

UDKAST

Skatteministeriet

J.nr. 2020-4493

Udkast

Forslag

til

Lov om ændring af kildeskatteloven, opkrævningsloven, selskabsskat- teloven og forskellige andre love

(Nedsættelse af rentekompensation i sager om refusion af udbytteskat m.v., udvidelse af anvendelsesområdet for forrentning m.v. ved tilbagebetaling af kildeskatter, justering af bemyndigelsesbestemmelse for indeholdelse af udbytteskat med nedsat sats samt harmonisering af tidspunktet for renteberegning ved opkrævning af skatter og afgifter i visse situationer m.v.)

§ 1

I kildeskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 824 af 28. april 2021, som ændret bl.a. ved § 2 i lov nr. 788 af 4. maj 2021 og § 5 i lov nr. 1179 af 8. juni 2021 og senest ved § 2 i lov nr. 1181 af 8. juni 2021, foretages følgende ændringer:

1. I § 61, stk. 2, indsættes som 3. pkt.:

»Af restskat og procenttillæg efter 1. pkt. beregnes en rente svarende til renten i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen, hvis den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2.«

2. I § 61, stk. 3, 1. pkt., og stk. 5, 1. pkt., ændres »(2010-niveau) med« til: »(2010-niveau), med«.

3. I § 61, stk. 4, 1. pkt., indsættes efter »stk. 3 med«: »renter og«.

4. I § 61, stk. 5, 1. pkt., indsættes efter »stk. 2«: », renter efter stk. 2«.

5. § 62 B ophæves.

UDKAST

6. I § 65, stk. 1, 1. pkt., ændres », 13 eller 14« til: »eller følger af stk. 12, jf. dog stk. 13«.

7. I § 65, stk. 6, 5. pkt., indsættes efter »herunder«: »for så vidt angår 1., 3. og 4. pkt. regler«.

8. I § 65, stk. 13, ændres »Stk. 13« til: »Stk. 12«.

9. I § 67, stk. 6, 1. pkt., udgår »eller 12«.

10. § 69 B, stk. 1, 1. pkt., affattes således:

»Er der modtaget udbytte, royalty eller renter, hvori der efter §§ 65-65 D er indeholdt kildeskat, som overstiger den endelige skat, tilbagebetales beløbet inden 6 måneder fra told- og skatteforvaltningens modtagelse af anmodning om tilbagebetaling.«

11. I § 69 B, stk. 1, 2. pkt., ændres »0,4 procentpoint« til: »0,2833 procentpoint«.

12. I § 69 B, stk. 1, indsættes som 3. pkt.:

»1. og 2. pkt. finder ikke anvendelse i situationer, der er omfattet af § 67, stk. 1, 2 og 6.«

§ 2

I opkrævningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 573 af 6. maj 2019, som ændret senest ved § 2 i lov nr. 1182 af 8. juni 2021, foretages følgende ændringer:

1. § 4, stk. 1, 3. pkt., affattes således:

»For betalingen af det skønsmæssigt fastsatte beløb finder betalingsfristen, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, jf. § 2, anvendelse.«

2. § 5 affattes således:

»§ 5. Hvis en virksomhed ikke har afgivet en både korrekt og rettidig angivelse eller indberetning af beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt., eller hvis et beløb, der efter § 4, stk. 1, er skønsmæssigt fastsat, ikke svarer til det korrekte beløb, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i negativt tilsvarende eller godtgørelse, skal

UDKAST

virksomheden betale det skyldige beløb. For betalingen af det for lidt betalte tilsvarende af skatter eller afgifter m.v. finder betalingsfristen, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, anvendelse. Kravet på tilbagebetaling af for meget udbetalt negativt tilsvarende eller godtgørelse forfalder til betaling straks ved udbetalingen af det negative tilsvarende eller godtgørelsen.

Stk. 2. Kan størrelsen af det tilsvarende, som påhviler virksomheden, eller afregningsperioden eller den dag, som tilsvaret vedrører, ikke fastsættes på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan told- og skatteforvaltningen fastsætte tilsvaret eller den afregningsperiode eller dag, som tilsvaret vedrører, skønsmæssigt. Hvis en virksomhed har modtaget et for stort beløb som negativt tilsvarende eller godtgørelse og størrelsen af det beløb, som virksomheden derfor skal tilbagebetale, ikke kan opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan told- og skatteforvaltningen tilsvarende fastsætte beløbet skønsmæssigt. *Stk. 1, 2. og 3. pkt.*, finder tilsvarende anvendelse for betalingen af henholdsvis tilsvaret efter 1. pkt. og beløbet efter 2. pkt.«

3. I § 16 c, *stk. 6, 1. pkt.*, udgår »forfaldne«.

§ 3

I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 251 af 22. februar 2021, som ændret senest ved § 1 i lov nr. 1181 af 8. juni 2021, foretages følgende ændringer:

1. I § 30, *stk. 1*, indsættes som 2.-4. *pkt.*:

»For selskaber, foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, *stk. 1*, jf. *stk. 2*, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Udskrives opkrævningen efter den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår efter den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, forfalder de beløb, der opkræves, til betaling den 1. i den måned, der følger efter udskrivningen af opkrævningen.«

2. I § 30, *stk. 2, 1. pkt.*, indsættes efter »§ 29 B, *stk. 4*,«: »samt renter efter 3. *pkt.*«

UDKAST

3. I § 30, stk. 2, 2. pkt., indsættes efter »§ 29 B, stk. 5,«: »samt renter efter 3. pkt.«

4. I § 30, stk. 3, 1. pkt., indsættes efter »§ 7,«: »tillæg efter § 29 B, stk. 4, og renter efter 6. pkt.«

5. I § 30, stk. 3, indsættes som 6. og 7. pkt.:

»For selskaber, foreninger m.v., for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til told- og skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7, forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningsloven § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.«

§ 4

I chokoladeafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1446 af 21. juni 2021, som ændret ved § 5 i lov nr. 1728 af 27. december 2018 og § 8 i lov nr. 1240 af 11. juni 2021, foretages følgende ændring:

1. I § 29, stk. 2, indsættes efter »varerne«: »senest 14 dage efter påkrav«.

§ 5

I lystfartøjsforsikringsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 2019 af 14. december 2020, foretages følgende ændringer:

1. I § 7, stk. 2, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum:

»Afgiften betales til told- og skatteforvaltningen inden udløbet af angivelsesfristen efter 1. pkt.«

2. § 10 affattes således:

»§ 10. Hvis en forsikringstager, jf. § 3, stk. 8, ikke har afgivet en både korrekt og rettidig angivelse, således at forsikringstageren har betalt for lidt i afgift, finder opkrævningslovens § 5 tilsvarende anvendelse.«

§ 6

UDKAST

I motoransvarsforsikringsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 2153 af 14. december 2020, foretages følgende ændring:

1. § 9 ophæves.

§ 7

I spiritusafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 504 af 21. april 2020, som ændret ved § 2 i lov nr. 1240 af 11. juni 2021, foretages følgende ændringer:

1. I § 35 indsættes som 2. pkt.:

»Virksomheden afkræves afgiften af de nævnte varer til betaling senest 14 dage efter påkrav.«

2. I § 36, stk. 1, 2. pkt., indsættes efter »varerne«: »senest 14 dage efter påkrav«.

§ 8

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. april 2022.

Stk. 2. § 1, nr. 1, 3 og 4, og § 3, nr. 1, 4 og 5, har virkning, hvis årsopgørelsen udskrives den 1. oktober 2022 eller senere.

Stk. 3. Skatteministeren fastsætter regler om, fra og med hvilken dag opkrævningslovens § 4, stk. 1, 3. pkt., som affattet ved § 2, nr. 1, har virkning. Indtil opkrævningslovens § 4, stk. 1, 3. pkt., som affattet ved § 2, nr. 1, har virkning, jf. 1. pkt., gælder, hvad der bestemmes i opkrævningslovens § 4, stk. 1, 3. pkt., som denne bestemmelse er affattet før affattelsen ved denne lovs § 2, nr. 1.

Stk. 4. Opkrævningslovens § 5, som affattet ved § 2, nr. 2, har fra og med den 1. april 2022 virkning for

- 1) udbytteskat, renteskat og royaltyskat m.v. efter kildeskattelovens §§ 65-65 D,
- 2) situationer, hvor en virksomhed indgiver sin første angivelse efter angivelsesfristen for afregningsperioden, men inden en foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4 er foretaget,
- 3) situationer, hvor en virksomhed har indgivet sin første angivelse rettidigt, hvorefter virksomheden ændrer den tidligere angivelse til et højere beløb efter angivelsesfristen for afregningsperioden, men inden sidste rettidige betalingsdato og inden en foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4 er foretaget,

UDKAST

- 4) situationer, hvor en virksomhed indgiver sin første angivelse efter angivelsesfristen for afregningsperioden, men inden sidste rettidige betalingsdato og inden en foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4 er foretaget, og
- 5) situationer, hvor en virksomhed efter at have været drevet uregistreret registreres med tilbagevirkende kraft og dermed for sent indgiver sin første angivelse.

Stk. 5. Skatteministeren fastsætter regler om, fra og med hvilken dag § 2, nr. 2, har virkning for andre krav og situationer end de i stk. 4 nævnte. Skatteministeren kan herunder bestemme, at § 2, nr. 2, skal have virkning fra forskellige tidspunkter for de enkelte krav, situationer og systemer, som skal reguleres af og understøtte anvendelsen af bestemmelsen. Indtil § 2, nr. 2, har virkning, jf. 1. og 2. pkt., gælder, hvad der bestemmes i opkrævningslovens § 5, som denne bestemmelse er affattet før affattelsen ved denne lovs § 2, nr. 2.

UDKAST

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. Indledning

2. Lovforslagets baggrund

3. Lovforslagets hovedpunkter

3.1. Forrentning af krav efter foreløbige fastsættelser fra udløbet af sidste rettidige betalingsdag ved en rettidig angivelse eller indberetning af skatter og afgifter m.v.

3.1.1. Gældende ret

3.1.2. Skatteministeriets overvejelser

3.1.3. Den foreslåede ordning

3.2. Forrentning af krav efter efterangivelser og for sene angivelser fra udløbet af sidste rettidige betalingsdag, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning af skatter og afgifter m.v.

3.2.1. Gældende ret

3.2.2. Skatteministeriets overvejelser

3.2.3. Den foreslåede ordning

3.3. Rente af restskat på første årsopgørelse for selskaber og foreninger m.v. ved manglende overholdelse af oplysningspligten

3.3.1. Gældende ret

3.3.2. Skatteministeriets overvejelser

3.3.3. Den foreslåede ordning

3.4. Rente af restskat på personers første årsopgørelse ved manglende overholdelse af oplysningspligten

3.4.1. Gældende ret

3.4.2. Skatteministeriets overvejelser

3.4.3. Den foreslåede ordning

3.5. Udvidelse af anvendelsesområdet for forrentning m.v. ved tilbagebetaling af kildeskatter

3.5.1. Gældende ret

3.5.2. Skatteministeriets overvejelser

3.5.3. Den foreslåede ordning

3.6. Nedsættelse af renten ved forsinket tilbagebetaling af udbytte-, royalty- og renteskat

3.6.1. Gældende ret

3.6.2. Skatteministeriets overvejelser

3.6.3. Den foreslåede ordning

3.7. Justering af bemyndigelsesbestemmelse for indeholdelse af udbytteskat med nedsat sats

3.7.1. Gældende ret

3.7.2. Skatteministeriets overvejelser

3.7.3. Den foreslåede ordning

3.8. Justering af regel om, hvornår en kreditsaldo ikke udbetales fra skattekontoen

3.8.1. Gældende ret

3.8.2. Skatteministeriets overvejelser

3.8.3. Den foreslåede ordning

4. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

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

6. Administrative konsekvenser for borgerne

7. Klimamæssige konsekvenser
8. Miljø- og naturmæssige konsekvenser
9. Forholdet til EU-retten
10. Hørte myndigheder og organisationer m.v.
11. Sammenfattende skema

1. Indledning

Den danske stat har store udgifter til rentekompensation til især udenlandske virksomheder og personer som følge af en ophobning af sager om refusion af udbytteskat. For at begrænse statens udgifter på et område, hvor staten i forvejen har lidt store tab som følge af formodet svindel, foreslår regeringen derfor at nedsætte rentesatsen for rentekompensation, og at dette skal gælde i alle sager, hvor selskaber m.v. og personer anmoder om refusion af udbytteskat m.v.

Der skal være tillid til skattevæsenet, og derfor er det vigtigt, at skattereglerne er rimelige, og at der er konsekvenser for dem, der ikke overholder reglerne. Derfor foreslås det at gøre op med nogle uhensigtsmæssige renteregler, der indebærer, at virksomheder, som ikke angiver skatter og afgifter korrekt og til tiden, rentemæssigt stilles bedre end virksomheder, der har angivet korrekt og rettidigt, men ikke kan betale. Virksomheder, der ikke overholder disse regler, skal modsat de virksomheder, der efterlever reglerne, ikke betale renter tilbage i tid, men først når der er gået 14 dage, efter at Skatteforvaltningen har rejst kravet over for virksomheden.

Samtidig foreslås det, at der gøres op med urimeligheden i, at personer og selskaber m.v., der ikke har oplyst Skatteforvaltningen om deres skattepligt, i nogle situationer ikke skal betale renter tilbage i tid, når skattepligten efterfølgende konstateres. Personer og selskaber m.v. med en kendt skattepligt skal derimod betale renter tilbage i tid af en restskat, der skyldes, at Skatteforvaltningen ikke havde kendskab til en skattepligtig indkomst.

Det foreslås derfor, at der i begge situationer med uhensigtsmæssige renteregler sker en renteharmonisering, så der i alle tilfælde skal betales renter tilbage i tid.

2. Lovforslagets baggrund

I forbindelse med sagskomplekset om formodet svindel med refusion af udbytteskat blev sagsbehandlingen af anmodninger om refusion af udbytteskat sat i bero ultimo 2015. Selv om sagsbehandlingen blev genoptaget fra marts 2016 for sager, der var fuldt kontrolleret, har der ophobet sig en sagspukkel på ca. 93.000 sager pr. 1. december 2021. Sagspuklen stiger, da sagstilgangen p.t. overstiger Skatteforvaltningens kapacitet for at behandle sagerne.

De fleste udenlandske investorer er efter en særlig regel i kildeskattelovens § 69 B aktuelt berettiget til at modtage 4,8 pct. i rente årligt af det beløb, som de har krav på at få refunderet, hvis sagsbehandlingen varer længere end 6 måneder. Sagspuklen medfører betydelige renteudgifter for staten og forventes at stige yderligere i de kommende år. Alene i 2021 forventes en rentetilskrivning på ca. 270 mio. kr.

Visse udenlandske investorer er imidlertid ikke omfattet af den ovennævnte bestemmelse, f.eks. investorer i de såkaldte TIEA-lande (Tax Exchange Information Agreement). De er i stedet p.t. berettigede til at modtage 7,65 pct. i rente årligt, hvis den tilbageholdte udbytteskat overstiger den endelige skat, og sagsbehandlingen varer længere end 30 dage.

På baggrund heraf foreslås det, at den særlige regel i kildeskattelovens § 69 B udvides til at omfatte alle situationer, hvor der er indeholdt for meget udbytteskat m.v. Dette indebærer, at investorer først opnår rentekompensation, hvis ikke der er sket udbetaling af refusionsbeløbet senest 6 måneder fra anmodningen. Dog foreslås det, at den særlige regel i kildeskattelovens § 69 B ikke skal finde anvendelse på de situationer, hvor der efter gældende regler ikke er krav på forrentning, eller hvor der efter gældende regler sker en modregning af udbytteskatten i enten sluskskatten eller indkomstskatten. Forslaget vil endvidere betyde, at Skatteforvaltningen i alle situationer, hvor der anmodes om tilbagebetaling, vil få mulighed for at afbryde udbetalingsfristen og dermed forrentningen, hvis modtagerens forhold hindrer kontrol af, om modtageren reelt er den udbetalingsberettigede. Skatteforvaltningen vil desuden i alle tilfælde få mulighed for at stille krav om sikkerhedsstillelse, forinden udbetalingen foretages.

Herudover foreslås det, at rentesatsen for den nævnte rentekompensation nedsættes fra 4,8 pct. årligt til 3,4 pct. årligt for at begrænse statens tab på disse sager om refusion af udbytteskat m.v.

UDKAST

Virksomheder, der ikke overholder deres forpligtelse til at indberette eller angive kildeskatter og afgifter korrekt og til tiden, betaler først rente, når der ikke er sket betaling inden for en frist på 14 dage fra modtagelsen af en opkrævning. Modsat betaler virksomheder, der foretager rettidig indberetning eller angivelse, men ikke indbetaler beløbet, rente »tilbage i tid«, nemlig fra udløbet af betalingsfristen for indberetningen eller angivelsen. Forskellen i renteperioden betyder, at virksomhederne ikke har incitament til at indberette eller angive kildeskatter og afgifter korrekt og til tiden.

Skatteministeren orienterede den 24. juni 2020 Skatteudvalget om, at Skattestyrelsen i 42 såkaldte »gennemstrømningssager« om kildeskat af udbytter, renter og royalties har truffet afgørelser om opkrævning af renter for i alt ca. 4,5 mia. kr. baseret på en forkert anvendelse af rentereglen i opkrævningslovens § 5, jf. SAU Alm. del - Bilag 374 (offentligt), folketingsåret 2019-20. Sagerne omhandler kildeskat på udbytter, renter og royalties, der betales til f.eks. et selskab, der er skattemæssigt hjemmehørende i EU, fordi beløbet kanaliseres videre til en retmæssig ejer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et land uden for EU/EØS, som ikke har indgået en dobbeltbeskatningsaftale med Danmark. Det blev fejlagtigt lagt til grund, at de ikkeindeholdte kildeskatter vedrørende betalinger af udbytte m.v. kunne kræves forrentet med virkning fra det tidspunkt, hvor indbetaling af den indeholdte kildeskat skulle være foretaget, såfremt der havde været foretaget korrekt indeholdelse af kildeskat.

På baggrund heraf foreslås det, at der i alle tilfælde skal ske forrentning fra udløbet af den betalingsfrist, der skal anvendes ved en rettidig indberetning eller angivelse. Dette betyder, at der sker en renteharmonisering, hvor virksomheder, som ikke overholder deres forpligtelse til at indberette eller angive kildeskatter og afgifter korrekt og til tiden, ikke længere opnår nogen rentemæssig fordel i forhold til virksomheder, som korrekt og rettidigt har indberettet eller angivet et skatte- eller afgiftstilsvar, men blot ikke kan betale.

Konstateres det efter tidspunktet for skatteansættelsen vedrørende et indkomstår, at et selskab m.v. eller en person har haft (fuld eller begrænset) skattepligt til Danmark, vil Skatteforvaltningen foretage en skatteansættelse for det eller de enkelte indkomstår, hvor skattepligten ikke har været kendt. I årsopgørelsen for de enkelte indkomstår, hvor der har været skattepligt, opkræves den skyldige skat som restskat. Restskatten forrentes ikke tilbage i tid, da der efter gældende regler ikke er hjemmel til at beregne rente fra det

tidspunkt, hvor skattepligten opstod, men først fra det tidspunkt, hvor skattepligten blev fastslået.

I sagskomplekset med de såkaldte »Panama Papers« kom det f.eks. frem, at nogle virksomheder havde en klar og tydelig skattepligt til Danmark, selv om de i længere perioder havde ageret, som om dette ikke var tilfældet. De pågældende virksomheder fik efteropkrævet de skyldige skatter m.v. (restskatter), men der blev ikke opkrævet renter tilbage i tid af restskatterne.

På baggrund heraf foreslås det, at der indføres hjemmel til at kunne beregne renter »tilbage i tid« på samme måde, som det i dag er muligt, når der udskrives en ændret opgørelse til en person eller et selskab m.v. Dermed sker der en renteharmonisering i forhold til personer og selskaber m.v., der har en kendt skattepligt, men hvor en skattepligtig indkomst først konstateres efter udskrivningen af den første årsopgørelse.

3. Lovforslagets hovedpunkter

3.1. Forrentning af krav efter foreløbige fastsættelser fra udløbet af sidste rettidige betalingsdag ved en rettidig angivelse eller indberetning af skatter og afgifter m.v.

3.1.1. Gældende ret

Efter opkrævningslovens § 1, stk. 1, gælder opkrævningsloven for opkrævning af skatter og afgifter, som virksomheder, selskaber, fonde eller foreninger m.v. er eller skulle have været registreret for hos Skatteforvaltningen, medmindre der er fastsat særlige regler i anden lovgivning eller EU-forordninger. Pligten til at være registreret for en given skat eller afgift er fastsat i lovgivningen om den pågældende skat eller afgift. F.eks. følger registreringspligten for punktafgifterne af bestemmelser i de enkelte punktafgiftslove, mens pligten til at være registreret for indeholdelse af kildeskat (f.eks. A-skat og udbytteskat m.v.) findes i kildeskattelovens § 85 og § 16 i bekendtgørelse nr. 2104 af 23. november 2021 om kildeskat, ligesom pligten til at være registreret for moms følger af momslovens § 47. I opkrævningslovens § 1, stk. 2, er det bestemt, at i de tilfælde, der er nævnt i § 9 (om visse varemottagere) og § 10 a (om skattepligtige borgeres eventuelle hæftelse ved køb af ydelser eller varer sammen med ydelser hos erhvervsdrivende), gælder loven, i det omfang det er fastsat i §§ 9 og 10 a. I de tilfælde, der er nævnt i § 16, gælder kapitel 5, § 8, stk. 1, nr. 4, § 12, stk. 5, og § 13 tillige betalinger vedrørende andet end skatter og afgifter. Opkrævningslovens regler kan desuden i større eller mindre omfang gælde opkrævningen af en skat eller afgift, ved at der i den pågældende lov henvises til bestemmelser i opkrævningsloven, jf. opkrævningslovens § 1, stk. 3.

UDKAST

Efter opkrævningslovens § 2, stk. 1, 1. pkt., er afregningsperioden kalendermåneden. Hvor der i anden lovgivning er henvist til afgiftsperioden, svarer dette til afregningsperioden, jf. 2. pkt. For hver afregningsperiode og for hver skat eller afgift m.v. skal der ifølge 3. pkt. indgives en angivelse med de oplysninger, som følger af reglerne i den enkelte skatte- og afgiftslov. 3. pkt. finder ifølge 4. pkt. dog ikke anvendelse, for så vidt angår indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, som skal indberettes til indkomstregisteret, og indeholdt udbytteskat, som skal indberettes efter skatteindberetningslovens § 29.

Afregningsperioden kan være fraveget i de enkelte skatte- og afgiftslove, jf. opkrævningslovens § 2, stk. 1, 2. pkt. For moms er det f.eks. i momslovens § 57 fastsat, at afregningsperioden er måneden for virksomheder, hvis de samlede momspligtige leverancer overstiger 50 mio. kr. årligt, og for virksomheder med momspligtige leverancer på samlet mellem 50 mio. kr. og 5 mio. kr. er afregningsperioden kvartalet, mens virksomheder, hvis samlede momspligtige leverancer ikke overstiger 5 mio. kr., har første og andet halvår af kalenderåret som afregningsperioder.

Efter opkrævningslovens § 2, stk. 2, 1. pkt., er angivelsesfristen for punkt-afgifterne, der er nævnt i opkrævningslovens bilag 1, liste A, den 15. i måneden efter afregningsperioden. For indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag er angivelsesfristen den 10. i måneden efter den måned, som indkomsten vedrører, jf. § 2, stk. 2, 2. pkt., med henvisning til bilag 1, liste B. I januar måned skal disse angivelser dog først indgives den 17. januar, jf. § 2, stk. 2, 3. pkt. For store virksomheder er angivelsesfristen vedrørende indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag den sidste bankdag i den måned, som indkomsten vedrører, jf. § 2, stk. 6. En virksomhed anses for stor, hvis det samlede tilsvær af enten arbejdsmarkedsbidrag eller A-skat for en 12-måneders periode regnet fra oktober 2 år før kalenderåret til og med september i året før kalenderåret overstiger henholdsvis 250.000 kr. eller 1 mio. kr. For andre afgifter kan angivelsesfristen være fastsat i den pågældende afgiftslov. For momspligtige virksomheder, der afregner månedligt, er angivelsesfristen den 25. i måneden efter afgiftsperiodens udløb, idet angivelsen for juni dog skal foretages senest 1 måned og 17 dage efter afgiftsperiodens udløb, jf. momslovens § 57, stk. 2. For virksomheder, der afregner moms kvartalsvis eller halvårligt, er angivelsesfristen den 1. i den tredje måned efter afregningsperiodens udløb, jf. § 57, stk. 3 og 4.

UDKAST

Et krav på skatter og afgifter stiftes typisk på det tidligste tidspunkt, hvor kravet kan konstateres og opgøres. Hvis der eksempelvis er tale om moms, vil stiftelsestidspunktet være den 1. dag i måneden efter afregningsperioden, jf. momslovens § 56, stk. 1, 1. og 2. pkt., hvorefter virksomheder for hver afgiftsperiode skal opgøre den udgående og den indgående afgift, og forskellen mellem den udgående og den indgående afgift er virksomhedens afgiftstilsvaret. Dette stiftelsestidspunkt vil også gælde, hvor kravet fastsættes ved en foreløbig fastsættelse, da afgørelsen om den foreløbige fastsættelse har til formål skønsmæssigt at fastsætte størrelsen på det krav, der vil være stiftet, medmindre virksomheden efterfølgende indgiver en angivelse eller indberetning, der indebærer, at der ikke er stiftet noget krav mod virksomheden, dvs. en såkaldt 0-angivelse. Hvis der er tale om indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, vil stiftelsestidspunktet være tidspunktet for udbetalingen af A-indkomsten, jf. kildeskattelovens § 46, stk. 1, og det vil tilsvarende skulle anses som stiftelsestidspunktet, hvis kravet på A-skat og arbejdsmarkedsbidrag fastsættes foreløbigt.

