslag vil blive imødekommet i et ændringsforslag til 2. behandlingen.</p> <p>Ved dette lovforslag ændres ikke på de regler, som Civilstyrelsen administrerer. Det bemærkes dog at erhvervsministeren i foråret 2019 vil fremsætte et lovforslag om registrering af reelle ejere af trusts og lignende juridiske arrangementer, jf. Europa-Parlamentets og Rådets direktiv (EU) 2018/843 af 30. maj 2018.</p> <p>I den situation, hvor en trust har ledelsens sæde i Danmark, men først bliver skattepligtig som følge af de foreslåede nye regler, vil aktiver og passiver skulle anses for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien på fremsættelsestidspunktet. Dette vil blive præciseret i et ændringsforslag til 2. behandlingen.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p><i>Lovforslagets § 1, nr. 10</i> FSR anmoder om, at der redegøres for, om udtrykket ”modtager kapital” i lovforslagets § 1, nr. 10 (§ 3 B), både dækker over modtagelse af trustens ”grundkapital” og/eller afkast af ”grundkapitalen”.</p> <p><i>Lovforslagets § 2, nr. 2</i> FSR henviser til, at ligningslovens § 16 K udvides til at finde anvendelse i situationer, hvor stiftelsen eller indskuddet i en trust er foretaget højst 2 år inden indtræden af fuld skattepligt. FSR henviser til, at Skattelovrådet har foreslået en tidsperiode på seks måneder, et år eller to år og foreslår, at Skatteministeriet overvejer en af de kortere perioder, som Skattelovrådet har foreslået.</p>	<p>I den foreslåede bestemmelse i fondsbeskatningsloven, jf. fondsbeskatningslovens § 3 B, dækker udtrykket ”modtager kapital” over enhver modtagelse af et beløb eller aktiv. Dvs. at både grundkapital, og afkast af grundkapital er omfattet.</p> <p>Det er vurderingen, at en tidsperiode på to år ikke er for lang, idet der er tale om en værnsregel, og idet det ellers vil være let at undgå en beskatning.</p>