Efter opkrævningslovens § 2, stk. 4, forfalder skatter og afgifter (tilsvaret) til betaling den 1. i den måned, hvor angivelsen skal indgives, og tilsvaret skal indbetales senest samtidig med angivelsesfristens udløb, jf. dog stk. 6. I stk. 6, 1. pkt., bestemmes, at for store virksomheder forfalder indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag i kalenderåret til betaling den sidste hverdag (bankdag) i den måned, som indkomsten vedrører. Sidste rettidige angivelses- og betalingsdag er ifølge 4. pkt. forfaldsdagen.

Det fremgår af opkrævningslovens § 4, stk. 1, 1. pkt., at hvis Skatteforvaltningen efter angivelsesfristens udløb ikke har modtaget angivelse for en afregningsperiode, kan Skatteforvaltningen fastsætte virksomhedens tilsvaret af skatter og afgifter m.v. foreløbigt til et skønsmæssigt beløb. Tilsvarende gælder efter 2. pkt., hvis indkomstregisteret eller Skatteforvaltningen efter udløbet af fristen for indberetning for en afregningsperiode ikke har modtaget indberetning af indeholdte beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt. I 3. pkt. er det bestemt, at tilsvaret skal betales senest 14 dage efter påkrav. Bestemmelsen udgør en undtagelse til udgangspunktet i opkrævningslovens § 2, stk. 4, om, at den sidste rettidige betalingsdag følger angivelsesfristen for beløbet.

Formålet med en foreløbig fastsættelse af tilsvaret er dels at fremtvinge en angivelse eller indberetning, der er baseret på reelle tal fra virksomheden, i stedet for at skulle lægge Skatteforvaltningens skøn til grund og dels at sikre sig et grundlag for tvangsinddrivelse af det foreløbigt fastsatte tilsvaret.

UDKAST

Hvis en virksomhed, der er registreret for at skulle afregne en skat eller en afgift løbende for hver angivelsesperiode, ikke overholder fristen for at indgive angivelse eller indberette om skatter og afgifter, kan Skatteforvaltningen som nævnt ovenfor fastsætte det beløb, som virksomheden skønnes at være pligtig at betale, jf. opkrævningslovens § 4, stk. 1. Dette sker i praksis ud fra et skøn baseret på virksomhedens tidligere angivelser eller indberetninger. Beløbet beregnes efter praksis automatisk og fastsættes som udgangspunkt som et gennemsnit af virksomhedens seneste fire indberetninger for den pågældende afgift. For virksomheder, der afregner moms halvårligt, fastsættes momsens på baggrund af de seneste to indberetninger.

Virksomheden modtager en meddelelse om den foreløbige fastsættelse i virksomhedens e-boks og pålægges samtidig en afgift på 800 kr. pr. afgift pr. afregningsperiode, der bliver foreløbigt fastsat, jf. opkrævningslovens § 4, stk. 2. Foretages der en foreløbig fastsættelse for både A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, betales dog kun en afgift pr. afregningsperiode.

Det foreløbigt fastsatte tilsvar opkræves med en betalingsfrist på 14 dage, der løber fra opkrævningen. Betales beløbet inden for 14-dages fristen, jf. opkrævningslovens § 4, påløber der ikke renter, hvorimod der ved manglende betaling påløber renter efter udløbet af 14-dages fristen.

Betales et beløb, der opkræves efter opkrævningslovens regelsæt, ikke inden betalingsfristens udløb, skal virksomheden betale renter af beløbet efter rentesatsen i opkrævningsloven, jf. opkrævningslovens § 7. Renten, der er månedlig, men beregnes dagligt, er fastsat til basisrenten i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med et månedligt tillæg på 0,7 procentpoint. Basisrenten udgør p.t. 0 pct., hvilket svarer til en rentesats på p.t. 8,4 pct. årligt.

Skatter og afgifter omfattet af opkrævningslovens § 1, stk. 1 og 2, opkræves over skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16, nr. 1. Efter opkrævningslovens § 1, stk. 1, opkræves skatter og afgifter, hvor der i lovgivningen er fastsat en pligt til at være registreret hos eller anmeldt til Skatteforvaltningen, efter opkrævningslovens regler. Rentesatsen på skattekontoen udgøres af basisrenten med et tillæg på 0,7 procentpoint, hvilket i 2021 svarer til en årlig rente på 8,4 pct. På skattekontoen sker opkrævningen efter et saldo-princip, hvor der af en debetsaldo beregnes en daglig rente, der tilskrives månedligt og lægges oven i saldoen, hvorved der beregnes rentes rente, hvil-

UDKAST

ket giver en højere rente, jo mere betalingsfristen overskrides, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, hvorefter debetsaldoen forrentes efter § 7, stk. 1, jf. stk. 2, med daglig beregning og månedlig tilskrivning.

Krav på ind- og udbetalinger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres, jf. opkrævningslovens § 16 a, stk. 3. Når en angivelse eller indberetning modtages, vil det angivne eller indberettede beløb således blive registreret på skattekontoen. Krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, som er sammenfaldende med angivelses- og indberetningsfristen, jf. opkrævningslovens § 2, stk. 4. Betales en debetsaldo ikke på den dag, hvor debetsaldoen opstår, beregnes der renter fra den følgende dag, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 1. En virksomhed, der rettidigt indgiver en angivelse eller indberetning, men ikke betaler beløbet senest på sidste rettidige betalingsdag – som er identisk med den dag, hvor kravet debiteres saldoopgørelsen, jf. ovenfor – vil derfor skulle betale renter fra udløbet af betalingsfristen, det vil sige den betalingsfrist, der gælder for den pågældende afregningsperiode.

Tilsvaret i henhold til en foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4, stk. 1, for en afregningsperiode debiteres skattekontoens saldo med rentevirkning fra udløbet af sidste rettidige betalingsdag, som er 14 dage efter påkrav. Det betyder, at hvis en virksomhed indbetaler det foreløbigt fastsatte beløb senere end 14 dage efter, at virksomheden har modtaget meddelelse om den foreløbige fastsættelse, skal virksomheden betale renter fra den 15. dag. Skatteforvaltningen beregner således ikke renter af tilsvaret fastsat ved den foreløbige fastsættelse med virkning fra udløbet af betalingsfristen for de pågældende afregningsperioder.

Indgiver virksomheden efterfølgende en angivelse eller indberetning, vil det angivne eller indberettede beløb erstatte det skønsmæssigt fastsatte beløb. Har det skønsmæssigt fastsatte beløb været for højt eller for lavt fastsat i forhold til den efterfølgende angivelse eller indberetning fra virksomheden, betyder det, at morarenteberegningen er sket på baggrund af en saldo, der har været enten for høj eller for lav. I sådanne tilfælde med en efterfølgende angivelse eller indberetning korrigeres der efterfølgende for, at der har været beregnet rente af en enten for højt eller for lavt fastsat debetsaldo. Hensigten er således, at der på skattekontoen skal foretages, hvad der kan betegnes som en fuld »tilbagerulning«. Det vil sige, at den hidtidige skønsmæssige fast-

UDKAST

sættelse og de hertil knyttede beregnede renter helt slettes. Det korrekte beløb indsættes efter Skatteforvaltningens praksis med virkning tilbage i tid, dvs. med den oprindelige betalingsfrist, der gælder for afregningsperioden, og der beregnes herefter renter af dette beløb fra dette tidspunkt. Den beskrevne praksis er baseret på pkt. 3.8 om skønsmæssige fastsættelser i lovforslaget til lov nr. 513 af 7. juni 2006, jf. Folketingstidende 2005-06, tillæg A, L 205 som fremsat, side 6565 f.

Når en virksomhed indgiver en angivelse eller indberetning efter at have modtaget en foreløbig fastsættelse for en given afregningsperiode, behandles virksomhedens angivelse eller indberetning således efter praksis på samme måde som en almindelig rettidig angivelse eller indberetning, og der foretages renteberegning tilbage fra sidste rettidige betalingsdag for tilsvarende vedrørende den pågældende afregningsperiode, jf. opkrævningslovens § 2, stk. 4, og rentebestemmelserne i §§ 7 og 16 c.

De almindelige regler om genoptagelse af en skatte- og afgiftsansættelse i skatteforvaltningslovens §§ 31 og 32 gælder også for foreløbige fastsættelser, og genoptagelsesfristen løber fra udløbet af fristen for indgivelse af angivelse eller indberetning for den pågældende periode. En foreløbig fastsættelse bliver således endelig, når genoptagelsesreglerne ikke længere muliggør en ændring af den foreløbige fastsættelse. Afløses den foreløbige fastsættelse inden for genoptagelsesfristen af en angivelse eller indberetning fra virksomheden, vil dette beløb erstatte det foreløbige fastsatte beløb. Derimod gælder genoptagelsesreglerne i skatteforvaltningsloven ikke for kildeskatter, dvs. A-skat, udbytteskat, royaltyskat og renteskat m.v. I SKM2010.814.LSR fandt Landsskatteretten, at et selskabs pligt til at indeholde A-skat af arbejdsindlejede personer og selskabets hæftelse for manglende betaling af skat ikke omfattes af fristreglerne. Dette blev begrundet med, at der ikke er tale om »foretagelse eller ændring af en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat«. De almindelige forældelsesregler efter forældelsesloven finder derfor som udgangspunkt anvendelse i forhold til kildeskatter. Krav afledt af et fastsat afgiftstilsvare forældes efter reglerne i forældelsesloven, jf. skatteforvaltningslovens § 34 a. Krav, der er afledt af ansættelser, der er foretaget inden forældelsesfristens udløb, forældes dog tidligst 1 år efter, at Skatteforvaltningen har givet meddelelse om afgørelsen.

Det følger af § 2, stk. 3, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, at fordringer kan overdrages til inddrivelse, når betalingsfristen er overskredet og sædvanlig rykkeprocedure forgæves er gennemført. Efter § 2, stk. 4, un-

derretter fordringshaveren eller den, der på vegne af fordringshaveren opkræver fordringen, skriftligt skyldneren, inden kravet overdrages til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, medmindre det ikke er muligt at foretage underretning, eller underretning må antages at medføre en væsentlig forringelse af muligheden for at opnå dækning. Efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, skal Skatteforvaltningen udsende et rykkerbrev, hvis en debetsaldo overstiger 5.000 kr. Betales beløbet ikke inden den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan beløbet overgives til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden.

3.1.2. Skatteministeriets overvejelser

Betalingsfristen på 14 dage, når en virksomheds tilsvær fastsættes skønsomt gennem en foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4, stk. 1, indebærer som nævnt ovenfor, at virksomheden alene skal betale renter fra udløbet af fristen på de 14 dage, hvis tilsværet ikke betales. Dermed stilles en virksomhed, der ikke opfylder sin pligt til rettidig angivelse eller indberetning og derfor foreløbigt får tilsværet fastsat skønsomt, rentemæssigt bedre end en virksomhed, der rettidigt angiver eller indberetter, men ikke kan betale tilsværet, idet en sådan virksomhed skal betale renter tilbage i tid med virkning fra udløbet af den oprindelige betalingsfrist, som gælder for afregningsperioden, jf. opkrævningslovens § 2, stk. 4. Reglerne har således en dårlig incitamentsstruktur, idet der ved en foreløbig fastsættelse først vil påløbe renter ved udløbet af betalingsfristen på 14 dage.

3.1.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at renter af krav, der fastsættes skønsomt ved en foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4, stk. 1, skal beregnes fra udløbet af den ordinære sidste rettidige betalingsdag, der gælder for afregningsperioden. Dette opnås ved at fjerne betalingsfristen på 14 dage efter påkrav i opkrævningslovens § 4, stk. 1, 3. pkt. Det foreslås således, at det af § 4, stk. 1, 3. pkt., skal fremgå, at betalingsfristen, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, skal finde anvendelse for betalingen af det skønsomt fastsatte beløb. Renterne opkræves med virkning fra denne sidste rettidige betalingsdag, og til betaling sker. Med foretagelsen af en foreløbig fastsættelse ændres der ikke på, hvornår kravet er stiftet, idet kravet stiftes den 1. dag i måneden efter afregningsperioden, eller hvornår kravet forfalder, idet kravet forfalder den 1. i måneden, hvor angivelse skal indgives, og betaling skal ske, jf. opkrævningslovens § 2, stk. 4.

UDKAST

Med den foreslåede ændring opnås en rentemæssig sidestilling med, hvad der allerede i dag gælder, hvor en virksomhed rettidigt indgiver en indberetning eller angivelse, men undlader at betale beløbet.

Med forslaget bliver rentereglerne ens for virksomheder, der angiver til tiden eller angiver efter at have modtaget en foreløbig fastsættelse, men ikke betaler tilsvaret, og virksomheder, der ikke angiver og får fastsat tilsvaret foreløbigt af Skatteforvaltningen.

Forslaget om at ændre sidste rettidige betalingsdag for krav fastsat i henhold til en foreløbig fastsættelse, således at sidste rettidige betalingsdag altid er sammenfaldende med angivelses- og betalingsfristen for den pågældende angivelsesperiode, vil således i øvrigt betyde en lettelse i inddrivelsesadministrationen af foreløbigt fastsatte krav, der oversendes til inddrivelse i det nye inddrivelsessystem, PSRM, idet stamdata derved bliver ens for ordinære angivelser og foreløbige fastsættelser, idet PSRM ikke kan understøtte ændringer i stamdata.

Med fremrykningen af sidste rettidige betalingsdag for et foreløbigt fastsat beløb vil sidste rettidige betalingsdag være overskredet allerede på det tidspunkt, hvor kravet oprettes på skattekontoen. Oversendelse til inddrivelse kræver imidlertid overholdelse af reglerne i § 2, stk. 3 og 4, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, hvoraf følger, at der skal gennemføres rykkerprocedure og skriftlig underretning af skyldneren inden oversendelse til inddrivelse. Ligeledes skal Skatteforvaltningen konstatere, at debetsaldoen overstiger 5.000 kr. og rykke for beløbet, inden oversendelse til inddrivelse kan ske. Foreløbige fastsættelser er udtryk for en afgørelse, og vejledningspligten medfører, at det skal nævnes i afgørelsen, at der påløber rente på kravet fra sidste rettidige betalingsdag, der gælder ved rettidig angivelse og betaling.

Når en foreløbig fastsættelse foretages, vil tilsvaret således med en rentemæssig virkning tilbage i tid blive debiteret skattekontoens saldoopgørelse fra og med den sidste rettidige betalingsdag, der gælder for den pågældende afregningsperiode, således at der beregnes renter fra udløbet af denne dato. Ændringen sker dog af gode grunde i nutid, hvorfor det eller de krav, som debetsaldoen består af, tidligst vil kunne sendes til inddrivelse, når der ikke er sket betaling af beløbet ifølge debetsaldoen – der vil skulle overstige 5.000 kr. – inden for den frist, der i medfør af opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, fastsættes i et rykkerbrev til virksomheden.

Den foreslåede ændring vil betyde, at der ikke længere vil være forskel på sidste rettidige betalingsdag i situationen, hvor en virksomhed, efter at der er truffet afgørelse om foreløbig fastsættelse, afgiver en angivelse eller indberetning, og sidste rettidige betalingsdag i situationen, hvor den foreløbige fastsættelse ikke afløses af en angivelse eller indberetning. I henhold til praksis for førstnævnte situation foretages der renteberegning tilbage fra sidste rettidige betalingsdag for tilsvarende vedrørende den pågældende afregningsperiode, jf. opkrævningslovens § 2, stk. 4, og rentebestemmelserne i §§ 7 og 16 c. Den beskrevne praksis er baseret på pkt. 3.8 om skønsmæssige fastsættelser i lovforslaget til lov nr. 513 af 7. juni 2006, jf. Folketingstidende 2005-06, tillæg A, L 205 som fremsat, side 6565 f.

Det foreslås, at regelændringen skal træde i kraft den 1. april 2022, jf. lovforslagets § 8, stk. 1. Det foreslås dog i lovforslagets § 8, stk. 3, 1. pkt., at skatteministeren skal fastsætte regler om, fra og med hvilken dag regelændringen i opkrævningslovens § 4, stk. 3, 1. pkt., skal have virkning.

Det skyldes behovet for at sikre den nødvendige systemmæssige understøttelse af regelændringen. Det er således uklart, hvornår de nødvendige systemtilpasninger vil kunne være gennemført.

Det foreslås endvidere i lovforslagets § 8, stk. 3, 2. pkt., at indtil regelændringen skal have virkning, jf. 1. pkt., skal der gælde, hvad der bestemmes i opkrævningslovens § 4, stk. 1, 3. pkt., som denne bestemmelse er affattet, før regelændringen skal have virkning. Indtil virkningstidspunktet vil der i afgørelser om foreløbige fastsættelser således stadig blive anvendt en betalingsfrist på 14 dage efter påkrav, og der vil først påløbe renter efter udløbet af 14-dages fristen, hvis der ikke sker betaling.

Der henvises til de specielle bemærkninger til lovforslagets § 8.

3.2. Forrentning af krav efter efterangivelser og for sene angivelser fra udløbet af sidste rettidige betalingsdag, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning af skatter og afgifter m.v.

3.2.1. Gældende ret

Efter opkrævningslovens § 1, stk. 1, gælder opkrævningsloven for opkrævning af skatter og afgifter, som virksomheder, selskaber, fonde eller foreninger m.v. er eller skulle have været registreret for hos Skatteforvaltningen, medmindre der er fastsat særlige regler i anden lovgivning eller EU-forordninger. Pligten til at være registreret for en given skat eller afgift er fastsat i lovgivningen om den pågældende skat eller afgift. F.eks. følger registre-

UDKAST

ringspligten for punktafgifterne af bestemmelser i de enkelte punktafgiftslove, mens pligten til at være registreret for indeholdelse af kildeskat (f.eks. A-skat og udbytteskat m.v.) findes i kildeskattelovens § 85 og § 16 i bekendtgørelse nr. 2104 af 23. november 2021 om kildeskat, ligesom pligten til at være registreret for moms følger af momslovens § 47. Opkrævningslovens regler kan i større eller mindre omfang gælde opkrævningen af en skat eller afgift, ved at der i den pågældende lov henvises til bestemmelser i opkrævningsloven, jf. opkrævningslovens § 1, stk. 3.

I opkrævningslovens § 9, stk. 1, er der fastsat særlige regler for erhvervsdrivende, der lejlighedsvist modtager visse afgiftspligtige varer fra EU, men som ikke skal være autoriseret eller registreret hos Skatteforvaltningen som registrerede varemottagere. De kan registreres som midlertidige varemottagere. De skal angive og betale punktafgifterne af varerne senest ved varemottagelsen. Tilsvarende regler er fastsat i opkrævningslovens § 9, stk. 2, for private, der lejlighedsvist får tilsendt visse afgiftspligtige varer, når de selv står for forsendelsen af varerne. De skal også angive og betale punktafgifterne af varerne senest ved mottagelsen af varerne. Er det sælgeren, som forestår forsendelsen, er det sælgeren, som skal betale afgiften og den danske moms (f.eks. ved internethandel).

Efter opkrævningslovens § 2, stk. 1, 1. pkt., er afregningsperioden kalendermåneden. Hvor der i anden lovgivning er henvist til afgiftsperioden, svarer dette til afregningsperioden, jf. 2. pkt. For hver afregningsperiode og for hver skat eller afgift m.v. skal der ifølge 3. pkt. indgives en angivelse med de oplysninger, som følger af reglerne i den enkelte skatte- og afgiftslov. 3. pkt. finder ifølge 4. pkt. dog ikke anvendelse, for så vidt angår indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, som skal indberettes til indkomstregisteret, og indeholdt udbytteskat, som skal indberettes efter skatteindberetningslovens § 29.

Afregningsperioden kan være fraveget i de enkelte skatte- og afgiftslove, jf. opkrævningslovens § 2, stk. 1, 2. pkt. For moms er det f.eks. i momslovens § 57 fastsat, at afregningsperioden er måneden for virksomheder, hvis de samlede momspligtige leverancer overstiger 50 mio. kr. årligt, og for virksomheder med momspligtige leverancer på samlet mellem 50 mio. kr. og 5 mio. kr. er afregningsperioden kvartalet, mens virksomheder, hvis samlede momspligtige leverancer ikke overstiger 5 mio. kr., har første og andet halvår af kalenderåret som afregningsperioder.

UDKAST

Efter opkrævningslovens § 2, stk. 2, 1. pkt., er angivelsesfristen for punkt-afgifterne, der er nævnt i opkrævningslovens bilag 1, liste A, den 15. i måneden efter afregningsperioden. For indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag er angivelsesfristen den 10. i måneden efter den måned, som indkomsten vedrører, jf. § 2, stk. 2, 2. pkt., med henvisning til bilag 1, liste B. I januar måned skal disse angivelser dog først indgives den 17. januar, jf. § 2, stk. 2, 3. pkt. For store virksomheder er angivelsesfristen vedrørende indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag den sidste bankdag i den måned, som indkomsten vedrører, jf. § 2, stk. 6. En virksomhed anses ifølge stk. 6 for stor, hvis det samlede tilsvaret af enten arbejdsmarkedsbidrag eller A-skat for en 12-måneders periode regnet fra oktober 2 år før kalenderåret til og med september i året før kalenderåret overstiger henholdsvis 250.000 kr. eller 1 mio. kr. For andre afgifter kan angivelsesfristen være fastsat i den pågældende afgiftslov. For momspligtige virksomheder, der afregner månedligt, er angivelsesfristen den 25. i måneden efter afgiftsperiodens udløb, idet angivelsen for juni dog skal dog foretages senest 1 måned og 17 dage efter afgiftsperiodens udløb, jf. momslovens § 57, stk. 2. For virksomheder, der afregner moms kvartalsvis eller halvårligt, er angivelsesfristen den 1. i den tredje måned efter afregningsperiodens udløb, jf. § 57, stk. 3 og 4.

Et krav på skatter og afgifter stiftes typisk på det tidligste tidspunkt, hvor kravet kan konstateres og opgøres. Hvis der eksempelvis er tale om moms, vil stiftelsestidspunktet være den 1. dag i måneden efter afregningsperioden, jf. momslovens § 56, stk. 1, 1. og 2. pkt., hvorefter virksomheder for hver afgiftsperiode skal opgøre den udgående og den indgående afgift, og forskellen mellem den udgående og den indgående afgift er virksomhedens afgiftstilsvaret. Dette stiftelsestidspunkt vil også gælde, hvor kravet fastsættes ved en efterangivelse, herunder hvor fastsættelsen sker skønsmæssigt. Hvis der er tale om indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, vil stiftelsestidspunktet være tidspunktet for udbetalingen af A-indkomsten, jf. kildeskatte-lovens § 46, stk. 1, og det vil tilsvarende skulle anses som stiftelsestidspunktet, hvis kravet på A-skat og arbejdsmarkedsbidrag fastsættes ved en efterangivelse, uanset om efterangivelsen indgives af virksomheden selv eller fastsættes af Skatteforvaltningen i forbindelse med en kontrol.

Efter opkrævningslovens § 2, stk. 4, forfalder skatter og afgifter (tilsvaret) til betaling den 1. i den måned, hvor angivelsen skal indgives, og tilsvaret skal indbetales senest samtidig med angivelsesfristens udløb, jf. dog stk. 6. I stk. 6, 1. pkt., bestemmes, at for store virksomheder forfalder indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag i kalenderåret til betaling den sidste hverdag

UDKAST

(bankdag) i den måned, som indkomsten vedrører. Sidste rettidige angivelses- og betalingsdag er ifølge 4. pkt. forfaldsdagen. Det fremgår af opkrævningslovens § 5, stk. 1, at hvis det konstateres, at en virksomhed har afgivet urigtig angivelse eller indberetning af beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt., således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i godtgørelse, afkræves virksomheden det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav.

Betalingsfristen på 14 dage efter påkrav for krav, der hviler på efterangivelser, er en undtagelse fra udgangspunktet om, at sidste rettidige betalingsdag følger angivelsesfristen for beløbet, jf. opkrævningslovens § 2, stk. 4.

I § 5, stk. 2, er bestemt, at hvis størrelsen af det tilsvarende, som påhviler virksomheden, ikke kan opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan Skatteforvaltningen ansætte virksomhedens tilsvarende skønsmæssigt. Tilsvarende gælder, hvis en virksomhed har modtaget et for stort beløb som godtgørelse, og størrelsen af det beløb, som virksomheden derfor skal tilbagebetale, ikke kan opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber.

Når Skatteforvaltningen foretager en skønsmæssig fastsættelse, skal der samtidig tages stilling til periodiseringen af det skønnede skatte- eller afgiftstilsvarende for at kunne afgøre, hvilken eller hvilke afregningsperioder og dermed hvilken angivelsesfrist eller -frister der skulle være anvendt. Hermed skal sikres, at der ikke fastsættes og efteropkræves skatte- eller afgiftstilsvarende, uden at betingelserne for genoptagelse er opfyldt, eller at der fastsættes og opkræves skatte- eller afgiftstilsvarende, der er bortfaldet ved forældelse.

Hvis en virksomheds tilsvarende af skatter og afgifter for en afregningsperiode er negativt, udbetales beløbet til virksomheden, jf. opkrævningslovens § 12, stk. 1. Tilsvarende gælder, hvis virksomheden ved en fejl har indbetalt for meget, eller når en godtgørelse eller lignende, som skal modregnes i virksomhedens tilsvarende, overstiger tilsvaret. Udbetalingen skal ske senest 3 uger efter rettidig modtagelse af angivelsen henholdsvis indberetningen eller, hvis tilbagebetalingen skyldes en fejl i indbetalingen, senest 3 uger efter, at virksomheden har gjort Skatteforvaltningen opmærksom på fejlen, eller Skatteforvaltningen har konstateret fejlen, jf. opkrævningslovens § 12, stk. 2.

UDKAST

Bestemmelserne i opkrævningslovens § 5, stk. 1 og 2, omhandler såkaldte efterangivelser, der anvendes, når det konstateres, at en virksomhed har afgivet urigtig angivelse eller indberetning, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter og afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i godtgørelse eller negativt tilsvare, og beløbet derfor skal indbetales eller tilbagebetales.

Bestemmelserne om efterangivelser anvendes i praksis, både hvor virksomheden efter at have indgivet den første – men urigtige – angivelse eller indberetning for en given periode på eget initiativ efterangiver det manglende beløb, og i tilfælde, hvor Skatteforvaltningen forhøjer tilsvaret, fordi virksomheden har indgivet en urigtig angivelse eller indberetning. Der sondres således ikke mellem, om ændringen af tilsvaret, der giver anledning til et efter- eller tilbagebetalingskrav mod virksomheden, sker på virksomhedens eller Skatteforvaltningens initiativ.

Videre anvendes bestemmelsen i situationer, hvor virksomheden har fået udbetalt for meget i negativt tilsvare eller godtgørelse, og hvor beløbet derfor skal tilbagebetales. Derudover er bestemmelsen i praksis anvendt, hvor Skatteforvaltningen i forbindelse med en kontrol fastsætter tilsvaret første gang for perioden, fordi virksomheden i strid med reglerne ikke har været registreret for skatten eller afgiften eller ikke har foretaget en angivelse eller indberetning for afregningsperioden i henhold til gældende regler. I disse situationer, hvor en foreløbig fastsættelse efter § 4, stk. 1, som følge af den manglende registrering ikke foretages, opkræves beløbet til betaling senest 14 dage efter påkrav, jf. § 5. I tilfælde, hvor virksomheden indgiver sin ordinære angivelse eller indberetning efter angivelsesfristen, men inden virksomhedens tilsvare er fastsat ved en foreløbig fastsættelse, jf. opkrævningslovens § 4, har Skatteforvaltningen i praksis anvendt den sidste rettidige betalingsdag, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, og derfor beregnet renter fra udløbet af denne frist. Skatteforvaltningen vurderer dog nu, at opkrævningslovens § 5 også skal finde anvendelse i sådanne situationer. Skatteforvaltningen vurderer samtidig, at praksis i enkelte andre situationer også har været forkert, idet det vurderes, at opkrævningslovens § 5 også her har skullet finde anvendelse. Det gælder f.eks. i tilfælde, hvor en virksomhed registreres for moms, A-skat m.v. med tilbagevirkende kraft og i den forbindelse indgiver en angivelse eller indberetning, der således modtages for sent. Skatteforvaltningen vil udsende et styresignal om genoptagelse af sager, hvor der er sket renteopkrævning i strid med den betalingsfrist, der følger af § 5.

UDKAST

Betalingsfristen på 14 dage efter påkrav for krav, der skyldes efterangivelser, er en undtagelse fra udgangspunktet om, at sidste rettidige betalingsdag følger angivelsesfristen for beløbet, jf. opkrævningslovens § 2, stk. 4.

I en række afgiftslove er der indsat bestemmelser, der minder om opkrævningslovens § 5 og tilsvarende har fastsat en betalingsfrist på 14 dage efter påkrav. Bestemmelserne omfatter virksomheder og i nogle tilfælde også privatpersoner. For privatpersoner og virksomheder, der ikke er omfattet af registreringspligten for den pågældende afgift, finder opkrævningslovens § 5 ikke anvendelse, jf. herved § 1, stk. 1, om anvendelsesområdet for opkrævningsloven, og afgiften opkræves derudover heller ikke for en afregningsperiode.

I forbindelse med efterangivelser og ved manglende angivelser, hvor Skatteforvaltningen konstaterer og opkræver det beløb, der skulle være angivet, afkræves virksomheden beløbet til betaling efter 14 dage, jf. opkrævningslovens § 5. Betales beløbet inden udløbet af fristen, betales ikke renter. Hvis virksomheden overskrider betalingsfristen, skal virksomheden betale rente fra udløbet af betalingsfristen, hvilket vil sige fra og med den 15. dag, jf. forarbejderne til opkrævningslovens § 5, jf. Folketingstidende 1999-2000, tillæg A 549, L 19 som fremsat, side 566.

Betales et beløb, der opkræves efter opkrævningslovens regelsæt, ikke inden betalingsfristens udløb, skal virksomheden betale renter af beløbet efter rentesatsen i opkrævningsloven. Renten, der er månedlig, men beregnes dagligt, er fastsat til basisrenten i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med en månedligt tillæg på 0,7 procentpoint. Basisrenten udgør p.t. 0 pct., hvilket svarer til en rentesats på p.t. 8,4 pct. årligt.

Skatter og afgifter omfattet af opkrævningslovens § 1, stk. 1 og 2, opkræves over skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16, nr. 1. Efter opkrævningslovens § 1, stk. 1, opkræves skatter og afgifter, hvor der i lovgivningen er fastsat en pligt til at være registreret hos eller anmeldt til Skatteforvaltningen, efter opkrævningslovens regler. På skattekontoen sker opkrævningen efter et saldoprincip, hvor der af en debetsaldo beregnes en daglig rente, der tilskrives månedligt og lægges oven i saldoen, hvorved der beregnes rentes rente, hvilket giver en højere rente, jo mere betalingsfristen overskrides, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, hvorefter debetsaldoen forrentes efter § 7, stk. 1, jf. stk. 2, med daglig beregning og månedlig tilskrivning. Rentesatsen på skattekontoen udgøres af basisrenten med et tillæg på 0,7 procentpoint, hvilket i 2021 svarer til en årlig rente på 8,4 pct.

UDKAST

Opkrævningslovens § 5 om efterangivelser omfatter skatter og afgifter, der opkræves efter reglerne i opkrævningsloven. Det vil f.eks. dreje sig om indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, moms, punktafgifter samt indeholdt udbytte-, rente- og royaltyskat.

Skatteministeren orienterede den 24. juni 2020 Skatteudvalget om, at Skattestyrelsen i 42 såkaldte »gennemstrømningssager« om kildeskat af udbytter, renter og royalties har truffet afgørelser om opkrævning af renter for i alt ca. 4,5 mia. kr. baseret på en forkert anvendelse af rentereglen i opkrævningslovens § 5, jf. SAU Alm. del - Bilag 374 (offentligt), folketingsåret 2019-20. Sagerne omhandler kildeskat på udbytter, renter og royalties, der betales til f.eks. et selskab, der er skattemæssigt hjemmehørende i EU, fordi beløbet kanaliseres videre til en retmæssig ejer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et land uden for EU/EØS, som ikke har indgået en dobbeltbeskatningsaftale med Danmark. Det blev fejlagtigt lagt til grund, at de ikkeindeholdte kildeskatter vedrørende betalinger af udbytte m.v. kunne kræves forrentet med virkning fra det tidspunkt, hvor indbetaling af den indeholdte kildeskat skulle være foretaget, såfremt der havde været foretaget korrekt indeholdelse af kildeskat.

Opkrævningslovens § 5 anvendes også på afgifter, som visse varemottagere skal betale ved modtagelsen af visse varer fra EU, jf. opkrævningslovens § 9, stk. 3.

I punktafgiftslovgivningen findes en række særbestemmelser om opkrævning af afgift i situationer, som ikke er omfattet af opkrævningslovens § 5, men hvor betalingen efter gældende ret ligeledes skal ske senest 14 dage efter påkrav. Der er tale om en række forskelligartede hjemler, herunder blandt andet hjemmel til opkrævning af afgift hos virksomheder med bevilling til køb af varer til afgiftsfritagne formål, hvis virksomheden har anvendt de afgiftsfritagne varer i strid med bevillingen (til ikkeafgiftsfrie formål), hæftelsesbestemmelser med hjemmel til opkrævning af afgift hos den, der erhverver, overdrager eller tilegner sig varer, hvoraf der ikke er betalt afgift, og hjemmel til at opkræve for meget udbetalt godtgørelse. Selvom tidspunktet for beregning af renter er det samme efter opkrævningslovens § 5 og særbestemmelserne i punktafgiftslovgivningen, angår bestemmelserne ikke det samme.

Krav, der er rettet mod erhvervsdrivende, der er registreret for de pågældende skatter og afgifter, opkræves som nævnt ovenfor over skattekontoen,

UDKAST

jf. opkrævningslovens § 16, nr. 1. Krav, der opkræves over skattekontoen, debiteres saldoopgørelsen på skattekontoen fra den seneste rettidige betalingsdag, jf. § 16 a, stk. 4. Krav, der er rettet mod erhvervsdrivende, der skulle have været registreret for de pågældende skatter og afgifter, opkræves ligeledes over skattekontoen, i det omfang de allerede har en sådan. Disse krav, der typisk opstår efter et kontrolbesøg, opkræves med 14 dages betalingsfrist fra afgørelsen og debiteres saldoopgørelsen på skattekontoen på det tidspunkt, hvor sagsbehandlingen og kontrolsagen er afsluttet. Renten beregnes dagligt med en månedlig rentesats på basisrenten tillagt 0,7 procent, jf. § 16 c, stk. 1, jf. § 7, stk. 1 og 2. Da basisrenten i øjeblikket er på 0 procent, svarer renten til en årlig rente på 8,4 pct. (uden effekten af renters rente), jf. ovenfor. Renten tilskrives skattekontoens saldo månedligt, hvorved der betales rentes rente, når et månedsskifte er sket.

Private og ikkeregistreringspligtige virksomheder betaler også punktafgifter af visse varer, der modtages fra EU. Disse punktafgifter opgøres og opkræves ud fra oplysninger om den enkelte forsendelse. Modtagelsesdagen fastlægges ved modtagerens kvittering for modtagelsen. Svarer de modtagne varer ikke til det oplyste med hensyn til varetype og varemængde, skal differencen anføres på kvitteringen. Er forsendelsen mindre, tilbagebetales den for meget betalte afgift, og er forsendelsen større, opkræves den yderligere afgift med en 14 dages betalingsfrist. Opkrævningen af disse afgifter sker ved indbetalingskort. Rentebestemmelsen i opkrævningslovens § 7 og bestemmelsen i § 5 finder også anvendelse på krav, der opkræves over for private og ikkeregistreringspligtige varemodtagere, som skal angive og betale punktafgifterne ved varemodtagelsen, jf. opkrævningslovens § 9, stk. 3. Efter gældende regler skal et krav ved en efteropkrævning betales senest 14 dage efter påkrav. Overskrides sidste rettidige betalingsdag, skal der betales rente efter opkrævningslovens § 7 fra den 15. dag. Da disse krav ikke opkræves over skattekontoen, beregnes der ikke rentes rente.

De almindelige regler om genoptagelse af en afgiftsansættelse, jf. skatteforvaltningslovens §§ 31 og 32, gælder også for efterangivelser, og den ordinære genoptagelsesfrist på 3 år løber fra udløbet af fristen for indgivelse af angivelse eller indberetning for den pågældende periode, jf. skatteforvaltningslovens § 31. Derimod gælder genoptagelsesreglerne i skatteforvaltningsloven ikke for kildeskatter, dvs. A-skat, udbytteskat, royaltyskat og renteskat m.v. I SKM2010.814.LSR fandt Landsskatteretten, at et selskabs pligt til at indeholde A-skat af arbejdsindlejede personer og selskabets hæftelse for manglende betaling af skat ikke omfattes af fristreglerne. Dette blev

begrundet med, at der ikke er tale om »foretagelse eller ændring af en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat«. De almindelige forældelsesregler efter forældelsesloven finder derfor som udgangspunkt anvendelse i forhold til kildeskatter. Krav afledt af et fastsat afgiftstilsvar forældes efter reglerne i forældelsesloven, jf. skatteforvaltningslovens § 34 a. Krav, der er afledt af ansættelser, der er foretaget inden forældelsesfristens udløb, forældes dog tidligst 1 år efter, at Skatteforvaltningen har givet meddelelse om afgørelsen.

Det følger af § 2, stk. 3, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, at fordringer kan overdrages til inddrivelse, når betalingsfristen er overskredet og sædvanlig rykkeprocedure forgæves er gennemført. Efter § 2, stk. 4, underretter fordringshaveren eller den, der på vegne af fordringshaveren opkræver fordringen, skriftligt skyldneren inden kravet overdrages til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, medmindre det ikke er muligt at foretage underretning eller underretning må antages at medføre en væsentlig forringelse af muligheden for at opnå dækning. Efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, skal Skatteforvaltningen udsende et rykkerbrev, hvis en debetsaldo overstiger 5.000 kr. Betales beløbet ikke inden den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan beløbet overgives til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden.

3.2.2. Skatteministeriets overvejelser

En virksomhed, der korrekt indberetter eller angiver, men ikke kan betale, skal betale renter fra udløbet af den sidste rettidige betalingsdag for den pågældende afregningsperiode, jf. opkrævningslovens § 2, stk. 4, om betalingsfristen ved en rettidig angivelse eller indberetning. For en virksomhed, der ikke angiver korrekt, idet den angiver et skatte- eller afgiftsbeløb, der er mindre end det, virksomheden faktisk skal betale, skal det manglende beløb opkræves med en betalingsfrist på 14 dage, jf. opkrævningslovens § 5. Dette betyder, at virksomheder, der ikke angiver korrekt i første omgang, men efterfølgende efterangiver det manglende beløb, eller som følge af en kontrol, hvor Skatteforvaltningen konstaterer, at der ikke er angivet korrekt, skal betale mere i afgift eller skal tilbagebetale et udbetalt negativt tilsvar eller en udbetalt godtgørelse, rentemæssigt bliver stillet bedre end virksomheder, der angiver korrekt i første omgang, jf. ovenfor om forarbejderne til opkrævningslovens § 5, jf. Folketingstidende 1999-2000, tillæg A 549, L 19 som fremsat, side 566.

UDKAST

Det foreslås som følge heraf, at opkrævningslovens § 5 nyaffattes, således at det i stk. 1 sikres, at renter af beløb, der opkræves som følge af en efterangivelse, der skal korrigere en tidligere angivelse eller afløse en foreløbig fastsættelse, eller fordi angivelsen er indgivet for sent, beregnes med virkning fra udløbet af den sidste rettidige betalingsdag, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, og at krav på tilbagebetaling af for meget udbetalt negativt tilsvarende eller godtgørelse forfalder til betaling straks ved udbetalingen af det negative tilsvarende eller godtgørelsen, og at der derfor tilsvarende vil blive beregnet renter for sådanne tilbagebetalingskrav med virkning fra udløbet af denne forfaldsdag.

Det foreslås tillige, at det ved nyaffattelsen af stk. 2 om skønsmæssige fastsættelser præciseres, at adgangen til skønsmæssig fastsættelse også gælder afregningsperioden eller den dag, som tilsvaret vedrører.

Med den foreslåede nyaffattelse af § 5 vil virksomheder ikke længere kunne drage nogen rentemæssig fordel af ikke rettidigt og korrekt at have afleveret deres angivelse eller indberetning for en given afregningsperiode.

Ændringen af starttidspunktet for beregning af renter af krav, hvis angivelsen eller indberetningen ikke er sket både korrekt og rettidigt, jf. den foreslåede nyaffattelse af opkrævningslovens § 5, har givet anledning til at overveje, om en tilsvarende ændring skal gennemføres i særbestemmelserne i punktafgiftslovgivningen. Ved særbestemmelser i punktafgiftslovgivningen henvises til regler om opkrævning af afgift i situationer, som ikke er omfattet af opkrævningslovens § 5. Der er tale om en række forskelligartede hjemler, herunder blandt andet hjemmel til opkrævning af afgift hos virksomheder med bevilling til køb af varer til afgiftsfritagne formål, hvis virksomheden har anvendt de afgiftsfritagne varer i strid med bevillingen (til ikke-afgiftsfrie formål), hæftelsesbestemmelser med hjemmel til opkrævning af afgift hos den, der erhverver, overdrager eller tilegner sig varer, hvoraf der ikke er betalt afgift, og hjemmel til at opkræve for meget udbetalt godtgørelse. Efter gældende ret opkræves beløbet 14 dage efter påkrav efter både særbestemmelserne og opkrævningslovens § 5.

Starttidspunktet for beregning af renter efter opkrævningslovens § 5 vil med den foreslåede nyaffattelse altid være objektivt konstaterbart. Det skyldes, at starttidspunktet vil være dagen efter den dag, hvor der senest skulle være angivet og betalt afgift, eller fra det tidspunkt, hvor godtgørelsen blev udbetalt.

Dette er ikke tilfældet i særbestemmelserne i punktafgiftslovgivningen. Det skyldes blandt andet, at der for de krav, der opstår som følge af særbestemmelserne i punktafgiftslovgivningen, ikke er en angivelsesfrist. Det er derfor ikke muligt at fastsætte tidspunktet for beregning af renter til udløbet af angivelsesfristen, som der lægges op til med den foreslåede nyaffattelse af opkrævningslovens § 5.

Det er derfor fundet mest hensigtsmæssigt, at starttidspunktet for beregning af renter af krav i særbestemmelserne i punktafgiftslovgivningen fastholdes, således at selve kravet opkræves med en frist til betaling senest 14 dage efter påkrav, og at renterne herefter beregnes fra 15.-dagen. Der findes dog enkelte bestemmelser i særbestemmelserne i punktafgiftslovene, som har identisk indhold og formulering som opkrævningslovens § 5. Det drejer sig om lystfartøjsforsikringsafgiftslovens § 10 og motoransvarsforsikringsafgiftslovens § 9. For at undgå, at sådanne opkrævninger behandles forskelligt på tværs af lovgivningen, foreslås disse bestemmelser ophævet, i det omfang de omfatter registrerede/registreringspligtige virksomheder, der som følge af afgrænsningen i opkrævningslovens § 1, stk. 1, allerede er omfattet af opkrævningslovens § 5. I det omfang bestemmelserne omfatter andre typer af virksomheder eller personer, foreslås bestemmelserne tilpasset den med lovforslaget foreslåede nye ordlyd af opkrævningslovens § 5.

Endelig er der enkelte steder i særbestemmelserne i punktafgiftslovgivningen, hvor betalingsfristen på 14 dage efter påkrav ikke fremgår eksplicit. Denne betalingsfrist foreslås for god ordens skyld indsat med dette lovforslag.

3.2.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås at nyaffatte opkrævningslovens § 5, så det af stk. 1 kommer til at fremgå, at sidste rettidige betalingsdag for skatte- og afgiftskrav, der har deres baggrund i en efterangivelse, der skal korrigere en given angivelse eller indberetning, eller i en angivelse eller indberetning, der indgives efter fristen eller slet ikke indgives, hvorefter Skatteforvaltningen opkræver det manglende beløb, altid har samme sidste rettidige betalingsdag som krav, der er angivet eller indberettet korrekt og rettidigt, og at der derfor skal beregnes renter fra udløbet af denne dag. Dette foreslås at skulle gælde, uanset om det er virksomheden selv eller Skatteforvaltningen, der initierer efteropkrævningen.

UDKAST

Det foreslås også, at tilbagebetalingskrav, der vedrører for meget udbetalt negativt tilsvare eller godtgørelse, skal forfalde til betaling straks ved udbetalingen af det negative tilsvare eller godtgørelsen, hvorved renter tilsvarende vil blive beregnet fra udløbet af denne forfaldsdag. I forhold til den gældende ordlyd, der alene omtaler godtgørelser, foreslås det, at negative tilsvare udtrykkeligt nævnes i bestemmelsen.

Hvor anvendelsen af § 5, stk. 1, i dag forudsætter, at det konstateres, at virksomheden har afgivet en urigtig angivelse eller indberetning, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået for meget udbetalt i godtgørelse, foreslås det, at anvendelsen af bestemmelsen efter nyaffattelsen i stedet skal forudsætte, at virksomheden ikke har afgivet en både korrekt og rettidig angivelse eller indberetning, eller at et beløb, der efter § 4, stk. 1, er skønsmæssigt fastsat, ikke svarer til det korrekte beløb, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i negativt tilsvare eller godtgørelse. For at komme uden for anvendelsesområdet for opkrævningslovens § 5, stk. 1, efter den foreslåede nyaffattelse skal angivelsen eller indberetningen således være indgivet både rettidigt og med et korrekt indhold. Svinger blot en af disse betingelser – angivelsen er f.eks. korrekt, men for sen, eller angivelsen er urigtig, men rettidig – vil situationen blive reguleret af § 5, stk. 1. Det foreslås, at det af stk. 1 udtrykkeligt skal fremgå, at også beløb, der efter § 4, stk. 1, er skønsmæssigt fastsat, skal omfattes af bestemmelsen, hvis beløbet ikke svarer til det korrekte beløb. Også i en sådan situation, hvor det viser sig, at der ikke er betalt det korrekte beløb i en situation, hvor tilsvaret skønsmæssigt er fastsat foreløbigt efter § 4, stk. 1, vil der ikke være indgivet en både korrekt og rettidig angivelse eller indberetning, men det foreslås at nævne denne situation udtrykkeligt i selve ordlyden, så fortolkningstvivil ikke kan opstå.

For det skyldige beløb, der herefter skal betales af virksomheden, skal betalingsfristen, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, finde anvendelse, når virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v., jf. den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 5, stk. 1, 2. pkt., mens et krav på tilbagebetaling af for meget udbetalt negativt tilsvare eller godtgørelse skal forfalde til betaling straks ved udbetalingen af det negative tilsvare eller godtgørelsen, jf. den foreslåede bestemmelse i § 5, stk. 1, 3. pkt. Hermed omfatter ordlyden efter nyaffattelsen både den situation, hvor virksomheden i strid med reglerne ikke har været registreret for de skatter eller afgifter, som virksomheden skal betale, og den situation, hvor virksomheden er korrekt registreret, men ikke indgiver en angivelse eller en indberetning

UDKAST

eller indgiver angivelsen eller indberetningen for sent. Også situationen, hvor tilsvaret for perioden har været fastsat ved en skønsmæssig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4, men hvor det skønsmæssigt fastsatte tilsvaret viser sig ikke at være korrekt, og hvor virksomheden derfor indgiver en angivelse til erstatning for det foreløbigt fastsatte tilsvaret, eller hvor Skatteforvaltningen efterfølgende selv konstaterer, hvilket beløb der er det korrekte tilsvaret, vil med nyaffattelsen blive omfattet af opkrævningslovens § 5, stk. 1. I alle disse situationer skal der betales rente med virkning fra den sidste rettidige betalingsdag, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning. Tilsvarende vil krav på tilbagebetaling af for meget udbetalt negativt tilsvaret eller godtgørelse skulle forrentes fra udløbet af forfaldsdagen, som er den dag, hvor udbetalingen af det negative tilsvaret eller godtgørelsen fandt sted.

Endelig er nyaffattelsen som nævnt udformet, så det klart fremgår, at ikke blot for meget udbetalt godtgørelse, men også negative tilsvare, der med urette er blevet udbetalt til en virksomhed, er omfattet af bestemmelsen. I den gældende ordlyd nævnes alene uretmæssigt udbetalte godtgørelser. Med den foreslåede affattelse er det utvivlsomt, at også negative tilsvare omfattes af 1. pkt.

Det foreslås i § 5, stk. 1, 2. pkt., at betalingsfristen, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, skal finde anvendelse for betalingen af det for lidt betalte tilsvaret af skatter eller afgifter m.v. Med den foreslåede ordlyd, der ikke omtaler en afregningsperiode, er det hensigten, at de bestemmelser i diverse afgiftslove, som henviser til, at opkrævningslovens § 5 finder anvendelse, fortsat kan anvendes som forudsat, selv om de ikke vedrører en bestemt periode, men derimod omhandler en periodeafhængig angivelse, der viser sig at have været forkert, hvorfor det manglende beløb efteropkræves. En periodeafhængig angivelse kan være en angivelse, hvor betalingsfristen er knyttet til tidspunktet for en given hændelse.

Med den foreslåede nyaffattelse af opkrævningslovens § 5 vil betalingsfristen og øvrige stamdata for et beløb, der efteropkræves som følge af en urigtig eller manglende angivelse efter afgiftslovene, således være identisk med betalingsfristen og stamdata ved en rettidig og korrekt angivelse.

Den foreslåede nyaffattelse af opkrævningslovens § 5 med bl.a. fjernelsen af betalingsfristen på 14 dage efter påkrav i stk. 1 vil også få betydning, hvor kravet i forbindelse med en kontrol fastsættes skønsmæssigt efter § 5, stk.

UDKAST

2, der ligeledes omfattes af den foreslåede nyaffattelse, hvorefter det foreslås, at det af stk. 2, 1. pkt., skal fremgå, at hvis størrelsen af det tilsvarende svar, som påhviler virksomheden, eller afregningsperioden eller den dag, som tilsvaret vedrører, ikke kan fastsættes på grundlag af virksomhedens regnskaber, vil Skatteforvaltningen kunne fastsætte tilsvaret eller den afregningsperiode eller dag, som tilsvaret vedrører, skønsmæssigt.

Der er tale om en præcisering af gældende ret ifølge den gældende bestemmelse i § 5, stk. 2, idet det med den foreslåede nyaffattelse udtrykkeligt vil fremgå af stk. 2, at hvis det ikke er muligt at fastsætte afregningsperioden eller den dag, som tilsvaret vedrører, vil Skatteforvaltningen skulle foretage en skønsmæssig fastsættelse af afregningsperioden eller den dag, som tilsvaret vedrører, således at denne afregningsperiode eller dag lægges til grund for, hvilken betalingsfrist og dermed hvilket rentestarttidspunkt der skal anvendes.

Det foreslås, at det af opkrævningslovens § 5, stk. 2, 2. pkt., skal fremgå, at hvis en virksomhed har modtaget et for stort beløb som negativt svar eller godtgørelse, og størrelsen af det beløb, som virksomheden derfor skal tilbagebetale, ikke kan opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber, vil Skatteforvaltningen tilsvarende kunne fastsætte beløbet skønsmæssigt.

I forhold til den gældende bestemmelse i § 5, stk. 2, 2. pkt., er der tale om, at ordlyden udvides til også at inkludere negative svar.

Derudover foreslås, at der ved nyaffattelsen af § 5 indsættes et 3. pkt. i stk. 2, hvorefter stk. 1, 2. og 3. pkt., skal finde tilsvarende anvendelse for betalingen af henholdsvis tilsvaret efter 1. pkt. og beløbet efter 2. pkt.

Det vil indebære, at betalingsfristen, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, skal finde anvendelse for betalingen af det for lidt betalte svar af skatter eller afgifter m.v., der skønsmæssigt fastsættes, jf. § 5, stk. 2, 1. pkt. Det vil også indebære, at Skatteforvaltningens krav på tilbagebetaling af for meget udbetalt negativt svar eller godtgørelse, der skønsmæssigt fastsættes, jf. § 5, stk. 2, 2. pkt., skal forfalde til betaling straks ved udbetalingen af det negative svar eller godtgørelsen.

Med de foreslåede ændringer i opkrævningslovens § 4, stk. 1, og nyaffattelsen af § 5 vil der således i alle tilfælde, hvor en virksomhed ikke korrekt og rettidigt har angivet eller indberettet det skyldige svar, skulle gælde samme sidste rettidige betalingsdag for tilsvaret, nemlig den sidste rettidige

UDKAST

betalingsdag, der skal anvendes ved en korrekt og rettidig angivelse eller indberetning. Hjemmelmæssigt vil tilfælde, hvor virksomheden ikke rettidigt afgiver sin angivelse eller indberetning for en afregningsperiode, være omfattet af § 4, stk. 1, når Skatteforvaltningen ikke kender tilsvaret og derfor skønsmæssigt må fastsætte det foreløbige. Tilfælde, hvor virksomheden ikke har afgivet en korrekt og rettidig angivelse eller indberetning, vil derimod hjemmelmæssigt blive reguleret af § 5, stk. 1, hvis Skatteforvaltningen kan konstatere det korrekte tilsvaret, således at det manglende beløb kan efteropkræves. Endelig vil tilfælde, hvor virksomheden ikke har afgivet en korrekt og rettidig angivelse eller indberetning, hjemmelmæssigt blive reguleret af § 5, stk. 2, hvis Skatteforvaltningen i forbindelse med en kontrol ikke kan konstatere det korrekte tilsvaret, fordi regnskabsmaterialet enten helt mangler eller mangler nødvendige oplysninger. Med forslaget vil situationer, hvor virksomheden retter en tidligere urigtig angivelse eller indberetning, være omfattet af opkrævningslovens § 5. Tilsvarende vil den situation, hvor virksomheden angiver eller indberetter for sent, være omfattet, ligesom situationer, hvor Skatteforvaltningen foretager kontrol og fastsætter det beløb, der mangler at blive angivet eller indberettet og derfor efteropkræves, vil være omfattet af bestemmelsen.

For varemottagere, der skal betale afgiften ved varemottagelsen, vil nyaffattelsen af opkrævningslovens § 5 betyde, at de skal betale renter af den yderligere afgift, der skyldes en efterangivelse vedrørende modtagelsen af en større mængde af varer end oprindeligt angivet, fra udløbet af dagen for varemottagelsen. Dette er en ændring i forhold til i dag, hvor den yderligere afgift opkræves med en betalingsfrist på 14 dage, jf. henvisningen i opkrævningslovens § 9, stk. 3, 2. pkt., til § 5, og hvor der derfor først beregnes rente fra udløbet af 14-dages fristen, hvis beløbet ikke betales.

I forbindelse med Skatteforvaltningens behandling af efterangivelser, der er afgivet af en virksomhed, kan der forekomme kortere eller længere sagsbehandlingstid. Dette kan tilsvarende være tilfældet, hvis forhøjelse af et tilsvaret sker i forbindelse med Skatteforvaltningens kontrol af virksomheden. Under denne sagsbehandlingstid påløber der renter af kravet fra udløbet af den ordinære sidste rettidige betalingsdag, uanset at virksomheden ikke kan komme til at betale kravet, før sagsbehandlingen er tilendebragt, idet der ikke kan ske suspension af renteopkrævningen. Virksomheden kan således ikke gøre gældende, at lang sagsbehandlingstid, hvor kravet ikke har været opgjort, er en betalingshindring (fordringshavermora), som betyder, at der ikke skal betales rente.

UDKAST

Med fremrykningen af sidste rettidige betalingsdag for et beløb, der opkræves i medfør af opkrævningslovens § 5, stk. 1 eller 2, så betalingsfristen i de tilfælde, hvor virksomheden ikke korrekt og rettidigt indgiver sin angivelse eller indberetning, bliver identisk med betalingsfristen ved en rettidig angivelse eller indberetning, vil sidste rettidige betalingsdag være overskredet allerede på det tidspunkt, hvor kravet oprettes på skattekontoen. Desuden må der som anført i disse sager ofte forventes en vis sagsbehandlingstid hos Skatteforvaltningen, uden at der sker suspension af renteopkrævningen, mens sagen behandles og oprettes. Der vil således kunne beregnes og opkræves renter og rentes renter af det efteropkrævede beløb tilbage fra udløbet af den sidste rettidige betalingsdag, uanset at renterne først kan tilskrives og udstilles over for virksomheden, efter at sagsbehandlingen er afsluttet. Det samme vil gælde for tilbagebetalingskrav, der skyldes en uberettiget udbetaling af negativt tilsvarende eller en godtgørelse.

Med fremrykningen af sidste rettidige betalingsdag vil der blive skabt hjemmel til at beregne renter, herunder rentes renter, selv om disse ikke har været tilskrevet eller udstillet på skattekontoen fra rentestarttidspunktet, dvs. dagen efter sidste rettidige betalingsdag, og frem til det tidspunkt, hvor kravet oprettes på skattekontoen.

Oversendelse til inddrivelse kræver overholdelse af reglerne i § 2, stk. 3 og 4, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, hvoraf følger, at der skal gennemføres rykkerprocedure og skriftlig underretning af skyldneren inden oversendelse til inddrivelse. Ligeledes skal Skatteforvaltningen konstatere, at debetsaldoen overstiger 5.000 kr., og rykke for beløbet, inden oversendelse til inddrivelse kan ske.

Den foreslåede nyaffattelse af opkrævningslovens § 5 vil med andre ord indebære, at det tilsvarende, der opkræves efter § 5, med en rentemæssig virkning tilbage i tid vil blive debiteret skattekontoens saldoopgørelse fra og med den sidste rettidige betalingsdag, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, således at der beregnes renter fra udløbet af denne dato. Tilsvarende vil det gælde for tilbagebetalingskrav, der skyldes en uberettiget udbetaling af negativt tilsvarende eller godtgørelse, at tilbagebetalingskravet forfalder til betaling ved den uberettigede udbetaling af det negative tilsvarende eller godtgørelsen og derfor debiteres skattekontoens saldoopgørelse med virkning fra denne dato tilbage i tid. Ændringen sker dog af gode grunde i nutid, hvorfor det eller de krav, som debetsaldoen består af, tidligst vil kunne

UDKAST

sendes til inddrivelse, når der ikke er sket betaling af beløbet ifølge debetsaldoen – der vil skulle overstige 5.000 kr. – inden for den betalingsfrist, der fastsættes i et rykkerbrev til virksomheden.

Med den foreslåede nyaffattelse af opkrævningslovens § 5, hvor den sidste rettidige betalingsdag ved en efterangivelse bliver sammenfaldende med den sidste rettidige betalingsdag ved en rettidig angivelse eller indberetning, bliver stamdata for det første ordinære krav og efterangivelsen ens, hvilket vil være med til at skabe et bedre overblik over, hvilken afregningsperiode eller angivelse kravet i henhold til efterangivelsen angår.

Det er konstateret, at Skatteforvaltningen ikke har anvendt opkrævningslovens § 5 i alle de tilfælde, hvor den burde have været anvendt. Dette er f.eks. tilfældet i de ovenfor nævnte »gennemstrømningssager«, men også i visse andre situationer. For at muliggøre en overgang til de nye regler, som skal kunne understøttes af Skatteforvaltningens forskellige systemer, er der behov for at, opkrævningslovens § 5 efter den foreslåede nyaffattelse skal kunne anvendes fra forskellige tidspunkter i forhold til forskellige systemer eller situationer. I de tilfælde, hvor der allerede i dag beregnes renter tilbage i tid, er det muligt at lade reglerne få virkning allerede fra ikrafttrædelsen, hvorimod der i andre situationer er behov for tidskrævende systemtilpasninger, inden reglerne kan få virkning.

Det foreslås i lovforslagets § 8, stk. 1, at regelændringen med nyaffattelsen af opkrævningslovens § 5 skal træde i kraft den 1. april 2022. Det foreslås i lovforslagets § 8, stk. 4, at opkrævningslovens § 5 med den foreslåede nyaffattelse fra og med den 1. april 2022 skal have virkning for 1) udbytteskat, renteskat og royaltyskat, 2) situationer, hvor en virksomhed indgiver sin første angivelse efter angivelsesfristen for afregningsperioden, men inden en foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4 er foretaget, 3) situationer, hvor en virksomhed har indgivet sin første angivelse rettidigt, hvorefter virksomheden ændrer den tidligere angivelse til et højere beløb efter angivelsesfristen for afregningsperioden, men inden sidste rettidige betalingsdato og inden en foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4 er foretaget, 4) situationer, hvor en virksomhed indgiver sin første angivelse efter angivelsesfristen for afregningsperioden, men inden sidste rettidige betalingsdato og inden en foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4 er foretaget, og 5) situationer, hvor en virksomhed efter at have været drevet uregistreret registreres med tilbagevirkende kraft og dermed for sent indgiver sin første angivelse. For disse krav og situationer er Skatteforvaltningen i stand til at anvende opkrævningslovens § 5 med den foreslåede nyaffattelse allerede fra og med lovens ikrafttræden.

Derimod foreslås det i lovforslagets § 8, stk. 5, at skatteministeren skal fastsætte regler om, fra og med hvilken dag opkrævningslovens § 5 med den foreslåede nyaffattelse skal have virkning for andre krav og situationer end de i stk. 4 nævnte. Skatteministeren foreslås herunder at skulle kunne bestemme, at opkrævningslovens § 5 med den foreslåede nyaffattelse skal have virkning fra forskellige tidspunkter for de enkelte krav, situationer og systemer, som skal reguleres af og understøtte anvendelsen af bestemmelsen, Indtil opkrævningslovens § 5 med den foreslåede nyaffattelse skal have virkning, skal der gælde, hvad der bestemmes i opkrævningslovens § 5, som denne bestemmelse er affattet før den foreslåede nyaffattelse.

Lovforslagets § 8, stk. 5, skyldes behovet for at sikre den nødvendige systemmæssige understøttelse af regelændringen med nyaffattelsen af opkrævningslovens § 5. Det er således uklart, hvornår de nødvendige systemtilpasninger vil kunne være gennemført. Derudover vil der være behov for fortsat at kunne anvende den gældende bestemmelse i opkrævningslovens § 5 til og med dagen før den dag, hvor bestemmelsen med den foreslåede nyaffattelse skal have virkning, jf. ovenfor.

Hvis skatteministeren f.eks. bestemmer, at opkrævningslovens § 5 med den foreslåede nyaffattelse skal have virkning fra og med den 1. januar 2023 for situationer, hvor en virksomhed indgiver en efterangivelse, dvs. søger at berigtige en tidligere angivelse, vil opkrævningslovens § 5, som den er affattet i dag, fortsat skulle have virkning til og med den 31. december 2022.

Da genoptagelsesreglerne i visse situationer kan angå krav, der vedrører afgiftsperioder, der ligger tilbage i tid, vil ikrafttrædelsen betyde, at der skal opkræves renter måske flere år tilbage i tid.

3.3. Rente af restskat på første årsopgørelse for selskaber og foreninger m.v. ved manglende overholdelse af oplysningspligten

3.3.1. Gældende ret

Selskaber og foreninger m.v. er skattepligtige til Danmark efter reglerne i selskabsskattelovens afsnit 1. Ifølge selskabsskattelovens § 1 påhviler skattepligten selskaber og foreninger m.v., der er hjemmehørende her i landet. Dette gælder ifølge § 1, stk. 1, nr. 1, for det første dansk indregistrerede aktieselskaber og anpartsselskaber. Efter selskabsskattelovens § 1, stk. 6, anses selskaber og foreninger m.v. omfattet af § 1, stk. 1, nr. 2-6, også for at være hjemmehørende i Danmark, hvis selskabet eller foreningen m.v. er registreret her i landet eller har ledelsens sæde her i landet. § 1, stk. 1, nr. 2-6, fastslår skattepligt her i landet for en lang række andre selskaber og foreninger m.v. end de i § 1, stk. 1, nr. 1, anførte indregistrerede aktieselskaber og anpartsselskaber. Med bestemmelsen i selskabsskattelovens § 1, stk. 6,

UDKAST

er der indført fuld skattepligt til Danmark for selskaber og foreninger m.v., hvis deres ledelse har sæde her i landet, uanset om selskaberne og foreningerne m.v. er indregistreret i udlandet. Der er tale om såkaldt CFC-beskatning (Controlled Foreign Company). Udenlandsk registrerede selskaber og foreninger m.v. kan således inddrages under dansk beskatning, hvis selskabets eller foreningens m.v. ledelse har sæde i Danmark. Dermed muliggøres bl.a., at Danmark kan udnytte beskatningsretten ifølge dobbeltbeskatningsoverenskomster, hvorefter beskatningsretten tilkommer det land, hvori hjemstedet for den virkelige ledelse er.

Ifølge selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, er der endvidere skattepligt til Danmark af indkomst for selskaber og foreninger m.v., der har hjemsted i udlandet og udøver erhverv med fast driftssted i Danmark. Selskabsskattelovens § 2, stk. 2-5, indeholder nærmere bestemmelser om, hvornår et fast driftssted efter stk. 1, litra a, antages at foreligge. Ifølge § 2, stk. 2, foreligger et fast driftssted efter stk. 1, litra a, når selskabet, foreningen m.v. udøver erhverv gennem et fast forretningssted her i landet. Bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde udgør et fast driftssted fra første dag. Ifølge § 2, stk. 3, udgør uanset stk. 2 et fast forretningssted ikke et fast driftssted efter stk. 1, litra a, når det faste forretningssted anvendes eller opretholdes udelukkende med henblik på udøvelse af virksomhed af forberedende eller hjælpende karakter. 1. pkt. finder ikke anvendelse, hvis de funktioner, som selskabet, foreningen m.v. udøver på det i 1. pkt. omhandlede faste forretningssted, indgår blandt flere gensidigt supplerende funktioner i en samlet udøvelse af erhvervsvirksomhed, der ikke er af forberedende eller hjælpende karakter, og som selskabet, foreningen m.v. eller fysiske eller juridiske personer, hvormed selskabet, foreningen m.v. har en forbindelse som omhandlet i ligningslovens § 2, udøver gennem faste forretningssteder her i landet. Ifølge selskabsskattelovens § 2, stk. 4, foreligger et fast driftssted efter stk. 1, litra a, når en fysisk eller juridisk person her i landet handler på vegne af selskabet, foreningen m.v. og i forbindelse hermed sædvanligvis indgår aftaler eller sædvanligvis spiller en afgørende rolle ved indgåelsen af aftaler, som rutinemæssigt indgås uden væsentligt at blive ændret af selskabet, foreningen m.v. Det er en betingelse, at den virksomhed, som den fysiske eller juridiske person udøver her i landet, ikke udelukkende er af forberedende eller hjælpende karakter som omhandlet i stk. 3. Det er endvidere en betingelse, at de i 1. pkt. omhandlede aftaler enten 1) indgås i navn af selskabet, foreningen m.v., 2) vedrører overdragelse af ejendomsret eller brugsret til formuegoder ejet af selskabet, foreningen m.v., eller som selskabet, foreningen m.v. har brugsret til, eller 3) vedrører levering af tjenesteydelser fra selskabet, for-

UDKAST

eningen m.v. Ifølge § 2, stk. 5, finder stk. 4 ikke anvendelse, når repræsentanten driver erhvervsvirksomhed her i landet som uafhængig repræsentant og handler for selskabet, foreningen m.v. inden for rammerne af denne erhvervsvirksomhed. Handler repræsentanten udelukkende eller næsten udelukkende på vegne af en eller flere fysiske eller juridiske personer, hvormed repræsentanten har en forbindelse som omhandlet i ligningslovens § 2, anses repræsentanten ikke for at være en uafhængig repræsentant.

Hvis selskabet og foreningen m.v. har indrettet sig sådan, at det har en del af dets erhvervsvirksomhed i Danmark, selv om det er hjemmehørende i udlandet, medfører reglerne om fast driftssted, at Danmark får beskatningsretten til den del af indkomsten, der hidrører fra aktiviteterne i Danmark. Det er ikke alle former for aktiviteter, der medfører beskatningsret til indkomsten herfra, men fast driftssted antages at foreligge, når virksomheden udøves gennem et fast forretningssted, f.eks. en filial, et kontor, en fabrik, et værksted, en gas- eller olie kilde, et stenbrud eller et andet sted, hvor naturforekomster udvindes. Begrebet fast driftssted i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, fortolkes som udgangspunkt i overensstemmelse med artikel 5 i OECD's modeloverenskomst.

Selskaber og foreninger m.v. med hjemsted i udlandet er også skattepligtige til Danmark, hvis de i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra b-h, anførte situationer foreligger. Efter litra b vil der eksempelvis være skattepligt til Danmark, hvis selskabet eller foreningen m.v. i egenskab af ejer, medejer, brugs- eller indtægtsnyder oppebærer indtægt af en her i landet beliggende fast ejendom.

Skattepligten omfatter endvidere fortjeneste ved afståelse af fast ejendom omfattende af ejendomsavancebeskatningsloven eller afskrivningslovens § 21.

Undtaget fra skattepligten er ifølge selskabsskattelovens § 3, stk. 1 – med enkelte undtagelser – bl.a. staten og dens institutioner og regionerne og kommunerne samt regionale og kommunale virksomheder og institutioner.

Skattepligten for her i landet hjemmehørende skattepligtige selskaber og foreninger m.v. indtræder på tidspunktet for stiftelsen af selskabet eller foreningen m.v., jf. selskabsskattelovens § 4, stk. 1. For selskaber og foreninger m.v., der er stiftet før det tidspunkt, hvor selskabet og foreningen m.v. bliver hjemmehørende i Danmark, indtræder skattepligten på det tidspunkt, hvor selskabet og foreningen m.v. bliver hjemmehørende her i landet, jf. § 4, stk. 3.

UDKAST

Skatteansættelsen finder ifølge selskabsskattelovens § 4, stk. 2, første gang sted for det indkomstår, som den første indkomstperiode udgør eller træder i stedet for, uden hensyn til dens længde. Den første indkomstperiode kan udgøre op til 18 måneder, jf. dog selskabsskattelovens § 10, stk. 5.

Af selskabsskattelovens § 5, stk. 1, fremgår, at når her i landet hjemmehørende selskaber og foreninger m.v. opløses, fortsætter skattepligten indtil tidspunktet for opløsningen. Ved overgang til beskatning efter § 1, stk. 1, nr. 6, eller undtagelse fra beskatning efter § 3 fortsætter skattepligten efter de hidtil gældende regler indtil tidspunktet for overgangen eller undtagelsen. Af § 5, stk. 2, fremgår, at hvis det sædvanlige indkomstår for et selskab eller en forening m.v. udløber inden den 31. december i det kalenderår, som indkomståret træder i stedet for (bagudforskudt indkomstår), og finder opløsning som nævnt i stk. 1 sted efter det sædvanlige indkomstårs udløb, men inden vedkommende kalenderårs udløb, udgør det sidste indkomstår hele perioden fra indkomstårets begyndelse, og indtil opløsning finder sted. Likvidator eller ledelsen, såfremt en likvidator ikke er valgt eller beskikket, skal ifølge § 5, stk. 3, inden 1 måned efter opløsningen overgangen eller undtagelsen, jf. stk. 1, indsende en anmeldelse til Skatteforvaltningen med opgørelse af indkomsten for det afsluttende indkomstår.

Udløber fristen for anmeldelse inden udløbet af fristen for at give Skatteforvaltningen oplysninger efter skattekontrollovens § 2, jf. §§ 12 og 13, afkortes den sidstnævnte frist til udløbet af fristen for anmeldelsen. Skatteforvaltningen kan efter anmodning give udsættelse med fristen for anmeldelse, hvis særlige forhold taler herfor. Undlades anmeldelse, ifalder den eller de ansvarlige personer en bøde, der fastsættes af Skatteforvaltningen, medmindre denne eller de ansvarlige selv ønsker sagen afgjort ved rettergang. Indsendelse af anmeldelsen med den nævnte opgørelse kan fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, hvis størrelse fastsættes af Skatteforvaltningen. Bøderne tilfalder statskassen.

I selskabsskattelovens § 5, stk. 4, er det bestemt, at overgang m.v., jf. stk. 1, sidestilles med ophør af virksomhed og salg til handelsværdi af de aktiver og passiver, der er i behold hos selskabet eller foreningen m.v. på tidspunktet for overgangen. Af § 5, stk. 5, 1. pkt., fremgår, at hvis et selskab eller en forening m.v. ophører med at være skattepligtig efter § 1, eller hvis et selskab eller en forening m.v. efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i udlandet, Grønland eller Færøerne,

UDKAST

finder § 5, stk. 1-3, og ligningslovens § 16 A, stk. 3, nr. 1, tilsvarende anvendelse. Af selskabsskattelovens § 5, stk. 5, 2. pkt., fremgår, at skattebetalingen efter 1. pkt. for en fysisk person, jf. ligningslovens § 16 A, stk. 3, nr. 1, litra c, nedsættes, i det omfang den fysiske person har betalt skat af gevinst og tab på aktierne i selskabet som følge af aktieavancebeskatningslovens §§ 38 og 39 A. Af selskabsskattelovens § 5, stk. 6, fremgår, at for skattepligtige foreninger m.v. som nævnt i § 1, stk. 1, nr. 6, finder stk. 1-4 tilsvarende anvendelse, når foreningen m.v. helt eller delvis ophører med at drive erhvervsmæssig virksomhed.

Af § 5, stk. 7, fremgår, at hvis et selskab eller en forening m.v. ophører med at være skattepligtig efter § 1, eller hvis et selskab eller en forening m.v. efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i udlandet, Grønland eller Færøerne, anses aktiver og passiver, som ikke fortsat er omfattet af dansk beskatning, for afhændet på fraflytningstidspunktet. Salgssummen ansættes til handelsværdien på fraflytningstidspunktet.

Af § 5, stk. 8, fremgår, at stk. 7 finder tilsvarende anvendelse, hvis et europæisk selskab (SE-selskab) eller et europæisk andelsselskab (SCE-selskab), der ikke beskattes efter § 1, stk. 1, nr. 3, ophører med at være skattepligtigt efter § 1, som følge af at selskabet flytter sit vedtægtsmæssige hjemsted til et land, der er medlem af EU. Ifølge § 5, stk. 9, finder stk. 1-8 ikke anvendelse ved overgang til eller ophør med beskatning efter § 3, stk. 4, eller § 3 A. Stk. 1, 2 og 4-8 finder ikke anvendelse for tilfælde omfattet af § 5 F. Endelig fremgår det af § 5, stk. 10, at ved et livsforsikringsselskabs overgang til undtagelse fra beskatning efter § 3, stk. 1, nr. 9 eller 18, medregnes egen oparbejdet goodwill ikke ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

I selskabsskattelovens § 6 er det bestemt, at for selskaber og foreninger m.v., der har hjemsted i udlandet, og som i medfør af § 2, stk. 1, litra a, b eller f, undergives begrænset skattepligt her i landet, indtræder skattepligten på tidspunktet for påbegyndelsen af den virksomhed, der begrunder skattepligten. Skatteansættelsen finder første gang sted for det indkomstår, som den første indkomstperiode udgør eller træder i stedet for, uden hensyn til dennes længde. Den første indkomstperiode kan udgøre op til 18 måneder.

I selskabsskattelovens § 7 er det bestemt, at når udenlandske selskaber og foreninger m.v., der har hjemsted i udlandet, og som i medfør af § 2, stk. 1, litra a, b eller f, undergives begrænset skattepligt her i landet, opløses eller

UDKAST

ophører med at drive skattepligtig virksomhed her i landet, fortsætter skattepligten indtil tidspunktet for opløsningen eller ophøret. Reglerne i § 5, stk. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse.

Selskabers skattepligtige indkomst opgøres på grundlag af indkomsten i indkomståret. Efter selskabsskattelovens § 10 er indkomståret som udgangspunkt sammenfaldende med kalenderåret. Men selskaber kan vælge et andet indkomstår end kalenderåret (forskudt indkomstår). Et bagudforskudt indkomstår kan tidligst begynde den 2. april i kalenderåret forud for det kalenderår, som det bagudforskudte indkomstår træder i stedet for. Et fremadforskudt indkomstår kan senest begynde den 1. april i det kalenderår, som det fremadforskudte indkomstår træder i stedet for.

Enhver, der er skattepligtig til Danmark, skal ifølge skattekontrollovens § 2, stk. 1, årligt oplyse Skatteforvaltningen om sine indkomstforhold, og dette gælder også, selv om den pågældende ikke er registreret med adresse eller har hjemsted her i landet. Fristen for afgivelse af disse oplysninger til Skatteforvaltningen er for juridiske personer bortset fra dødsboer omfattet af dødsboskatteloven senest 6 måneder efter udløbet af indkomståret, jf. skattekontrollovens § 12, stk. 1. Udløber indkomståret i perioden fra og med den 1. februar til og med den 31. marts, skal oplysningerne gives senest den 1. september samme år, jf. § 12, stk. 2. For selskaber med kalenderåret som indkomstår er fristen for at indberette oplysningsskemaet således den 1. juli i året efter indkomståret. For virksomheder med fremadforskudt indkomstår skal oplysningsskemaet senest indsendes den 1. september i det kalenderår, som indkomståret udløber i. Det vil sige, at oplysningsskemaet vedrørende indkomståret 2020 for et selskab, der har fremadforskudt indkomstår, som begynder den 1. april 2020 og varer til den 31. marts 2021, senest skal indsendes den 1. september 2021, jf. § 12, stk. 2. Virksomheder med bagudforskudt indkomstår vil derimod være omfattet af § 12, stk. 1, da indkomståret for disse tidligst kan begynde den 2. april i kalenderåret forud for det kalenderår, som det bagudforskudte indkomstår træder i stedet for, og derfor tidligst kan udløbe den 1. april året efter.

Skattekontrollovens kapitel 8 indeholder med §§ 71-81 en række bestemmelser om administrative retsfølger af den manglende opfyldelse af en oplysningspligt. Efter § 71 kan den skattepligtige blive afskåret fra at anvende TastSelv, mens Skatteforvaltningen efter § 72 kan anvende tvangsbøder til at fremtvinge en opfyldelse af oplysningspligten. Efter § 73 er der hjemmel

UDKAST

til at pålægge den skattepligtige et skattetillæg, mens der efter § 74 kan foretages en skønsmæssig skatteansættelse (taksation). Endelig indeholder §§ 75-81 regler om revisorpålæg.

Efter gældende regler betaler selskaber og foreninger m.v. et restskattetil­ læg, hvis selskabets endelige indkomstskat overstiger forskudsskatten, såle­ des at der skal opkræves en restskat, jf. selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4. Restskattetil­ lægget beregnes ved at anvende den i stk. 10 fastsatte restskat­ teprocent på restskatten. Restskatteprocenten fastsættes ifølge stk. 10 én gang årligt og beregnes på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Dan­ marks Nationalbank opgjorte kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber i månederne januar til september i indkomståret med fradrag af en andel svarende til den i § 17, stk. 1, nævnte procent. Herefter ganges procenten med $480/360$ og afrundes til én decimal, hvorefter der tillægges 2 procent­ point. Restskatteprocenten kan dog ikke overstige 10 pct. Restskatteprocen­ ten for indkomståret 2020 udgør 4,4 pct., jf. SKM2020.506.SKTST. Rests­ kattetil­ lægget, der skal motivere selskabet til at tilpasse sin forskudsskatte­ betaling til den endelige indkomstskat, skal også kompensere for, at for­ skudsskatten har været sat for lavt. Både restskatten og restskattetil­ lægget for et indkomstår forfalder til betaling den 1. november i året efter indkomst­ året eller ved forskudt indkomstår den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, jf. selskabs­ skattelovens § 30, stk. 1. Betalingen skal i begge tilfælde ske senest den 20. november, jf. § 30, stk. 4, 1. pkt. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes det ifølge 2. pkt. efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

I selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 1. pkt., er det om opkrævningen af rest­ skat ved en ændret årsopgørelse bestemt, at hvis en forhøjet skatteansættelse medfører, at selskabet eller foreningen m.v. skal betale restskat eller yderli­ gere restskat, forfalder beløbet og tillæg efter § 29 B, stk. 4, til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1 nævnte tidspunkt.

Denne betalingsfrist er i praksis anvendt af Skatteforvaltningen i tilfælde, hvor den første årsopgørelse udskrives efter den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i ka­ lenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for.

UDKAST

Af selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 1. pkt., fremgår, at restskat, der pålignes selskaber og foreninger m.v. på grundlag af en ansættelse for det indkomstår, hvori selskabet eller foreningen m.v. opløses m.v. som nævnt i § 5, stk. 1, 1. pkt., eller § 7, forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen. I § 30, stk. 3, 2. pkt., er det bestemt, at ved opgørelsen af restskatten anvendes restskatteprocenten for det forudgående indkomstår frem til det tidspunkt, hvor indkomstårets sats for restskatteprocenten er offentliggjort efter § 29 B, stk. 12. Såfremt restskatten for det nærmest forudgående indkomstår ikke er forfalden efter stk. 1, forfalder denne samtidig, jf. § 30, stk. 3, 3. pkt. Der opkræves ifølge § 30, stk. 3, 4. pkt., intet restskattetillæg efter § 29 B, stk. 4, 3. pkt., i det omfang restskatten for det afsluttende indkomstår er indbetalt inden for den i § 5, stk. 3, angivne frist for indsendelse af anmeldelse. Har et selskab overskydende skat for det afsluttende indkomstår, ydes ifølge § 30, stk. 3, 5. pkt., ingen godtgørelse efter § 29 B, stk. 5.

Hvor skattepligt til Danmark og dermed skattepligtig indkomst har været forsøgt gemt i skattely ved registrering af et dansk selskab i et skattelyland, vil Skatteforvaltningen i forbindelse med en kontrolsag træffe afgørelse om skattepligt til Danmark. Dette gælder også for de indkomstår, der ligger tilbage i tid, idet selskabets skattepligt til Danmark indtræder på det tidspunkt, hvor ledelsen får sæde i Danmark. Afgørelsen om skattepligt til Danmark for selskabet vil udløse en såkaldt førstegangsansættelse for det pågældende indkomstår med en restskat, der svarer til skatten af den indkomst, som uberegtiget er henført under et andet lands beskatningsret. En sådan restskat forrentes efter gældende regler ikke tilbage i tid, fordi der er tale om restskat ved en førstegangsansættelse, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 1 og 4, hvorefter der alene beregnes renter, hvis restskatten og det restskattetillæg, der som nævnt tillige opkræves, ikke betales rettidigt, jf. ovenfor.

Efter gældende regler betaler selskaber og foreninger m.v. derimod en månedlig rente af restskat ved forhøjelse af ansættelsen, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2. Renten beregnes fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og frem til og med den måned, hvori den nye årsopgørelse udskrives. Ved en nedsættelse af skatteansættelsen modtager selskabet en tilsvarende månedlig rente af den overskydende skat fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Ved flere ansættelsesændringer for samme indkomstår vil de månedlige

UDKAST

rentebetalinger udligne hinanden med den virkning, at der alene betales eller modtages månedlig rente svarende til den endelige skatteansættelse, idet der dog aldrig betales rente tilbage i tid af en restskat, som pålignes selskaber ved en førstegangsansættelse, jf. ovenfor.

Den gældende systematik for beregning af månedlig rente af indkomstskat blev indført ved lov nr. 277 af 13. maj 1998, hvor der blev gennemført symmetrisk renteberegning for personer og selskaber m.v. ved ansættelsesændringer efter kildeskatteloven og selskabsskatteloven. Lovforslaget (jf. Folketingstidende 1997-98, 2. samling, tillæg A, L 10 som fremsat, side 429) omfattede kun månedlig rente ved ansættelsesændringer. De allerede gældende regler om, at der ved udbetaling af overskydende skat til selskaber blev ydet månedlig rente fra den 1. november i året efter indkomståret blev bevaret. Systematikken var herefter, at der ikke blev beregnet rente bagudrettet, hvis der var restskat og førstegangsansættelsen blev foretaget efter den 1. november i året efter indkomståret for selskaber. Som begrundelse for, at der ikke skulle beregnes rente af restskat ved førstegangsansættelser efter den 1. november, blev der i lovforslaget henvist til, at »langt hovedparten af alle ansættelser er foretaget før forrentningstidspunktet begynder, samt det forhold at den skattepligtige kan være uden indflydelse på, at årsopgørelserne først udskrives på et senere tidspunkt.«

Som nævnt ovenfor gælder der en symmetrisk renteberegning for personer og selskaber m.v. ved ansættelsesændringer efter kildeskatteloven og selskabsskatteloven. For personers indkomstskat er der dog efterfølgende indført regler om, at der betales månedlig rente af restskat ved førstegangsansættelser. Reglen gælder for fysiske personer, der ikke har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, hvorefter Skatteforvaltningen i medfør af § 74 har foretaget skatteansættelsen skønsmæssigt (en såkaldt taksation). For disse tilfælde er der med kildeskattelovens § 62 B indført renter af førstegangsansættelser ved taksation. Reglen blev indsat ved lov nr. 1354 af 21. december 2012 (jf. Folketingstidende 2012-13, A, L 67 som fremsat, side 23 f.) for at imødegå den situation, hvor en skattepligtig efter Skatteforvaltningens taksation indsender oplysninger, der indebærer, at skatten skal nedsættes, således at det nedsættelsesbeløb, der tilkommer den skattepligtige, skal udbetales sammen med en rente af beløbet, selv om den pågældende ikke har indbetalt rente af restskatten på førstegangsansættelsen.

For så vidt angår selskaber m.v. blev der ikke gennemført en tilsvarende regel for forrentning i tilfælde af skønsmæssig ansættelse (taksation), idet

UDKAST

det er forholdsvis sjældent, at årsopgørelsen først udskrives efter den 1. november i året efter indkomståret. Dertil kommer, at kun omkring 1 pct. af selskaberne skal takseres, fordi de ikke rettidigt har indsendt oplysninger.

Der er ifølge selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 4. pkt., ikke fradragsret for de månedlige renter af restskat og restskattetillæg, jf. § 30, stk. 2, 3. pkt.

Selskabsskattelovens § 33 bestemmer, at hvis et selskab eller en forening m.v. er opløst og formuen udloddet til aktionærerne eller medlemmerne, uden at der er afsat tilstrækkelige midler til dækning af den selskabet eller foreningen påhvilende indkomstskat, er aktionærerne og medlemmerne til lige med likvidator eller, hvor en sådan ikke er valgt eller beskikket, bestyrelsen solidarisk ansvarlige for skattens betaling. Mod likvidator (bestyrelsen) kan det solidariske ansvar ikke gøres gældende for et større beløb end summen af de til aktionærer eller medlemmer foretagne udlodninger, og aktionærer eller medlemmer er kun ansvarlige i det omfang, hvori de har modtaget udlodning fra sammenslutningen. Dette gælder dog ikke ved opløsning af aktieselskaber og anpartsselskaber efter selskabslovens § 216 og virksomheder med begrænset hæftelse, der opløses efter denne bestemmelse, jf. § 20 i lov om visse erhvervsdrivende virksomheder.

Selskabsskattelovens § 33 gælder også for udenlandske selskaber og foreninger m.v. med skattepligt til Danmark.

3.3.2. Skatteministeriets overvejelser

Som det fremgår af pkt. 2, er der med de gældende regler utilstrækkelige rentemæssige konsekvenser for selskaber og foreninger m.v. med en for Skatteforvaltningen ukendt skattepligt til Danmark, hvis disse ikke opfylder oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2. Konstateres det således først efter tidspunktet for skatteansættelsen for et indkomstår, at et selskab eller en forening m.v., hvis skattepligt til Danmark hidtil har været ukendt for Skatteforvaltningen, har haft (fuld eller begrænset) skattepligt til Danmark, vil Skatteforvaltningen foretage en skatteansættelse for det eller de indkomstår, hvor skattepligten ikke har været kendt, og i årsopgørelsen for de enkelte indkomstår, for hvilke der er konstateret skattepligt, opkræve den skyldige skat som en restskat. Restskatten for de enkelte indkomstår på denne første årsopgørelse forrentes efter gældende regler dog ikke tilbage i tid, idet der alene skal betales et restskattetillæg.

Et selskab eller en forening m.v. med en for Skatteforvaltningen allerede kendt skattepligt vil derimod skulle betale renter tilbage i tid af en restskat,

der skyldes, at den første skatteansættelse var for lav, fordi den ikke inkluderede en skattepligtig indkomst, som Skatteforvaltningen først senere har fået kendskab til.

Selskaber og foreninger m.v., som ikke tidligere har betalt skat til Danmark, kan således opnå en rentemæssig fordel, da der efter gældende regler ikke er hjemmel til at beregne rente tilbage fra det tidspunkt, hvor skattepligten reelt opstod, men først fra det tidspunkt, hvor skattepligten fastslås af Skatteforvaltningen.

Som nævnt ovenfor i pkt. 3.3.1 indeholder skattekontrollovens kapitel 8 med §§ 71-81 en række bestemmelser om administrative retsfølger af den manglende opfyldelse af en oplysningspligt.

3.3.3. Den foreslåede ordning

For at øge incitamentet til, at de skattepligtige angiver og betaler korrekt og rettidigt og hurtigt får afklaret en eventuel tvivl om skattepligt, foreslås det, at der skabes hjemmel til at opkræve renter tilbage i tid af restskatter i de tilfælde, hvor skattepligten for et selskab eller en forening m.v. først konstateres efter det tidspunkt, hvor en skatteansættelse ville være sket ved en rettidigt kendt skattepligt. Med forslaget sker der en harmonisering af renteberegningsreglerne på dette område.

Den foreslåede ordning vil i forhold til de administrative retsfølger, der allerede gælder efter skattekontrollovens kapitel 8 i §§ 71-81, når oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2 konstateres ikke at være opfyldt rettidigt, udgøre en yderligere administrativ retsfølge af en manglende opfyldelse af oplysningspligten.

Det foreslås således, at der indsættes en ny bestemmelse i selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 2. pkt., om, at for selskaber og foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt den oplysningspligt, som de efter skattekontrollovens § 2 er pålagt som følge af deres skattepligt til Danmark, vil restskat og restskattetillægget fremover blive forrentet efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Dermed vil der fremover blive opkrævet renter tilbage i tid af restskat og restskattetillæg – også for de selskaber og foreninger m.v., hvis skattepligt først konstateres efter udløbet af det ordinære skatteansættelsestidspunkt for et givent indkomstår.

UDKAST

Renten vil efter forslaget svare til den rentesats, der anvendes ved forhøjelse eller nedsættelse af en tidligere foretaget ansættelse af indkomsten for et selskab eller en forening m.v. jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 4. pkt.

Den foreslåede regel skal alene anvendes, hvor Skatteforvaltningen, inden den første årsopgørelse (opkrævningen) udskrives, har konstateret, at selskabet eller foreningen m.v. ikke rettidigt har opfyldt oplysningspligten. Hvis det først efterfølgende konstateres, at oplysningspligten ikke rettidigt er opfyldt, vil dette kunne give anledning til en ændring af skatteansættelsen gennem en ny årsopgørelse, for hvilken reglen i selskabsskattelovens § 30, stk. 2, vil finde anvendelse med hensyn til opkrævningen af restskatten eller tilbagebetalingskravet vedrørende en overskydende skat samt tillæggene efter § 29 B, stk. 4 og 5.

Forslaget om at beregne renter tilbage i tid på den første årsopgørelse, hvis Skatteforvaltningen inden udskrivningen af opkrævningen har konstateret, at den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, vil derfor indføre endnu en administrativ retsfølge af en manglende rettidig opfyldelse af oplysningspligten, men retsfølgen vil være forankret direkte i selskabsskatteloven.

Reglen i selskabsskattelovens § 30, stk. 1, om forfaldstidspunktet for restskat og restskattetillæg for den første årsopgørelse finder ikke anvendelse for det indkomstår, hvor selskabet eller foreningen m.v. opløses m.v. som nævnt i § 5, stk. 1, 1. pkt., og § 7, idet restskat i en sådan situation forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen. Det foreslås, at der med § 30, stk. 3, 6. pkt., indsættes en ny bestemmelse, hvorefter der, hvis Skatteforvaltningen inden udskrivningen af opkrævningen har konstateret, at der ikke rettidigt er givet oplysning til Skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7, også for skatteansættelsen for det indkomstår, hvor selskabet eller foreningen m.v. opløses, skal betales renter af restskatten og det eventuelle tillæg, og at renten også i sådanne situationer skal beregnes efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives.

Foretages skatteansættelsen for et selskab eller en forening m.v., der er opløst m.v., først efter at formuen er udloddet til kapitalejerne eller medlem-

UDKAST

merne, vil Skatteforvaltningen kunne rette kravet på restskat, restskattetil­ læg og de foreslåede renter heraf mod kapitalejerne og medlemmerne tillige med likvidator eller, hvor en sådan ikke er valgt eller beskikket, bestyrelsen, i det omfang dette er muligt i medfør af selskabsskattelovens § 33 om soli­ darisk hæftelse i sådanne opløsningssituationer. Som nævnt ovenfor finder bestemmelsen i § 33 også anvendelse for udenlandske selskaber og forenin­ ger m.v. med skattepligt til Danmark.

Konstateres det efter tidspunktet for skatteansættelsen for et givent ind­ komstår, at et med hensyn til skattepligten til Danmark for Skatteforvaltning­ en hidtil ukendt selskab m.v. har haft fuld eller begrænset skattepligt til Danmark, vil Skatteforvaltningen foretage en skatteansættelse for selskabet m.v. og i den første årsopgørelse opkræve den skyldige skat som restskat og med restskattetil­ læg, der efter forslaget begge skal forrentes med virkning tilbage i tid fra forfaldstidspunktet for restskat og restskattetil­ læg for det på­ gældende indkomstår, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 1. pkt., hvorefter forfaldstidspunktet er den 1. november i kalenderåret efter indkomståret el­ ler ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Dermed side­ stilles denne situation renteberegningsmæssigt med den situation, hvor der sker en senere forhøjelse af et for Skatteforvaltningen med hensyn til skat­ tepligten til Danmark allerede kendt selskabs skatteansættelse for et givent indkomstår. Her betales nemlig, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. pkt., i dag renter tilbage i tid af restskatten og restskattetil­ lægget. Renten bereg­ nes for selskaber og foreninger m.v. fra den 1. november i året efter ind­ komståret og frem til udskrivningsdatoen for årsopgørelsen. For selskaber og foreninger m.v., der er korrekt registreret som skattepligtige til Danmark og indgiver oplysninger om deres indkomst rettidigt, vil den første årsopgø­ relse være udsendt, og en eventuel restskat vil derfor være opkrævet, inden rentestarttidspunktet den 1. november.

Selskaber og foreninger m.v., der fejlagtigt ikke er registreret som skatte­ pligtige til Danmark, vil normalt ikke nå at modtage deres første årsopgø­ relse inden rentestarttidspunktet den 1. november i året efter indkomståret. Hvis den første årsopgørelse trods en manglende rettidig opfyldelse af op­ lysningspligten efter skattekontrollovens § 2 eller – ved opløsning m.v. af selskaber og foreninger m.v. – ved manglende overholdelse af oplysnings­ fristerne i selskabsskattelovens §§ 5 og 7 imidlertid udskrives senest den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, vil den foreslåede regel ikke give anledning

UDKAST

til, at der beregnes renter af restskatten og restskattetillægget, idet reglen som nævnt indebærer, at der skal beregnes renter pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives.

Da der som nævnt ovenfor hidtil ikke har været beregnet rente med virkning tilbage i tid af en restskat og et restskattetillæg på den første årsopgørelse for et selskab eller en forening m.v., har et selskab eller en forening m.v., der ikke rettidigt var registreret med dansk skattepligt, indtil nu ikke betalt rente af en restskat og et restskattetillæg for eventuelle tidligere indkomstår, hvor selskabet eller foreningen m.v. fejlagtigt ikke var registreret som skattepligtigt til Danmark. Da skattepligten til Danmark var ukendt, har selskabet eller foreningen m.v. ikke betalt forskudsskat (acontoskat for selskaber og foreninger m.v.), og indkomstskatten vil derfor blive opkrævet som restskat via første årsopgørelse. Der er med de gældende regler ikke noget rentemæssigt incitament for selskaber og foreninger m.v. til at angive korrekt og rettidigt, dvs. opfylde deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2.

I sagerne med de såkaldte »Panama Papers« kom det f.eks. frem, at nogle selskaber havde en klar og tydelig skattepligt til Danmark, selv om de i længere perioder havde ageret, som om at dette ikke var tilfældet. Med forslaget vil de for Skatteforvaltningen med hensyn til skattepligten hidtil ukendte selskaber og foreninger m.v., der f.eks. gennem anvendelse af skattely har formået at skjule deres skattepligt til Danmark, fremover ikke få en rentemæssig fordel i forhold til selskaber og foreninger m.v., hvis skattepligt i forvejen var kendt af Skatteforvaltningen, men som har fået en for lav skatteansættelse på første årsopgørelse som følge af Skatteforvaltningens manglende kendskab til den korrekte skattepligtige indkomst. Ved et sådant ukendskab til den korrekte skattepligtige indkomst korrigeres skatteansættelsen i en ændret årsopgørelse, der resulterer i en restskat, som forrentes tilbage i tid, jf. ovenfor om selskabsskatteovens § 30, stk. 2, 3. pkt. Med forslaget skal der fremover ikke være en rentemæssig forskel på, om der for et givent indkomstår er tale om, at Skatteforvaltningen mangler kendskab til både indkomstforhold og skattepligt til Danmark eller alene mangler kendskab til de korrekte indkomstforhold for indkomståret, således at en allerede foretaget skatteansættelse efterfølgende må ændres.

I lighed med hvad der gælder i den gældende bestemmelse i selskabsskatteovens § 30, stk. 2, 3. pkt., foreslås det, at forrentningen efter de foreslåede

UDKAST

nye bestemmelser i § 30, stk. 1, 2. pkt., og stk. 3, 6. pkt., skal ske efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, fastsættes løbende af Nationalbanken og udgør aktuelt 8,4 pct. p.a., jf. SKM2020.507.SKTST.

Det foreslås endvidere i § 30, stk. 1, 3. pkt., at den opkrævede rente efter § 30, stk. 1, 2. pkt., ikke skal være fradragsberettiget ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Det foreslås tilsvarende i § 30, stk. 3, 7. pkt., at den opkrævede rente efter § 30, stk. 3, 6. pkt., heller ikke skal være fradragsberettiget. Dette svarer til, hvad der allerede gælder for de renter, der opkræves ved forhøjet skatteansættelse, jf. § 30, stk. 2, 3. pkt., jf. 4. pkt.

Det foreslås med selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 4. pkt., at den rente, der med lovforslaget foreslås hjemmel til i tilfælde af manglende rettidig opfyldelse af oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2 at beregne af restskatten og restskattetillægget fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, sammen med restskatten og restskattetillægget skal forfalde til betaling den 1. i den måned, der følger efter udskrivningen af opkrævningen, hvis årsopgørelsen (opkrævningen) udskrives efter den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår efter den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for.

Ud over at fastsætte betalingsfristen for de foreslåede renter vil forslaget også indebære en lovfæstelse af den nuværende praksis hos Skatteforvaltningen, når den første årsopgørelse udskrives efter den 1. november, jf. ovenfor.

Det foreslås endvidere, at der i selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 1. pkt., foretages den ændring, at det præciseres, at også tillægget efter § 29 B, stk. 4, opkræves sammen med restskatten, og at dette også skal gælde for de renter, der foreslås hjemmel til at beregne, dvs. at disse beløb skal forfalde til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen.

Det foreslås endelig, at de regler, der foreslås indsat i selskabsskattelovens § 30, stk. 1 og 3, skal have virkning, hvis årsopgørelsen udskrives den 1. oktober 2022 eller senere.

3.4. Rente af restskat på personers første årsopgørelse ved manglende overholdelse af oplysningspligten

3.4.1. Gældende ret

Efter kildeskattelovens § 1 er personer, der har bopæl her i landet eller opholder sig her i et tidsrum af mindst 6 måneder, udsendte danske statsborgere samt personer, der opholder sig på skibe med hjemsted her i landet, skattepligtige til Danmark og skal svare indkomstskat til staten.

Enhver, der er skattepligtig til Danmark, jf. kildeskattelovens §1, skal ifølge skattekontrollovens § 2, stk. 1, årligt oplyse Skatteforvaltningen om sine indkomstforhold, og dette gælder også, selv om den pågældende ikke er registreret med adresse her i landet. Fristen for afgivelse af disse oplysninger til Skatteforvaltningen er for fysiske personer, der modtager en årsopgørelse, senest den 1. maj i året efter udløbet af indkomståret, jf. skattekontrollovens § 10, stk. 1. Visse fysiske personer har dog en længere frist og skal først indgive oplysninger senest den 1. juli i året efter indkomstårets udløb, jf. skattekontrollovens § 10, stk. 2, og § 11. Det gælder bl.a. personer, som forudsættes at indgive et oplysningsskema og ikke kun en årsopgørelse, f.eks. en selvstændigt erhvervsdrivende.

Skattekontrollovens kapitel 8 indeholder med §§ 71-81 en række bestemmelser om administrative retsfølger af den manglende opfyldelse af en oplysningspligt. Efter § 71 kan den skattepligtige blive afskåret fra at anvende TastSelv, mens Skatteforvaltningen efter § 72 kan anvende tvangsbøder til at fremtvinge en opfyldelse af oplysningspligten. Efter § 73 er der hjemmel til at pålægge den skattepligtige et skattetillæg, mens der efter § 74 kan foretages en skønsmæssig skatteansættelse (taksation). Endelig indeholder §§ 75-81 regler om revisorpålæg.

En skattepligtig person skal betale restskat, hvis den beregnede endelige indkomstskat overstiger det beløb, som personen har skullet betale i foreløbige skatter i løbet af indkomståret, jf. kildeskattelovens § 61, stk. 1. Efter gældende regler skal der ved opkrævning af restskat ud over selve restskatten også opkræves et procenttillæg til staten, jf. § 61, stk. 2, 1. pkt. Procenttilægget beregnes en gang årligt og fastsættes som rentesatsen i opkrævningslovens § 7, stk. 2, 3. pkt., med tillæg af 1,5 procentpoint, jf. kildeskattelovens § 61, stk. 2, 2. pkt. Procenttilægget på restskat for indkomståret

UDKAST

2020 udgør 3,8 pct., jf. SKM2020.510.SKTST. Procenttillægget skal motivere den skattepligtige til at tilpasse sin forskudsskattebetaling til den endelige indkomstskat og kompensere staten for, at forskudsskatten har været sat for lavt.

Opkrævningen af restskat afhænger af udskrivningsdatoen for årsopgørelsen. I kildeskattelovens § 61, stk. 3, er det bestemt, at hvis udskrivningsdatoen for den skattepligtiges årsopgørelse er senest den 1. oktober i året efter indkomståret, overføres den del af restskatten med eventuelle skyldige renter efter § 63, stk. 1, der ikke overstiger et grundbeløb på 18.300 kr. (2010-niveau) med tillæg af et til den overførte restskat svarende tillæg efter stk. 2, som et yderligere tilsvarende for det efterfølgende år, til hvis dækning der opkræves yderligere A-skat, B-skat eller arbejdsmarkedsbidrag for dette år. Skatteministeren fastsætter regler om opkrævningen. De skattebeløb, der er opkrævet for et år, hvortil der er overført restskat m.v., anses for medgået først til dækning af den overførte restskat m.v.

I § 61, stk. 4, er det bestemt, at et eventuelt resterende beløb efter stk. 3 med tillæg efter stk. 2 forfalder til betaling i tre rater den 1. i hver af månederne august, september og oktober i året efter indkomståret med sidste rettidige betalingsdag den 20. i forfaldsmåned. Udskrives årsopgørelsen først den 1. august i året efter indkomståret eller senere, forfalder raterne dog først til betaling den 1. i hver af de nærmest følgende 3 måneder med sidste rettidige betalingsfrist den 20. i forfaldsmåned.

I § 61, stk. 5, er det bestemt, at hvis udskrivningsdatoen for den skattepligtiges årsopgørelse er senere end den 1. oktober i året efter indkomståret, forfalder den del af restskatten med eventuelle skyldige renter efter § 63, stk. 1, der ikke overstiger et grundbeløb på 18.300 kr. (2010-niveau) med tillæg af et til denne del af restskatten svarende tillæg efter stk. 2 og renter efter § 62 A, stk. 1, 3. pkt., til betaling i det følgende år på samme tidspunkter og med samme betalingsfrister som B-skat, jf. § 58. Er udskrivningsdatoen for årsopgørelsen først den 1. januar eller senere, forfalder restskatten til betaling over de resterende B-skatrater. Betalingen skal dog ske i mindst 3 rater, jf. dog § 62 C, stk. 1.

I § 61, stk. 6, er det bestemt, at et eventuelt resterende beløb efter stk. 5 med tillæg efter stk. 2, og renter efter § 62 A, stk. 1, 3. pkt., forfalder til betaling den 1. i hver af de nærmest følgende 3 måneder. Reglerne i § 58 om betalingsfristen finder tilsvarende anvendelse.

UDKAST

Kildeskattelovens § 58 omhandler betalingen af B-skat og foreløbigt arbejdsmarkedsbidrag, der efter bestemmelsen forfalder til betaling i 10 rater den 1. i hver af månederne januar, februar, marts, april, maj, juli, august, september, oktober og november med sidste rettidige betalingsdag for den skattepligtige den 20. i forfaldsmåned.

Af § 61, stk. 8, fremgår, at det i stk. 3 og 5 nævnte grundbeløb reguleres efter personskattelovens § 20.

Endelig bestemmes det i § 61, stk. 9, at af de skattebeløb, der opkræves eller inddrives for et indkomstår, dækkes indkomstskat forud for ejendomsværdiskat, og arbejdsmarkedsbidrag dækkes forud for A-skat og B-skat.

I § 62 C, stk. 1, er det bestemt, at rater, der opkræves efter kildeskatteloven, skal være på mindst 500 kr., indtil hele beløbet er betalt.

Af § 62 C, stk. 2, fremgår, at hvis restskat, der ikke bliver indregnet efter § 61, stk. 3, reguleret med tillæg og renter efter §§ 61-63 i alt udgør et mindre beløb end 500 kr., opkræves den ikke. Tilsvarende gælder skattebeløb, der opstår som følge af ændring af ansættelsen efter § 62 A. Ved beregningen tillægges beløb efter 1. og 2. pkt., der ikke tidligere er opkrævet.

Efter § 62 C, stk. 3, gælder, at beløb på 200 kr. eller derunder bortfalder, når udbetaling over Nemkontosystemet ikke har kunnet finde sted inden for en periode på 3 måneder.

Endelig bestemmes i § 62 C, stk. 4, at ved opkrævning af beløb efter kildeskatteloven opkræves kun hele kronebeløb. Tilsvarende gælder ved opkrævning af rater efter stk. 1.

Er et restskattebeløb, som en skattepligtig person skal indbetale til det offentlige, ikke blevet betalt rettidigt, skal der betales en månedlig rente til statskassen jf. kildeskattelovens § 63. Renten fastsættes i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra forfaldsdatoen. Rentesaften er p.t. 8,4 pct. pr. år. Renter af skat, der påhviler den skattepligtige, opgøres én gang om året og opkræves sammen med restskatten for de pågældende år. Ved en nedsættelse af skatteansættelsen modtager den skattepligtige tilsvarende en månedlig rente af den overskydende skat fra den 1. september i kalenderåret efter indkomståret, jf. kildeskattelovens § 62 A, stk. 3, 2. pkt., og stk. 4, 1. pkt. Ved flere ansættel-

UDKAST

sesændringer for samme indkomstår vil de månedlige rentebetalinger udligne hinanden med den virkning, at der alene betales eller modtages månedlig rente svarende til den endelige skatteansættelse.

Den gældende systematik for beregning af månedlig rente af indkomstskat for personer og selskaber blev indført ved lov nr. 277 af 13. maj 1998, hvor der blev indført symmetrisk renteberegning for personer og selskaber ved ansættelsesændringer efter kildeskatteloven og selskabsskatteloven. Lovændringen omfattede dog kun månedlig rente ved ansættelsesændringer. De allerede gældende regler om, at der ved overskydende skat blev ydet personer en månedlig rente fra den 1. oktober i året efter indkomståret blev bevaret. Systematikken var herefter, at der ikke blev beregnet månedlig rente, hvis der opstod en restskat, hvor førstegangsansættelsen først blev foretaget efter den 1. oktober i året efter indkomståret. Som begrundelse for, at der ikke skulle beregnes rente af restskat ved såkaldte førstegangsansættelser efter den 1. oktober, blev der i lovforslaget, jf. Folketingstidende 1997-98, 2. samling, tillæg A, L 10 som fremsat, side 429, henvist til, at »langt hovedparten af alle ansættelser er foretaget før forrentningstidspunktet begynder, samt det forhold at den skattepligtige kan være uden indflydelse på, at årsopgørelserne først udskrives på et senere tidspunkt.«

For personers indkomstskat blev der dog efterfølgende med § 2, nr. 8, i lov nr. 1354 af 21. december 2012 (jf. Folketingstidende 2012-13, A, L 67 som fremsat, side 23 f.) indført en regel i kildeskattelovens § 62 B om, at der skal betales månedlige renter af restskat ved de førstegangsansættelser, som følger af såkaldt taksation. Reglen gælder for fysiske personer, der ikke har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, hvorefter Skatteforvaltningen i medfør af § 74 har foretaget skatteansættelsen skønsmæssigt (en såkaldt taksation). Reglen i kildeskattelovens § 62 B blev indført for at imødegå den situation, hvor en skattepligtig efter Skatteforvaltningens taksation selv indsender oplysninger, der indebærer, at skatten skal nedsættes, således at det nedsættelsesbeløb, der tilkommer den skattepligtige, skal udbetales sammen med en rente af beløbet, selv om den pågældende ikke selv har skullet indbetale rente af restskatten på førstegangsansættelsen.

Ved en senere forhøjelse af skatteansættelsen for indkomståret betales månedlige renter af restskatten eller den yderligere restskat og procenttillægget efter § 61, stk. 2, jf. kildeskatteloven § 62 A, stk. 1, 3. pkt. Renten beregnes for personer fra den 1. september i året efter indkomståret og frem til udskrivningsdatoen for årsopgørelsen. Renten fastsættes i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint. Rentesatsen er p.t.

8,4 pct. pr. år. For personer, der er korrekt registreret som skattepligtige til Danmark og indgiver oplysninger om deres indkomst rettidigt, vil den første årsopgørelse normalt være udsendt, og en eventuel restskat vil være opkrævet inden rentestarttidspunktet den 1. september.

I ligningslovens § 17 A, stk. 1, er det bestemt, at ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan udgifter til renter af skatter samt told- og forbrugsafgifter ikke fradrages bortset fra renter ved henstand efter boafgiftslovens § 36 og § 12 i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom.

3.4.2. Skatteministeriets overvejelser

Som det fremgår af pkt. 2, er der med de gældende regler utilstrækkelige rentemæssige konsekvenser for personer med en for Skatteforvaltningen ukendt skattepligt til Danmark, hvis disse ikke opfylder oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2.

Personer, der fejlagtigt ikke er registreret som skattepligtige til Danmark, når typisk ikke at modtage deres første årsopgørelse inden den 1. september i året efter indkomstårets udløb (rentestarttidspunktet ved en forhøjet skatteansættelse). Da der som nævnt ovenfor ikke før udløbet af betalingsfristen beregnes månedlig rente af en restskat på første årsopgørelse, jf. kildeskattelovens § 61, stk. 2, sammenholdt med § 63, betaler en person, der uretmæssigt ikke er blevet registreret som skattepligtig til Danmark, ikke månedlig rente tilbage i tid af sin restskat for de indkomstår, hvor personen ikke var registreret som skattepligtig til Danmark. Da den pågældende persons skattepligt til Danmark var ukendt for Skatteforvaltningen, er der ikke indbetalt forskudsskat (A-skat, B-skat m.v. for personer), og hele indkomstskatten vil derfor blive opkrævet som restskat via første årsopgørelse, uden at der beregnes renter tilbage i tid.

Dermed stilles personer, der f.eks. gennem anvendelse af skattely har formået at skjule deres skattepligt til Danmark, rentemæssigt bedre end personer, der har en for Skatteforvaltningen kendt skattepligt til Danmark og blot har fået en for lav skatteansættelse på første årsopgørelse som følge af manglende kendskab til den korrekte skattepligtige indkomst. Ved et sådant ukendskab til den korrekte skattepligtige indkomst korrigeres skatteansættelsen i en ændret årsopgørelse, der resulterer i en restskat, som forrentes tilbage i tid, jf. ovenfor om kildeskattelovens § 62 A. Der er således en rentemæssig forskel på, om der for et givent indkomstår er tale om ukendskab

til skattepligten til Danmark eller alene om ukendskab til de korrekte indkomstforhold for dette indkomstår, således at den for indkomståret allerede foretagne skatteansættelse efterfølgende må ændres. Denne rentemæssige forskelsbehandling er der behov for at rette op på for at øge incitamentet til at oplyse korrekt og rettidigt til Skatteforvaltningen og hurtigt få afklaret en eventuel tvivl om skattepligt til Danmark.

Som nævnt ovenfor i pkt. 3.4.1 indeholder skattekontrollovens kapitel 8 med §§ 71-81 en række bestemmelser om administrative retsfølger af den manglende opfyldelse af en oplysningspligt.

3.4.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at der indsættes et nyt 3. pkt. i kildeskattelovens § 61, stk. 2, hvorefter der af restskat og procenttillæg efter bestemmelsens 1. pkt. skal beregnes en rente svarende til renten i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen. Rente skal dog kun beregnes og opkræves, hvis den skattepligtige person ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2. Med indsættelsen af dette 3. pkt. i § 61, stk. 2, vil der således fremover altid skulle betales en månedlig rente af restskat og procenttillæg tilbage fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen for årsopgørelsen, hvis oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2 ikke rettidigt er opfyldt. Forslaget vil betyde, at der fremover vil blive opkrævet månedlige renter tilbage i tid – også hos de personer, hvis skattepligt først konstateres efter udløbet af det ordinære skatteansættelsestidspunkt for et givent indkomstår.

Hvis Skatteforvaltningen først efter udskrivningen af den første årsopgørelse konstaterer, at den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, vil skattepligten have været kendt, men omfanget af den skattepligtige indkomst har Skatteforvaltningen ikke haft kendskab til, hvorfor der vil blive udskrevet en ændret årsopgørelse, hvor der af restskat og procenttillæg allerede efter den gældende bestemmelse i kildeskattelovens § 62 A, stk. 1, 3. pkt., vil blive beregnet en rente svarende til renten i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen. I forhold til den foreslåede beregning af renter tilbage i tid vil det således som udgangspunkt ikke have nogen betydning, hvornår Skatteforvaltningen konstaterer, at den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2.

UDKAST

Hvis den første årsopgørelse trods en manglende rettidig opfyldelse af oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2 imidlertid udskrives senest den 1. september i kalenderåret efter indkomståret, vil den foreslåede regel ikke give anledning til, at der beregnes renter af restskatten og procenttillægget, idet reglen som nævnt indebærer, at der skal beregnes renter fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen for den første årsopgørelse.

Forslaget om at beregne renter tilbage i tid på den første årsopgørelse, hvis den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, vil tillige indebære endnu en administrativ retsfølge af en manglende rettidig opfyldelse af oplysningspligten, men retsfølgen vil nu være forankret i kildeskatteloven.

Konstateres det, at en med hensyn til skattepligten til Danmark for Skatteforvaltningen hidtil ukendt person er fuld eller begrænset skattepligtig til Danmark, vil Skatteforvaltningen foretage en skatteansættelse og i den første årsopgørelse opkræve den skyldige skat som restskat og procenttillæg, som efter forslaget skal forrentes med virkning tilbage i tid fra og med den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen for den første årsopgørelse, jf. den foreslåede regel i kildeskattelovens § 61, stk. 2, 3. pkt. Dermed sidestilles denne situation renteberegningsmæssigt med den situation, hvor der sker en senere forhøjelse af en for Skatteforvaltningen med hensyn til skattepligten til Danmark allerede kendt persons skatteansættelse for et givent indkomstår. Her betales nemlig, jf. kildeskattelovens § 62 A, i dag renter tilbage i tid af restskatten og procenttillægget. Renten beregnes for personer fra den 1. september i året efter det relevante indkomstår og frem til udskrivningsdatoen for den ændrede årsopgørelse.

Med ændringen vil der ske en harmonisering af renteberegningsreglerne på dette område, og det sikres, at der fremover altid skal beregnes en månedlig rente tilbage i tid af restskat og procenttillæg, jf. kildeskattelovens § 61, stk. 1 og 2. Det vil også gælde i de tilfælde, hvor årsagen til, at den første årsopgørelse udskrives for sent, er, at personen ved en afgørelse fra Skatteforvaltningen er inddraget under dansk skattepligt, f.eks. i situationer, hvor en person har forsøgt at skjule sin skattepligt ved anvendelse af skattely.

Forslaget vil således afskaffe den hidtidige rentemæssige fordel, der har været for personer med skjult skattepligt, i forhold til personer, der har en for Skatteforvaltningen i forvejen kendt skattepligt og blot har fået en for lav

skatteansættelse på den første årsopgørelse som følge af manglende oplysninger om den korrekte skattepligtige indkomst.

Det foreslås, at den månedlige rente skal svare til renten i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen for årsopgørelsen.

Det foreslås endvidere, at den særlige bestemmelse i kildeskattelovens § 62 B om opkrævning af månedlige renter af restskatter fastsat ved taksation ophæves som en konsekvensændring, idet den nye bestemmelse i § 61, stk. 2, 3. pkt., også vil omfatte en restskat fastsat af Skatteforvaltningen ved taksation, da taksation netop foretages, fordi den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt, jf. skattekontrollovens § 74. Kildeskattelovens § 62 B om renter ved taksation som administrativ retsfølge af en manglende overholdelse af oplysningspligten, jf. skattekontrollovens § 74, er således en bestemmelse, der har samme renteregulering, som foreslås indsat som § 61, stk. 2, 3. pkt., i kildeskatteloven, og § 62 B vil derfor blive overflødig og foreslås derfor ophævet.

Det foreslås desuden, at renter, der i medfør af den foreslåede regel i kildeskattelovens § 61, stk. 2, 3. pkt., skal beregnes af restskat og procenttillæg, skal opkræves ved betaling i tre rater efter kildeskattelovens § 61, stk. 4, der anvendes, hvis årsopgørelsen udskrives senest den 1. oktober i året efter indkomståret, mens opkrævningen, hvis årsopgørelsen udskrives senere end den 1. oktober i året efter indkomståret, foreslås at skulle ske ved den ratevise betaling efter § 61, stk. 5.

Det foreslås endelig, at ændringerne i kildeskattelovens § 61, stk. 2, 3. pkt., skal have virkning, hvis årsopgørelsen udskrives den 1. oktober 2022 eller senere.

3.5. Udvidelse af anvendelsesområdet for forrentning m.v. ved tilbagebetaling af kildeskatter

3.5.1. Gældende ret

Personer og selskaber m.v., der er omfattet af en begrænset skattepligt til Danmark af udbytter, royalty og renter, har i et vist omfang mulighed for at tilbagesøge for meget indeholdt kildeskat efter reglerne i kildeskattelovens § 69 B. Bestemmelsen omfatter de situationer, hvor den indeholdte kildeskat overstiger den endelige skat, der skal betales efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for

UDKAST

moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater eller direktiv 2003/49/EU om en fælles ordning for beskatning af renter eller royalties (herefter moder-/datterselskabsdirektivet eller rente-/royaltydirektivet).

Efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 1. pkt., skal Skatteforvaltningen udbetale et refusionsbeløb inden for 6 måneder fra Skatteforvaltningens modtagelse af anmodningen om refusion. Sker refusionen inden for denne frist, skal refusionsbeløbet ikke forrentes. Hvis udbetalingen af refusionsbeløbet sker efter udløbet af fristen, skal refusionsbeløbet ifølge 2. pkt. forrentes med en rente svarende til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med et tillæg på 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned. Renten er for tiden på 0,4 pct. pr. måned, svarende til 4,8 pct. om året.

Udbetalingsfristen på 6 måneder kan efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 2, afbrydes, hvis Skatteforvaltningen på grund af udbyttmodtagerens forhold ikke kan foretage kontrol af, om betingelserne for tilbagebetaling af indeholdt kildeskat er opfyldt. For at vurdere, om den skattepligtige, der anmoder om tilbagebetaling, reelt også er den berettigede til at modtage det overskydende beløb, skal der ofte foretages tilbundsående undersøgelser af eksempelvis koncernstruktur og overliggende ejerforhold. Hvis modtageren ikke medvirker til at afklare de forhold, der skal danne grundlag for vurderingen af, om modtageren er den reelt berettigede, eller ikke afgiver tilstrækkelige oplysninger, kan Skatteforvaltningen afbryde udbetalingsfristen på 6 måneder, indtil betingelserne for udbetaling er opfyldt.

At fristen afbrydes indebærer, at 6-måneders fristen forlænges med en periode svarende til perioden fra tidspunktet for afbrydelsen af fristen, og indtil modtagerens forhold ikke længere hindrer kontrol. Afbrydes udbetalingsfristen på 6 måneder, sker der også en udskydelse af forrentningen.

Hvis Skatteforvaltningen skønner, at udbetalingen på det foreliggende grundlag vil indebære en nærliggende risiko for tab, kan Skatteforvaltningen efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 3, kræve, at modtageren af refusionsbeløbet stiller sikkerhed for en eventuel tilbagebetaling af det udbetalte refusionsbeløb. Dette gælder dog kun, hvis kravet om indeholdelse af kildeskat er omtvistet og ikke er endeligt afgjort ved en klageinstans eller domstolene.

Kildeskattelovens § 69 B omfatter som nævnt kun de tilfælde, hvor den indeholdte kildeskat overstiger den endelige skat, der skal betales efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, moder-/datterselskabsdirektivet eller rente-/royaltydirektivet. Det indebærer, at bestemmelsen ikke finder anvendelse i

UDKAST

tilfælde, hvor det ikke er en konsekvens af bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller et af de nævnte direktiver, at den indeholdte kildeskat overstiger den endelige skat.

Bestemmelsen finder således bl.a. ikke anvendelse i de tilfælde, hvor udenlandske personer eller selskaber m.v. har fået nedsat kildeskatten på udbytte til 15 pct., som følge af at Danmark og det land, hvor den pågældende udbyttmodtager er hjemmehørende, har indgået en aftale om udveksling af skatterelevante oplysninger efter anmodning – dvs. en såkaldt TIEA-aftale (Tax Exchange Information Agreement). I disse tilfælde følger det af kildeskattelovens § 2, stk. 11, 2. pkt., og selskabsskattelovens § 2, stk. 8, 3. pkt., at udbyttmodtageren beskattes med 15 pct., selv om der er indeholdt 27 pct. Herefter skal modtageren rejse et krav om udbetaling af det for meget indeholdte beløb.

Bestemmelsen finder heller ikke anvendelse, hvor udbyttmodtageren er en udenlandsk stat eller statslig institution, idet reglerne om begrænset skattepligt til Danmark ikke omfatter sådanne modtagere.

Bestemmelsen finder yderligere ikke anvendelse, hvor udbyttmodtageren er hjemmehørende i Danmark, og dermed f.eks. heller ikke, hvor udbyttmodtageren er undtaget fra skattepligt efter selskabsskattelovens § 3 og dermed ikke er skattepligtig af udbyttet. Det gælder, f.eks. hvor udbyttmodtageren er staten, en statsinstitution, en region eller en kommune. I disse tilfælde kan der rejses krav om udbetaling af eventuel indeholdt kildeskat i medfør af kildeskattelovens § 67, stk. 3.

I de tilfælde, hvor tilbagesøgningen af indeholdt kildeskat ikke er omfattet af kildeskattelovens § 69 B, sker forrentningen af krav om udbetaling af indeholdte kildeskatter efter renteloven. Forrentningen er beskrevet i Den juridiske vejledning 2021-1, afsnit A.A.12.3 Forrentning af tilbagebetalingsbeløb fra Skatteforvaltningen. Rentesatsen er den sats, der gælder for den pågældende periode efter rentelovens § 5. Rentetilskrivningen sker, når der er gået 30 dage, fra Skatteforvaltningen har modtaget anmodningen om tilbagebetaling.

Dog gælder der særlige regler for skattepligtige fysiske personer omfattet af kildeskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, nr. 4, der har erhvervet udbytte, hvori der er indeholdt udbytteskat efter kildeskattelovens § 65. I disse tilfælde

UDKAST

modregnes den for meget indeholdte udbytteskat i den skattepligtiges slutskat, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 1. Regulering af godtgørelse, tillæg eller renter sker efter kildeskattelovens §§ 60-62.

Det samme gør sig gældende for skattepligtige juridiske personer omfattet af selskabsskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, litra a, eller fondsbeskatningsloven, der har erhvervet udbytte, hvori der er indeholdt udbytteskat efter kildeskattelovens § 65. I disse tilfælde modregnes udbytteskatten i den indkomstskat, der af den skattepligtige skal betales for det indkomstår, i hvilket udbyttet er erhvervet, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 2. Regulering af godtgørelse, tillæg eller renter sker efter selskabsskattelovens §§ 29A-29 B.

Kildeskattelovens § 67, stk. 2, finder dog ikke anvendelse for investeringsinstitutter med minimumsbeskatning, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 5 c, og andre foreninger, korporationer, stiftelser, legater og selvejende institutioner, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, idet de ikke har en skatteansættelse. Ligesom bestemmelsen ikke finder anvendelse for investeringsselskaber, jf. selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19, idet de ikke er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 1.

Endelig gælder der særlige regler, hvor udbyttedtageren er fritaget for udbytteskat og er fuldt skattepligtig her til landet efter fondsbeskatningsloven eller selskabsskattelovens § 1 eller har fast driftssted her i landet efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a. I sådanne tilfælde, hvor udbyttedtageren er fritaget for indeholdelse af udbytteskat efter kildeskattelovens § 65, stk. 3, vil udbyttedtageren, hvis der alligevel er indeholdt udbytteskat, kunne tilbagesøge det indeholdte beløb, men der udbetales i disse tilfælde ikke renter af det indeholdte beløb, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 6.

3.5.2. Skatteministeriets overvejelser

Kildeskattelovens § 69 B omfatter kun de tilfælde, hvor den endelige skat er lavere end den indeholdte skat, fordi skatten skal bortfalde eller kan kræves nedsat i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst, moder-/datterselskabsdirektivet eller rente-/royaltydirektivet.

Kildeskattelovens § 69 B gælder således ikke i andre tilfælde, hvor den endelige skat for danske eller udenlandske personer og selskaber er lavere end den indeholdte kildeskat. Bortset fra de tilfælde, der er omfattet af kildeskattelovens § 67, stk. 1, 2 og 6, forrentes kravet på udbetaling af den indeholdte kildeskat efter rentelovens regler, hvilket indebærer, at kravet kan kræves

forrentet fra et tidligere tidspunkt og med en højere rentesats end i de tilfælde, der omfattes af kildeskattelovens § 69 B.

Hensynene, der gør sig gældende i de tilfælde, hvor kildeskattelovens § 69 B finder anvendelse, fordi der er krav på udbetaling af indeholdt kildeskat i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst, moder-/datterselskabsdirektivet eller rente-/royaltydirektivet, gør sig imidlertid tilsvarende gældende i andre tilfælde, hvor den endelige skat er lavere end den indeholdte kildeskat, f.eks. som følge af en intern dansk bestemmelse.

3.5.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås at ensarte reglerne om udbetalingsfrist og forrentning i de tilfælde, hvor personer og selskaber m.v. kan få udbetalt det beløb, hvormed den indeholdte kildeskat overstiger den endelige skat. Det foreslås således, at kildeskattelovens § 69 B skal finde anvendelse, hvor den endelige skat af udbytter, renter og royalties er lavere end det beløb, der er indeholdt af den indeholdelsespligtige. Forslaget vil dog ikke finde anvendelse på de tilfælde, som er omfattet af kildeskattelovens § 67, stk. 1, 2 og 6.

Efter forslaget vil reglen i kildeskattelovens § 69 B således ikke blot skulle omfatte de tilfælde, hvor den endelige skat, som begrænset skattepligtige skal betale, er lavere end den indeholde kildeskat, fordi skatten skal bortfalde eller kan kræves nedsat i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst, moder-/datterselskabsdirektivet eller rente-/royaltydirektivet. Derimod vil reglen også skulle finde anvendelse, hvor kravet om hel eller delvis udbetaling af det indeholdte kildeskattebeløb f.eks. udelukkende følger af en intern dansk hjemmel.

Den foreslåede ensretning vil også omfatte danske investeringselskaber, jf. selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19, der er skattepligtige af aktieudbytter, og danske investeringsinstitutter med minimumsbeskatning, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 5 c, som i medfør af lov nr. 1181 af 8. juni 2021 med virkning fra den 1. januar 2022 vil være skattepligtige af udbytter fra danske selskaber. Der er med hjemmel i kildeskattelovens § 65, stk. 6, fastsat regler om, at der af udbytte af aktier og andele, som modtages af danske investeringselskaber, jf. selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19, og danske investeringsinstitutter med minimumsbeskatning, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 5 c, kan foretages indeholdelse med 15 pct. i udbytteskat, jf. § 33 i bekendtgørelse nr. 2104 af 23. november 2021 om kildeskat. Hvis der ved en fejl måtte være indeholdt mere end de 15 pct., vil det danske investeringselskab eller investeringsinstitut med minimumsbeskatning, når der

UDKAST

rejses krav om udbetaling af for meget indeholdt kildeskat, blive omfattet af forslaget.

Endvidere vil kildeskattelovens § 69 B komme til at omfatte andre foreninger, korporationer, stiftelser, legater og selvejende institutioner, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, som i medfør af lov nr. 1179 af 8. juni 2021 med virkning fra og med indkomståret 2023 vil blive skattepligtige af indtægter fra kilder her i landet. Der vil med hjemmel i kildeskattelovens § 65, stk. 6, blive fastsat regler om, at der af udbytte og andele, der modtages af foreninger m.v., jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, skal kunne foretages indeholdelse med 15 pct. i udbytteskat. For renter og royalties indeholdes en skat på 22 pct., jf. kildeskattelovens §§ 65 C og 65 D. Hvis der ved en fejl måtte blive indeholdt mere end 15 pct. udbytteskat eller mere end 22 pct. renteskat eller royaltyskat, vil foreninger m.v., når der rejses krav om udbetaling af for meget indeholdt kildeskat, bliver omfattet af forslaget.

Den foreslåede ensretning af reglerne vil også omfatte tilfælde, hvor f.eks. en udbyttedtager med henvisning til EU-rettens regler om kapitalens frie bevægelighed, jf. artikel 67 TEUF, rejser krav om hel eller delvis udbetaling af et indeholdt kildeskatbeløb.

Med forslaget vil Skatteforvaltningen endvidere generelt få mulighed for at afbryde udbetalingsfristen, hvis der på grund af modtagerens forhold ikke kan foretages en kontrol af, om betingelserne for tilbagebetaling af kildeskat er opfyldt, og Skatteforvaltningen vil også generelt kunne kræve sikkerhedsstillelse, såfremt det skønnes, at udbetalingen på det foreliggende grundlag vil indebære en nærliggende risiko for tab.

Forslaget vil dog ikke omfatte de tilfælde, hvor udbyttedtageren er fuldt skattepligtig her til landet efter kildeskattelovens § 1. I det tilfælde modregnes udbytteskatten i slutskatten, hvis der er indeholdt udbytteskat efter kildeskattelovens § 65, jf. § 67, stk. 1. Videre omfatter forslaget ikke de tilfælde, hvor udbyttedtageren er fuldt skattepligtig her til landet efter fondsbeskatningsloven eller selskabsskattelovens § 1 eller har fast driftssted her i landet efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a. I det tilfælde modregnes udbytteskatten i den indkomstskat, der af den skattepligtige skal betales for det indkomstår, i hvilket udbyttet er erhvervet, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 2. I tilfælde omfattet af § 67, stk. 1 og 2, modregnes den indeholdte udbytteskat i den skattepligtiges slutskat, og beregning af godtgørelse, tillæg eller renter sker efter kildeskattelovens §§ 60-62 for fysiske personer, og for juridiske personer gælder selskabsskattelovens §§ 29 A og 29 B.

Forslaget vil endvidere ikke omfatte de tilfælde, hvor udbyttmodtageren er fritaget for udbytteskat og er fuldt skattepligtig her til landet efter fondsbeskatningsloven eller selskabsskattelovens § 1 eller har fast driftssted her i landet efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a. I sådanne tilfælde, hvor udbyttmodtageren er fritaget for indeholdelse af udbytteskat efter kildeskattelovens § 65, stk. 3, vil udbyttmodtageren, hvis der alligevel er indeholdt udbytteskat, kunne tilbagesøge det indeholdte beløb, men der udbetales ikke godtgørelse eller renter af det indeholdte beløb, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 6.

3.6. Nedsættelse af renten ved forsinket tilbagebetaling af udbytte-, royalty- og renteskat

3.6.1. Gældende ret

I kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 1. pkt., er det bestemt, at hvis nogen, der er skattepligtig efter § 2 eller selskabsskattelovens § 2, dvs. udenlandske personer og selskaber, har modtaget udbytte, royalty eller renter, hvori der efter kildeskattelovens §§ 65-65 D er indeholdt kildeskat, som overstiger den endelige skat efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, moder-/datterselskabsdirektivet eller rente-/royaltydirektivet, tilbagebetales beløbet inden 6 måneder fra Skatteforvaltningens modtagelse af anmodning om tilbagebetaling.

Sker tilbagebetaling efter dette tidspunkt, tilkommer der ifølge kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., den skattepligtige en rente svarende til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned. Renten efter § 7, stk. 2, fastsættes for kalenderåret, jf. § 7, stk. 2, 1. pkt., og offentliggøres senest den 15. december forud for det år, hvor den skal have virkning, jf. 2. pkt. Renten for et år beregnes på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Danmarks Nationalbank opgjorte kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber i månederne juli, august og september i det foregående kalenderår, jf. 3. pkt. Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres i henhold til Den Europæiske Centralbanks forordning (EF) nr. 63/2002 af 20. december 2001 vedrørende statistik over de monetære finansielle institutioners rentesatser på indlån fra og udlån til husholdninger og ikkefinansielle selskaber (ECB/2001/18), jf. 4. pkt. Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres som et vægtet gennemsnit af den effektive rentesats for den udestående lånemasse opgjort med to decimaler, og det simple gennemsnit, jf. 3. pkt., nedrundes til nærmeste hele

procentsats, og den beregnede rente divideres med 24 og afrundes nedad til én decimal, jf. 5. pkt.

Af SKM2020.507.SKTST fremgår, at rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, udgør 0,0 pct. for 2021. For 2021 udgør renten efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., derfor 0,4 pct. pr. måned, hvilket svarer til en årlig rente på 4,8 pct.

Hvis Skatteforvaltningen på grund af modtagerens forhold ikke kan foretage kontrol af, om betingelserne for tilbagebetaling af kildeskat er opfyldt, afbrydes udbetalingsfristen efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, indtil modtagerens forhold ikke længere hindrer kontrol, jf. § 69 B, stk. 2.

I kildeskattelovens § 69 B, stk. 3, er det bestemt, at hvis Skatteforvaltningen skønner, at udbetaling på det foreliggende grundlag vil indebære en nærliggende risiko for tab, kan Skatteforvaltningen kræve sikkerhedsstillelse af modtageren. Skatteforvaltningen kan kun kræve sikkerhedsstillelse, hvis kravet om indeholdelse af kildeskat er omtvistet og ikke endeligt afgjort ved en administrativ klageinstans eller domstolene.

Et krav om sikkerhedsstillelse forudsætter, at kravet er omtvistet og ikke endeligt afgjort ved en administrativ klageinstans eller domstolene. Har Skatteforvaltningen således administrativt afgjort, at det udbetalende selskab skal indeholde kildeskat, og har det udbetalende selskab indeholdt kildeskatten, men påklaget afgørelsen og fået medhold ved en højere instans, kan Skatteforvaltningen kræve sikkerhedsstillelse af det modtagende selskab, som anmoder om udbetaling af kildeskatten, hvis Skatteforvaltningen har indbragt afgørelsen for en højere instans.

3.6.2. Skatteministeriets overvejelser

Behandlingen af ansøgninger om refusion af udbytteskat blev midlertidigt standset ultimo 2015 som følge af den omfattende, formodede svindel med refusion af angiveligt indeholdt udbytteskat. Ved genoptagelsen i marts 2016 blev kontrollen skærpet med henblik på at undgå yderligere formodet svindel. Tilgangen af nye ansøgninger overstiger afgangens af færdigbehandlede ansøgninger. Således var der i 2019 en væsentligt større tilgang end forventet, og i første kvartal af 2020 er tilgangen øget yderligere. Den 1. december 2021 var der ca. 93.000 uafsluttede anmodninger om refusion af udbytteskat. Kan sagerne ikke færdigbehandles, så udbetalingen af refusionsbeløb sker inden 6 måneder fra modtagelsen af hver enkelt ansøgning,

skal der efter gældende regler, jf. kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., til den refusionsberettigede betales en rente på 0,4 pct. pr. påbegyndt måned.

Da der i et meget stort antal sager ikke vil kunne ske udbetaling af det refusionsbeløb, som den skattepligtige ansøger måtte have krav på, inden for fristen på 6 måneder, vil statskassen ud over det store tab, der allerede må forventes i forbindelse med sagerne om formodet svindel, lide et yderligere tab bestående af renter, der skyldes den forsinkelse i sagsbehandlingen, der kan henføres til disse sager.

Det foreslås at begrænse de yderligere tab for statskassen i form af renteudgifter ved forsinket refusion af udbytteskat ved at nedsætte den rentesats, der anvendes.

3.6.3. Den foreslåede ordning

For at begrænse statens udgifter til renter foreslås det at nedsætte rentesatsen efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,2833 procentpoint pr. påbegyndt måned. Den reducerede rentesats foreslås alene at skulle finde anvendelse fra og med ikrafttrædelsen. Den årlige rente vil efter forslaget således skulle nedsættes fra 4,8 pct. til 3,4 pct.

Det foreslås, at nedsættelsen af rentesatsen ikke kun skal gælde for refusionsbeløb vedrørende udbytteskat. Efter forslaget vil nedsættelsen også omfatte refusionsbeløb vedrørende royaltyskat og renteskat. Der modtages og behandles dog alene få anmodninger vedrørende royaltyskat og renteskat, og sagsbehandlingen vedrørende disse er så hurtig, at det ikke forventes, at det vil være aktuelt at skulle udbetale en rentegodtgørelse til skattepligtige som følge af en overskridelse af fristen på 6 måneder til behandlingen af ansøgninger om refusion af disse skatter.

Den foreslåede nedsættelse af rentesatsen ved forsinket udbetaling af refusionsbeløb vil også omfatte de tilfælde, der foreslås omfattet af kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 1. pkt., jf. ovenfor i pkt. 3.5.

3.7. Justering af bemyndigelsesbestemmelse for indeholdelse af udbytteskat med nedsat sats

3.7.1. Gældende ret

Selskaber og foreninger m.v., der er omfattet af selskabsskattelovens § 1, skal ved udbetaling eller godskrivning af udbytte som udgangspunkt indeholde en skat på 27 pct. af udbyttet, jf. kildeskattelovens § 65, stk. 1.

UDKAST

Der gælder efter kildeskattelovens § 65, stk. 6, en række undtagelser hertil, som indebærer, at selskabet eller foreningen m.v. kan indeholde skat af udbyttet med en lavere sats end 27 pct.

Hvor udbytte modtages af et selskab eller en forening m.v., der er skattepligtig efter selskabsskattelovens § 1, dvs. et dansk selskab eller en dansk forening m.v., og hvor udbytte modtages af en fond m.v., der er skattepligtig efter fondsbeskatningsloven, dvs. en dansk fond, kan det udbyttebetalende selskab m.v. indeholde en skat på 22 pct. af udbyttet, jf. kildeskattelovens § 65, stk. 6, 1. pkt.

Hvor der er tale om udbytte af skattefri porteføljeaktier, kan det udbyttebetalende selskab m.v. indeholde en skat på 15,4 pct. af udbyttet, jf. kildeskattelovens § 65, stk. 6, 2. pkt. Ved skattefri porteføljeaktier forstås unoterede aktier, der ejes af et selskab m.v., der ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i porteføljeselskabet, jf. aktieavancebeskatningslovens § 4 C. Ved modtagelse af udbytte af skattefri porteføljeaktier skal det udbyttmodtagende selskab m.v. alene medregne 70 pct. af udbyttet ved opgørelse af den skattepligtige indkomst, jf. selskabsskattelovens § 13, stk. 2.

Ved udbytte, der modtages af et dansk investeringsselskab, jf. selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19, et dansk investeringsinstitut med minimumsbeskatning, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 5 c, eller en dansk forening, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, kan det udbyttebetalende selskab m.v. indeholde en skat på 15 pct. af udbyttet, jf. kildeskattelovens § 65, stk. 6, 3. og 4. pkt.

Skatteministeren fastsætter regler om nødvendig dokumentation for, at indeholdelse med de nedsatte satser kan finde sted, herunder regler om offentliggørelse af en selskabsmandtalsdatabase, jf. kildeskattelovens § 65, stk. 6, 5. pkt. Fælles for undtagelserne er således, at udbyttmodtager alene opnår ret til indeholdelse med den angivne lavere sats end de 27 pct., når bemyndigelsen til at fastsætte regler om dokumentation er blevet udnyttet, og de herefter fastsætte krav til dokumentation m.v. er opfyldt.

Bekendtgørelse nr. 2104 af 23. november 2021 om kildeskat indeholder i § 33 regler om indeholdelse med 22 pct., når udbyttmodtager er skattepligtig efter selskabsskattelovens § 1 eller efter fondsbeskatningsloven, og indeholder i § 34 regler om indeholdelse med 15 pct., når udbyttmodtager er et dansk investeringsselskab, jf. selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19, eller et dansk investeringsinstitut med minimumsbeskatning, jf. ligningslovens § 16 C.

UDKAST

Efter bekendtgørelsens § 33 er det en betingelse, for at der kan ske indeholdelse med 22 pct., at den udbyttemodtagende selskabsaktionær enten er medtaget på en database offentliggjort af Skatteforvaltningen, har betegnelsen A/S eller ApS i sit officielle navn eller har afleveret en bekræftelse fra Skatteforvaltningen på at være omfattet af selskabsskattelovens § 1 eller fondsbeskatningsloven.

Efter bekendtgørelsens § 34 er det en betingelse, for at der kan ske indeholdelse med 15 pct., at den udbyttemodtagende aktionær (investeringsselskabet eller investeringsinstituttet med minimumsbeskatning) enten er medtaget på en database offentliggjort af Skatteforvaltningen eller har afleveret en bekræftelse fra Skatteforvaltningen på at være omfattet af selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19 (investeringsselskab), eller ligningslovens § 16 C (investeringsinstitut med minimumsbeskatning).

Databasen er bl.a. opbygget således, at der er en kobling mellem den skattepligtsbestemmelse, som selskabet eller foreningen m.v. er omfattet af, og den relevante skattesats.

Hvis der for en selskabsaktionær, der opfylder kriterierne for indeholdelse med 22 pct., er sket indeholdelse med 27 pct., reguleres dette over selskabets årsopgørelse. Hvis der for et investeringsselskab eller et investeringsinstitut med minimumsbeskatning, som er berettiget til indeholdelse med 15 pct., er indeholdt mere i udbytteskat, kan der anmodes om tilbagebetaling af det for meget indeholdte.

3.7.2. Skatteministeriets overvejelser

Der er efter gældende regler ikke adgang til at indeholde skat af udbytte af skattefri porteføljeaktier med den nedsatte sats på 15,4 pct. Dette skyldes, at bemyndigelsen i kildeskattelovens § 65, stk. 6, 5. pkt., for nærværende alene er udnyttet til at fastsætte regler om dokumentation for, at der kan ske indeholdelse med enten 22 pct. eller 15 pct.

I og med at det kun er selskabsaktionærer, der er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, litra a (et udenlandsk selskabs faste driftssted i Danmark), eller fondsbeskatningsloven, som kan være berettiget til indeholdelse med den nedsatte sats på 15,4 pct., vil det umiddelbart være relevant at fastsætte regler, der svarer til de regler, der er fastsat for at være berettiget til indeholdelse med 22 pct. i udbytteskat.

I forhold til skattefri porteføljeaktier gælder der imidlertid det særlige, at satsen ikke kun er knyttet til, hvilken skattepligtsbestemmelse aktionæren

er omfattet af. Det har også betydning, hvor stor en andel af kapitalen aktionæren ejer. I og med at skattefri porteføljeaktier er aktier i noterede selskaber, er aktierne ikke registreret i VP Securities. Dermed vil det alene være det enkelte noterede selskab, som er vidende om fordelingen af ejerandele inden for den samlede ejerkreds.

Kravet om medtagelse på en database skal bl.a. ses som en hjælp til det udbytteudloddende selskab i forhold til anvendelse af den rette indeholdelsesprocent. I forhold til de skattefri porteføljeaktier er det imidlertid alene det udbytteudloddende selskab, der er i besiddelse af de oplysninger, der er relevante for vurderingen af, om der kan ske indeholdelse med 15,4 pct. Udvikling af en database, alene for at der kan ske visning af oplysninger, som alene det udloddende selskab allerede er i besiddelse af, må således anses for overflødig.

3.7.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås at ændre kildeskattelovens § 65, stk. 6, således at der ikke vil blive stillet krav om fastsættelse af regler om medtagelse på en offentlig database som forudsætning for, at selskabsaktionærer med skattefri porteføljeaktier kan få indeholdt udbytteskat med 15,4 pct.

Den foreslåede ændring vil medføre, at der i forhold til skattefri porteføljeaktier vil kunne fastsættes regler, hvorefter det f.eks. vil være en tilstrækkelig betingelse for indeholdelse med 15,4 pct., at aktionæren har betegnelsen A/S eller ApS i sit officielle navn, eller at aktionæren har afleveret en bekræftelse fra Skatteforvaltningen om at være omfattet af selskabsskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, litra a, eller af fondsbeskatningsloven

3.8. Justering af regel om, hvornår en creditsaldo ikke udbetales fra skattekontoen

3.8.1. Gældende ret

Opkrævningsloven gælder for opkrævning af skatter og afgifter m.v., for hvilke virksomheder, selskaber, fonde eller foreninger m.v. er eller skulle have været registreret hos eller anmeldt til Skatteforvaltningen, i det omfang der ikke er fastsat særlige bestemmelser i anden lovgivning eller i EU-forordninger, jf. lovens § 1, stk. 1.

I opkrævningslovens § 1, stk. 2, er det bestemt, at i de tilfælde, der er nævnt i § 9 (om visse varemottagere) og § 10 a (om skattepligtige borgeres eventuelle hæftelse ved køb af ydelser eller varer sammen med ydelser hos erhvervsdrivende), gælder loven, i det omfang det er fastsat i §§ 9 og 10 a. I

UDKAST

de tilfælde, der er nævnt i § 16, gælder kapitel 5, § 8, stk. 1, nr. 4, § 12, stk. 5, og § 13 tillige betalinger vedrørende andet end skatter og afgifter.

Loven gælder ifølge § 1, stk. 3, derudover for opkrævning af andre skatter og afgifter m.v. end de i stk. 1 nævnte, i det omfang der i anden lovgivning henvises til denne lov.

Loven gælder ifølge § 1, stk. 4, uanset stk. 1 ikke opkrævning af told og opkrævning efter aktiesparekontoloven.

Endelig bestemmes i § 1, stk. 5, at loven kun gælder for opkrævning af virksomhedens ejers, selskabets, fondens eller foreningens egne indkomstskatte, i det omfang dette er særligt fastsat i anden lovgivning.

Af opkrævningslovens § 16 fremgår, at ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5 om en skattekonto, hvis der er tale om følgende ind- og udbetalinger:

- 1) Skatter og afgifter omfattet af denne lovs § 1, stk. 1 og 2.
- 2) Betalinger efter selskabsskatteloven, fondsbeskatningsloven, aktiesparekontoloven, kulbrinteskatteloven, toldloven, lov om fremskyndet tilbagebetaling af visse afgifter, lov om afgift af skadesforsikringer, tinglysningsafgiftsloven og lov om afgift af bidraget til Arbejdsmarkedets Erhvervssikring og af arbejdsulykkeserstatninger m.v.
- 3) Gebyr og tilskud vedrørende dæk, jf. miljøbeskyttelseslovens §§ 53 og 53 a.
- 4) Betaling vedrørende batterier og akkumulatorer og udtjente batterier og akkumulatorer, jf. miljøbeskyttelseslovens § 9 u, stk. 2.
- 5) Miljøbidrag, jf. § 3 i lov om miljøbidrag og godtgørelse i forbindelse med ophugning og skrotning af biler.
- 6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.

Krav på ind- og udbetalinger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres, jf. opkrævningslovens § 16 a, stk. 3, mens krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, jf. stk. 4.

UDKAST

Efter gældende regler udbetales et beløb, der henstår på en virksomheds skattekonto (en kreditsaldo), til virksomhedens Nemkonto, medmindre virksomheden har ønsket en beløbsgrænse for udbetaling af en kreditsaldo, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 5, 1. pkt.

Udbetaling af en kreditsaldo kan ikke ske, før der kan udbetales mindst 200 kr., medmindre virksomheden anmoder om at få ethvert beløb uanset størrelse udbetalt, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 5, 3. og 4. pkt. En kreditsaldo kan ikke udbetales, hvis virksomheden mangler at indsende angivelser for afsluttede perioder eller give Skatteforvaltningen oplysninger efter skattekontrollovens § 2, jf. § 12, stk. 4, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 5, 5. pkt.

Efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 6, 1. pkt., afventer udbetaling af en kreditsaldo forfaldne skatte- og afgiftskrav, hvis kravet har sidste rettidige betalingsdag inden for 5 hverdage fra kreditsaldoens opståen. Formålet med bestemmelsen er at undgå, at beløb, som virksomheden har indbetalt til dækning af kommende krav på skattekontoen, ikke straks udbetales til virksomheden igen efter reglerne om udbetaling af en kreditsaldo.

For visse skatte- og afgiftskrav forfalder kravet samme dag, hvor kravet har sin sidste rettidige betalingsdag. Dette gælder eksempelvis for virksomheder, der har kvartalet som afregningsperiode. Her forfalder kvartalsmomsen den 1. dag i den tredje måned efter udløbet af perioden, og kravet skal indbetales senest samme dag.

3.8.2. Skatteministeriets overvejelser

Ud fra en strikt ordlydsfortolkning vil en virksomhed således ikke kunne indbetale moms for et kvartal, 5 hverdage før kravet har sin sidste rettidige betalingsdag, uden at systemet straks skulle tilbagebetale det indbetalte beløb. Det skyldes, at kravet ikke vil være forfaldent på et sådant betalings-tidspunkt. Virksomheden vil således kun kunne indbetale momsen på selve dagen for sidste rettidige betalingsdag. Dette er ikke hensigtsmæssigt og ikke i overensstemmelse med formålet med bestemmelsen, så systemet er indrettet således, at udbetalingen af en kreditsaldo også i disse situationer afventer skatte- og afgiftskrav, hvis kravet har sin sidste rettidige betalingsdag inden for 5 hverdage fra kreditsaldoens opståen. Af hensyn til at undgå tvivl om bestemmelsens forståelse og for at sikre en hensigtsmæssig fremtidig administration, der er helt i overensstemmelse med ordlyden i lovgrundlaget, foreslås det, at betingelsen om, at kravet skal være forfaldent, udgår.

3.8.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at ordet »forfaldne« i opkrævningslovens § 16 c, stk. 6, 1. pkt., udgår af bestemmelsen. Ordet er overflødig i forhold til at opretholde den forudsatte administration af bestemmelsen, og ordet skaber tvivl om, hvordan bestemmelsen skal forstås. Med justeringen af bestemmelsen vil ordlyden blive bragt i overensstemmelse med, hvad der var forudsat ved gennemførelsen af reglerne om en skattekonto. Det vil derfor være utvivlsomt, at virksomheder tidligst vil kunne foretage indbetalinger til skattekontoen 5 hverdage før sidste rettidige betalingsdag, hvis det skal undgås, at beløbet tilbagebetales til virksomheden. Virksomheder vil dog altid kunne foretage indbetalinger inden for den beløbsgrænse, som virksomheden har fastsat for udbetaling af en kreditsaldo på skattekontoen.

4. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

Lovforslaget skønnes samlet set at medføre et umiddelbart merprovenu på 135 mio. kr. i 2022 stigende til 325 mio. kr. om året, når alle forslagens delelementer er trådt fuldt i kraft. Opgjort efter tilbageløb og adfærd skønnes merprovenuet at udgøre 115 mio. kr. i 2022 stigende til 245 mio. kr. om året, når alle forslagens delelementer er trådt fuldt i kraft.

Tabel 1. Provenumæssige konsekvenser ved lovforslaget

Mio. kr. (2022-niveau)	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Varigt	Finansår 2022
<i>Umiddelbar virkning</i>											
Lavere forrentning ved refusionsanmodninger m.v.	80	105	105	105	105	105	105	105	105	105	-
Fremrykning af rentestarttidspunkt	55	215	215	215	215	215	215	215	215	215	-
Umiddelbar virkning i alt	135	325	325	325	325	325	325	325	325	320	65
<i>Virkning efter tilbageløb og adfærd</i>											
Lavere forrentning ved refusionsanmodninger m.v.	80	105	105	105	105	105	105	105	105	105	-
Fremrykning af rentestarttidspunkt	35	140	140	140	140	140	140	140	140	135	-
Virkning efter tilbageløb og adfærd i alt	115	245	245	245	245	245	245	245	245	245	-
Umiddelbar virkning for kommuneskatten	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-

Anm.: Forslaget om lavere forrentning ved refusionsanmodninger m.v. forudsættes at træde i kraft fra 1. april 2022, mens de øvrige elementer vedrørende fremrykning af rentestarttidspunkt beregningsteknisk forudsættes at have virkning fra 1. oktober 2022. Summerne stemmer ikke nødvendigvis som følge af afrunding.

UDKAST

Forslagets finansårsvirkning i 2022 vurderes at udgøre 65 mio. kr. Vurderingen er behæftet med betydelig usikkerhed, idet virkningen afhænger af den konkrete sagsbehandling, herunder vedrørende sager om forsinket tilbagebetaling af udbytte-, royalty- og renteskat, som afsluttes og udbetales i 2022. Forslaget har ikke betydning for kommunerne.

Provenuvirkningen vil have karakter af offentlige nettorenteindtægter, som påvirker den strukturelle saldo efter tilbageløb og adfærd via et syv-års glidende centreret gennemsnit. Dermed skønnes forslaget at medføre et strukturelt provenu svarende til ca. 120 mio. kr. i 2022 stigende til ca. 245 mio. kr. om året fra og med 2026.

Skatteforvaltningens hidtidige praksis med hensyn til rentestarttidspunkt har på visse områder ikke været i overensstemmelse med gældende ret, men i stedet været som angivet i dette lovforslag. Det betyder, at en del af det skønnede provenu fra fremrykningen af tidspunktet for rentetilskrivning i forhold til gældende regler, har indgået i det offentlige nettorenteindtægter i de foregående år. Det er med betydelig usikkerhed lagt til grund, at en virkning på 55 mio. kr. årligt efter tilbageløb og adfærd har indgået i det offentlige nettorenteindtægter i de foregående år.

Lovforslaget vurderes at medføre administrative udgifter for Skatteforvaltningen på 4,0 mio. kr. i 2022, 3,7 mio. kr. årligt i 2023-2024, 2,0 mio. kr. i 2025, 1,8 mio. kr. i 2026 og 0,7 mio. kr. i 2027. Udgifterne vedrører administration og systemtilpasninger. Lovforslaget vurderes overordnet at følge de syv principper for digitaliseringsklar lovgivning. F.eks. gælder i forhold til princip 4 om sammenhæng på tværs, at der med lovforslaget tilstræbes en harmonisering af grundlaget for beregning og opkrævning af renter af skatter og afgifter i visse situationer, ligesom det om princip 7 om forebyggelse af fejl og snyd bemærkes, at der med lovforslaget søges skabt et incitament for personer og selskaber m.v. til rettidigt at opfylde deres forpligtelser over for Skatteforvaltningen.

4.1. Forrentning af krav efter foreløbige fastsættelser fra sidste rettidige betalingsdag ved en rettidig angivelse eller indberetning af skatter og afgifter m.v.

Denne del af lovforslaget indebærer, at der skal betales rente med virkning fra udløbet af sidste rettidige betalingsdag for den pågældende afregningsperiode, når Skatteforvaltningen foretager en foreløbig fastsættelse. Det indebærer en fremrykning af rentestarttidspunktet og medfører dermed et merprovenu for det offentlige, som indgår i skønnet i tabel 1.

4.2. Forrentning af krav efter efterangivelser og for sene angivelser fra udløbet af sidste rettidige betalingsdag, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning af skatter og afgifter m.v.

Denne del af lovforslaget indebærer, at der skal betales rente tilbage fra sidste rettidige betalingsdag, når virksomheden som følge af en urigtig indberetning eller angivelse skal efterbetale et skatte- eller afgiftsbeløb. Det indebærer en fremrykning af rentestarttidspunktet, og medfører dermed et merprovenu for det offentlige, som indgår i skønnet i tabel 1.

4.3. Rente af restskat på første årsopgørelse for selskaber og foreninger m.v. ved manglende overholdelse af oplysningspligten
Der foreligger ikke et beregningsgrundlag, der muliggør en kvantitativ vurdering af de provenue-mæssige konsekvenser af denne del af lovforslaget, som dog vurderes at medføre et merprovenu for det offentlige.

4.4. Rente af restskat på personers første årsopgørelse ved manglende overholdelse af oplysningspligten
Der foreligger ikke et beregningsgrundlag, der muliggør en kvantitativ vurdering af de provenue-mæssige konsekvenser af denne del af lovforslaget. Det vurderes dog med usikkerhed, at den medfører et begrænset merprovenu for det offentlige.

4.5. Udvidelse af anvendelsesområdet for forrentning m.v. ved tilbagebetaling af kildeskatter
Denne del af lovforslaget indebærer, at der skal betales mindre i rente ved sen tilbagebetaling af kildeskatter, og medfører dermed et merprovenu for det offentlige i form af en rentebesparelse. Virkningen indgår i det skønnede merprovenu som følge af lavere forrentning ved refusionsanmodninger m.v. i tabel 1, sammen med den del af forslaget, som vedrører en nedsættelse af renten for forsinket tilbagebetaling af udbytte-, royalty- og renteskat. Dette element vedrører alene særlige tilfælde, hvorfor det – isoleret set – ikke vurderes at have nævneværdige provenue-mæssige konsekvenser.

4.6. Nedsættelse af renten ved forsinket tilbagebetaling af udbytte-, royalty- og renteskat
Denne del af lovforslaget indebærer, at der skal betales mindre i rente ved sen tilbagebetaling af udbytte-, royalty- og renteskat, og medfører dermed et merprovenu for det offentlige. Merprovenuet for det offentlige skønnes at

udgøre 80 mio. kr. efter tilbageløb og adfærd i 2022, stigende til 105 mio. kr. om året fra og med 2023. Skønnet er behæftet med betydelig usikkerhed.

4.7. Justering af bemyndigelsesbestemmelse for indeholdelse af udbytteskat med nedsat sats

Denne del af forslaget vurderes ikke at medføre nævneværdige provenumæssige konsekvenser for det offentlige.

4.8. Justering af regel om, hvornår en creditsaldo ikke udbetales

Denne del af forslaget vurderes ikke at medføre nævneværdige provenumæssige konsekvenser for det offentlige.

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

Lovforslaget har været i præhøring i Erhvervsstyrelsens Område for Bedre Regulering, der har vurderet, at lovforslaget medfører administrative konsekvenser for erhvervslivet. Disse konsekvenser vurderes at være under 4 mio. kr., hvorfor de ikke kvantificeres nærmere.

Skatteministeriet har vurderet, at lovforslaget ikke skal omfattes af principperne om to årlige ikrafttrædelsesdatoer, offentliggørelse på virk.dk og agil erhvervsrettet regulering, idet lovforslaget ikke indeholder nye eller ændrede administrative pligter for erhvervslivet.

5.1. Forrentning af krav efter foreløbige fastsættelser fra sidste rettidige betalingsdag ved en rettidig angivelse eller indberetning af skatter og afgifter m.v.

For virksomheder vil lovforslaget indebære, at de skal betale rente tilbage fra sidste rettidige betalingsdag for den pågældende afregningsperiode, når Skatteforvaltningen foretager en foreløbig fastsættelse. En forrentning tilbage fra den sidste rettidige betalingsdag for den pågældende skat eller afgift svarer til den rentebetaling, der pålægges en virksomhed, der har angivet det korrekte skatte- og afgiftsbeløb til tiden, men ikke indbetaler beløbet rettidigt. Virksomheder, der efter lovens ikrafttræden får en afgørelse om en foreløbig fastsættelse, vil derfor blive pålagt øgede renter i forhold til de gældende regler.

5.2. Forrentning af krav efter efterangivelser og for sene angivelser fra udløbet af sidste rettidige betalingsdag, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning af skatter og afgifter m.v.

For virksomheder vil lovforslaget indebære, at de skal betale rente tilbage fra sidste rettidige betalingsdag, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, når virksomheden som følge af en urigtig indberetning eller angivelse skal efterbetale et skatte- eller afgiftsbeløb, fordi der eksempelvis sker en forhøjelse af det angivne tilsvarende. En forrentning tilbage fra den sidste rettidige betalingsdag for den pågældende skat eller afgift svarer til den rentebetaling, der pålægges en virksomhed, der har angivet det korrekte skatte- og afgiftsbeløb, men ikke indbetaler beløbet rettidigt. Virksomheder, der efter lovens ikrafttræden får en afgørelse om en efterangivelse, vil derfor blive pålagt øgede renter i forhold til de gældende regler.

5.3. Rente af restskat på første årsopgørelse for selskaber og foreninger m.v. ved manglende overholdelse af oplysningspligten

For selskaber og foreninger m.v., der fejlagtigt ikke har været registreret som skattepligtige til Danmark og derfor skal efterbetale indkomstskat i form af restskat til Danmark for indkomstår tilbage i tid, vil lovforslaget indebære, at der fremover pålægges rente pr påbegyndt måned af restskattebeløb og restskattetillæg fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, der svarer til de indkomstår, for hvilke der træffes afgørelse om skattepligt til Danmark, og til og med den måned, hvori den første årsopgørelse udskrives. For de berørte selskaber og foreninger m.v. vil ændringen betyde større renteudgifter.

5.4. Rente af restskat på personers første årsopgørelse ved manglende overholdelse af oplysningspligten

For personer, der fejlagtigt ikke har været registreret med skattepligt til Danmark i et eller flere tidligere indkomstår og derfor senere bliver pålagt at efterbetale restskatter for disse indkomstår, vil lovforslaget betyde, at der pålægges månedlige renter af restskat og procenttillæg fra den 1. september i året efter indkomståret og til og med den måned, hvori restskatten for det pågældende indkomstår udskrives. For de pågældende personer vil ændringen betyde større renteudgifter.

5.5. Udvidelse af anvendelsesområdet for forrentning m.v. ved tilbagebetaling af kildeskatter

Forslaget om udvidelse af anvendelsesområdet for forrentning m.v. ved tilbagebetaling af kildeskatter vurderes ikke at have nævneværdige økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet.

5.6. Nedsættelse af renten ved forsinket tilbagebetaling af udbytte-, royalty- og renteskat

For de skattepligtige personer og selskaber m.v., der omfattes af kildeskattelovens § 69 B efter den foreslåede udvidelse af bestemmelsen, jf. lovforslagets § 1, nr. 5, vil lovforslaget indebære, at de renter, der efter de gældende regler tilkommer dem ved forsinket behandling af anmodningen om refusion, vil blive reduceret.

5.7. Justering af bemyndigelsesbestemmelse for indeholdelse af udbytteskat med nedsat sats

Forslaget om justering af bemyndigelsesbestemmelsen for indeholdelse af udbytteskat med en nedsat sats vurderes ikke have nævneværdige økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet.

5.8. Justering af regel om, hvornår en creditsaldo ikke udbetales

Forslaget om at justere reglen om, hvornår en creditsaldo ikke udbetales fra skattekontoen, har ingen betydning for erhvervslivet.

6. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget vurderes ikke at have administrative konsekvenser for borgerne.

7. Klimamæssige konsekvenser

Lovforslaget indeholder ingen klimamæssige konsekvenser.

8. Miljø- og naturmæssige konsekvenser

Lovforslaget indeholder ingen miljø- og naturmæssige konsekvenser.

9. Forholdet til EU-retten

De skattepligtige, der vil blive berørt af den med lovforslagets § 1, nr. 6, foreslåede nedsættelse af rentesatsen ved forsinket tilbagebetaling af udbytteskat m.v. efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., er primært personer og selskaber m.v., der er hjemmehørende i udlandet. Danske udbyttmodtagere vil dog i visse situationer også kunne blive berørt af nedsættelsen af rentesatsen, f.eks. hvis der er indeholdt udbytteskat med et for højt beløb, hvor udbyttmodtageren er et dansk investeringsinstitut, og instituttet derfor søger refusion af for meget indeholdt udbytteskat. Den foreslåede nedsættelse af rentesatsen vil derfor ikke medføre en forskelsbehandling baseret på, hvor udbyttmodtageren er hjemmehørende, og den vurderes derfor ikke at indebære en restriktion i kapitalens frie bevægelighed.

Desuden skal nedsættelsen begrænse statens tab mest muligt i en situation, hvor staten allerede har lidt store tab som følge af formodet svindel. Der vil

således være tale om en nedsættelse, der på tilsvarende vis ville være overvejet, hvis de berørte personer og selskaber m.v. havde været hjemmehørende i Danmark.

Det vurderes på den baggrund, at en nedsættelse af rentesatsen fra den nuværende rentesats på 4,8 pct. årligt til 3,4 pct. årligt vil opfylde det EU-retlige ækvivalensprincip, idet udenlandske skattepligtige, der ansøger om refusion af udbytteskat, ikke vil blive stillet dårligere end danske skattepligtige i en sammenlignelig situation. Det vurderes i den forbindelse, at der under alle omstændigheder ville være blevet gennemført en tilsvarende nedsættelse af rentesatsen for at begrænse statens tab som følge af den formodede svindel, også selv om de berørte personer og selskaber m.v. i det væsentlige havde været hjemmehørende i Danmark.

Det vurderes således samlet, at forslaget er i overensstemmelse med EU-retten.

10. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslag har i perioden fra den 17. december 2021 til den 14. januar 2022 været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

3F, Advokatsamfundet, Ankestyrelsen, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, ATP, Bilfærgernes Rederiforening, Borger- og retssikkerhedschefen i Skatteforvaltningen, Brancheforeningen for Aktive Ejere i Danmark, Bryggeriforeningen, Business Danmark, Børnerådet, Børsmæglerforeningen, CEPOS, Cevea, Danmarks Idrætsforbund, Danmarks Skibskredit, Dansk Aktionærforening, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Byggeri, Dansk Ejendomsmæglerforening, Dansk Energi, Dansk Erhverv, Dansk Fjernvarme, Dansk Gartneri, Dansk Iværksætterforening, Dansk Metal, Dansk Musiker Forbund, Dansk Skovforening, Dansk Solcelleforening, Dansk Told & Skatteforbund, Danske Advokater, Danske Havne, Danske Rederier, Danske Vandværker, DANVA, Datatilsynet, Den Danske Dommerforening, Den Danske Fondsmæglerforening, DI, Digitaliseringsstyrelsen, Domstolsstyrelsen, EjendomDanmark, Ejerlejlighedernes Landsforening, Energy Innovation Cluster, Erhvervsstyrelsen – Område for Bedre Regulering (OBR), FDM, FH – Fagbevægelsens Hovedorganisation, Finans Danmark, Finans og Leasing, Finansforbundet, Finanstilsynet, Foreningen af Danske Skatteankenævn, Foreningen Danske Revisorer, Foreningen for Platformøkonomi i Danmark, Foreningen til Søfartens Fremme, Forsikring

UDKAST

& Pension, FSR – danske revisorer, HOFOR, HORESTA, Investering Danmark, ISOBRO, IT-Branchen, Justitia, KL, Kraka, Kristelig Arbejdsgiverforening, Kristelig Fagforening, Landbrug & Fødevarer, Landsskatteretten, Lokale Pengeinstitutter, Mellempøkeligt Samvirke, Nasdaq OMX Copenhagen A/S, Nationalbanken, Nordsøfonden, Olie Gas Danmark (ODM), Oxford IBIS, Rådet for Socialt Udsatte, SEGES, Skatteankeforvaltningen, SMVdanmark, SRF Skattefaglig Forening, Udbetaling Danmark, Vindmølleindustrien og Ældre Sagen.

11. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/mindreudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør »Ingen«)	Negative konsekvenser/merudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør »Ingen«)
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Lovforslaget skønnes samlet set at medføre et merprovenu efter tilbageløb og adfærd på 115 mio. kr. i 2022 stigende til 245 mio. kr. om året fra og med 2023.	Ingen.
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen.	Lovforslaget vurderes at medføre administrative udgifter for Skatteforvaltningen på 4,0 mio. kr. i 2022, 3,7 mio. kr. årligt i 2023-2024, 2,0 mio. kr. i 2025, 1,8 mio. kr. i 2026 og 0,7 mio. kr. i 2027. Udgifterne vedrører administration og systemtilpasninger.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen.	De elementer af lovforslaget, som indebærer en fremrykning af rentestarttidspunktet, har negative økonomiske konsekvenser for de dele af erhvervslivet, som vil få forhøjede renteudgifter. De øvrige elementer af lovforslaget vurderes ikke at have nævneværdige økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.

UDKAST

Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Lovforslaget vurderes ikke at have nævneværdige administrative konsekvenser for erhvervslivet.	Ingen.
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen.	Ingen.
Klimamæssige konsekvenser	Ingen.	Ingen.
Miljø- og naturmæssige konsekvenser	Ingen.	Ingen.
Forholdet til EU-retten	<p>Det vurderes, at forslaget er i overensstemmelse med EU-retten.</p> <p>De skattepligtige, der vil blive berørt af den med lovforslagets § 1, nr. 6, foreslåede nedsættelse af rentesatsen ved forsinket tilbagebetaling af udbytteskat m.v. efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., er primært personer og selskaber m.v., der er hjemmehørende i udlandet. Danske udbyttmodtagere vil dog i visse situationer også kunne blive berørt af nedsættelsen af rentesatsen, f.eks. hvis der er indeholdt udbytteskat med et for højt beløb, hvor udbyttmodtageren er et dansk investeringsinstitut, og instituttet derfor søger refusion af for meget indeholdt udbytteskat. Den foreslåede nedsættelse af rentesatsen vil derfor ikke medføre en forskelsbehandling baseret på, hvor udbyttmodtageren er hjemmehørende, og den vurderes derfor ikke at indebære en restriktion i kapitalens frie bevægelighed.</p> <p>Desuden skal nedsættelsen begrænse statens tab mest muligt i en situation, hvor staten allerede har lidt store tab som følge af formodet svindel. Der vil således være tale om en nedsættelse, der på tilsvarende vis ville være overvejet, hvis de berørte personer og selskaber m.v. havde været hjemmehørende i Danmark.</p> <p>Det vurderes på den baggrund, at en nedsættelse af rentesatsen fra den nuværende rentesats på 4,8 pct. årligt til 3,4 pct. årligt vil opfylde det EU-retlige ækvivalensprincip, idet udenlandske skattepligtige, der ansøger om</p>	

UDKAST

	<p>refusion af udbytteskat, ikke vil blive stillet dårligere end danske skattepligtige i en sammenlignelig situation. Det vurderes i den forbindelse, at der under alle omstændigheder ville være blevet gennemført en tilsvarende nedsættelse af rentesatsen for at begrænse statens tab som følge af den formodede svindel, også selv om de berørte personer og selskaber m.v. i det væsentlige havde været hjemmehørende i Danmark.</p>	
<p>Er i strid med de principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering/ Går videre end minimumskrav i EU-regulering (sæt X)</p>	<p>Ja</p>	<p>Nej</p> <p style="margin-left: 100px;">X</p>

UDKAST

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Efter kildeskattelovens § 1 er personer, der har bopæl her i landet eller opholder sig her i et tidsrum af mindst 6 måneder, udsendte danske statsborgere samt personer, der opholder sig på skibe med hjemsted her i landet, skattepligtige til Danmark og skal svare indkomstskat til staten.

Enhver, der er skattepligtig til Danmark, jf. kildeskattelovens §1, skal ifølge skattekontrollovens § 2, stk. 1, årligt oplyse Skatteforvaltningen om sine indkomstforhold, og dette gælder også, selv om den pågældende ikke er registreret med adresse her i landet. Fristen for afgivelse af disse oplysninger til Skatteforvaltningen er for fysiske personer, der modtager en årsopgørelse, senest den 1. maj i året efter udløbet af indkomståret, jf. skattekontrollovens § 10, stk. 1. Visse fysiske personer har dog en længere frist og skal først indgive oplysninger senest den 1. juli i året efter indkomstårets udløb, jf. skattekontrollovens § 10, stk. 2, og § 11. Det gælder bl.a. personer, som forudsættes at indgive et oplysningsskema og ikke kun en årsopgørelse, f.eks. en selvstændigt erhvervsdrivende.

Skattekontrollovens kapitel 8 indeholder med §§ 71-81 en række bestemmelser om administrative retsfølger af den manglende opfyldelse af en oplysningspligt. Efter § 71 kan den skattepligtige blive afskåret fra at anvende TastSelv, mens Skatteforvaltningen efter § 72 kan anvende tvangsbøder til at fremtvinge en opfyldelse af oplysningspligten. Efter § 73 er der hjemmel til at pålægge den skattepligtige et skattetillæg, mens der efter § 74 kan foretages en skønsmæssig skatteansættelse (taksation). Endelig indeholder §§ 75-81 regler om revisorpålæg.

En skattepligtig person skal betale restskat, hvis den beregnede endelige indkomstskat overstiger det beløb, som personen har skullet betale i foreløbige skatter i løbet af indkomståret, jf. kildeskattelovens § 61, stk. 1. Efter gældende regler skal der ved opkrævning af restskat ud over selve restskatten også opkræves et procenttillæg til staten, jf. § 61, stk. 2, 1. pkt. Procenttilægget beregnes en gang årligt og fastsættes som rentesatsen i opkrævningslovens § 7, stk. 2, 3. pkt., med tillæg af 1,5 procentpoint, jf. § 61, stk. 2, 2. pkt. Procenttilægget på restskat for indkomståret 2020 udgør 3,8 pct.,

UDKAST

jf. SKM2020.510.SKTST. Procenttillægget skal motivere den skattepligtige til at tilpasse sin forskudsskattebetaling til den endelige indkomstskat og kompensere staten for, at forskudsskatten har været sat for lavt.

Er et restskattebeløb, som en skattepligtig person skal indbetale til det offentlige, ikke blevet betalt rettidigt, skal der betales en månedlig rente til statskassen jf. kildeskattelovens § 63. Renten fastsættes i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra forfaldsdatoen. Rentesatsen er p.t. 8,4 pct. pr. år. Renter af skat, der påhviler den skattepligtige, opgøres én gang om året og opkræves sammen med restskatten for de pågældende år. Ved en nedsættelse af skatteansættelsen modtager den skattepligtige tilsvarende en månedlig rente af den overskydende skat fra den 1. september i kalenderåret efter indkomståret, jf. kildeskattelovens § 62 A, stk. 3, 2. pkt., og stk. 4, 1. pkt. Ved flere ansættelsesændringer for samme indkomstår vil de månedlige rentebetalinger udligne hinanden med den virkning, at der alene betales eller modtages månedlig rente svarende til den endelige skatteansættelse.

Ved en senere forhøjelse af skatteansættelsen for indkomståret betales månedlige renter af restskatten eller den yderligere restskat og procenttillægget efter kildeskattelovens § 61, stk. 2, jf. § 62 A, stk. 1, 3. pkt. Renten beregnes for personer fra den 1. september i året efter indkomståret og frem til udskrivningsdatoen for årsopgørelsen. Renten fastsættes i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint. Rentesatsen er p.t. 8,4 pct. pr. år. For personer, der er korrekt registreret som skattepligtige til Danmark og indgiver oplysninger om deres indkomst rettidigt, vil den første årsopgørelse normalt være udsendt, og en eventuel restskat vil være opkrævet, inden rentestarttidspunktet den 1. september.

Det foreslås, at der indsættes en ny regel i kildeskattelovens § 61, stk. 2, som 3. pkt., hvorefter der af restskat og procenttillæg efter 1. pkt. skal beregnes en rente svarende til renten i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen, hvis den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2.

Med indsættelsen af dette 3. pkt. i § 61, stk. 2, vil der således fremover altid skulle betales en månedlig rente af restskat og procenttillæg tilbage fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen for den første årsopgørelse, hvis Skatteforvaltningen inden udskrivningen har konstateret, at den skattepligtige person ikke rettidigt har opfyldt sin oplys-

UDKAST

ningspligt efter skattekontrollovens § 2. Forslaget vil betyde, at der fremover vil blive opkrævet månedlige renter tilbage i tid også hos de personer, hvis skattepligt først konstateres efter udløbet af det ordinære skatteansættelsestidspunkt for et givent indkomstår.

Hvis Skatteforvaltningen først efter udskrivningen af den første årsopgørelse konstaterer, at den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, vil skattepligten have været kendt, men omfanget af den skattepligtige indkomst har Skatteforvaltningen ikke haft kendskab til, hvorfor der vil blive udskrevet en ændret årsopgørelse, hvor der af restskat og procenttillæg allerede efter den gældende bestemmelse i kildeskattelovens § 62 A, stk. 1, 3. pkt., vil blive beregnet en rente svarende til renten i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen. I forhold til den foreslåede beregning af renter tilbage i tid vil det således som udgangspunkt ikke have nogen betydning, hvornår Skatteforvaltningen konstaterer, at den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2.

Hvis den første årsopgørelse trods en manglende rettidig opfyldelse af oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2 imidlertid udskrives senest den 1. september i kalenderåret efter indkomståret, vil den foreslåede regel ikke give anledning til, at der beregnes renter af restskatten og procenttillægget, idet reglen som nævnt indebærer, at der skal beregnes renter fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen for den første årsopgørelse.

Forslaget om at beregne renter tilbage i tid på den første årsopgørelse, hvis Skatteforvaltningen inden udskrivningen af årsopgørelsen har konstateret, at den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, vil tillige indebære endnu en administrativ retsfølge af en manglende rettidig opfyldelse af oplysningspligten, men retsfølgen vil nu være forankret i kildeskatteloven.

Konstateres det, at en med hensyn til skattepligten til Danmark for Skatteforvaltningen hidtil ukendt person er fuld eller begrænset skattepligtig til Danmark, vil Skatteforvaltningen foretage en skatteansættelse og i den første årsopgørelse opkræve den skyldige skat som restskat og procenttillæg, som efter forslaget skal forrentes med virkning tilbage i tid fra og med den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen for den første årsopgørelse, jf. den foreslåede regel i kildeskattelovens § 61, stk. 2, 3. pkt. Dermed sidestilles denne situation renteberegningsmæssigt med den

UDKAST

situation, hvor der sker en senere forhøjelse af en for Skatteforvaltningen med hensyn til skattepligten til Danmark allerede kendt persons skatteansættelse for et givent indkomstår. Her betales nemlig, jf. kildeskattelovens § 62 A, i dag renter tilbage i tid af restskatten og procenttillægget. Renten beregnes for personer fra den 1. september i året efter det relevante indkomstår og frem til udskrivningsdatoen for den ændrede årsopgørelse.

Med ændringen vil der ske en harmonisering af renteberegningsreglerne på dette område, og det sikres, at der fremover altid skal beregnes en månedlig rente tilbage i tid af restskat og procenttillæg, jf. kildeskattelovens § 61, stk. 1 og 2. Det vil også gælde i de tilfælde, hvor årsagen til, at den første årsopgørelse udskrives for sent, er, at personen ved en afgørelse fra Skatteforvaltningen er inddraget under dansk skattepligt, f.eks. i situationer, hvor en person har forsøgt at skjule sin skattepligt ved anvendelse af skattely.

Forslaget vil således afskaffe den hidtidige rentemæssige fordel, der har været for personer med skjult skattepligt, i forhold til personer, der har en for Skatteforvaltningen i forvejen kendt skattepligt og blot har fået en for lav skatteansættelse på første årsopgørelse som følge af manglende oplysninger om den korrekte skattepligtige indkomst.

Det foreslås, at den månedlige rente skal svare til renten i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen for årsopgørelsen.

Renten vil ikke være fradragsberettiget ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. ligningslovens § 17 A, stk. 1.

Den foreslåede regel vil udgøre endnu en administrativ retsfølge af en manglende opfyldelse af oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2, og den supplerer således de retsfølger, der allerede følger af §§ 71-81i skattekontrollovens kapitel 8.

Lovforslaget har sin baggrund i, at der med de gældende regler ikke er et tilstrækkeligt incitament for personer med en for Skatteforvaltningen ukendt skattepligt til Danmark til at opfylde oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2 og dermed muliggøre, at personen kan få en skatteansættelse inden for de sædvanlige tidsmæssige rammer for dannelsen af årsopgørelsen.

Personer, der fejlagtigt ikke er registreret som skattepligtige til Danmark, når typisk ikke at modtage deres første årsopgørelse inden den 1. september

UDKAST

i året efter indkomstårets udløb (rentestarttidspunktet ved en forhøjet skatteansættelse). Da der som nævnt ovenfor ikke før udløbet af betalingsfristen beregnes månedlig rente af en restskat på første årsopgørelse, jf. kildeskattelovens § 61, stk. 2, sammenholdt med § 63, betaler en person, der uretmæssigt ikke er blevet registreret som skattepligtig til Danmark, ikke månedlig rente tilbage i tid af sin restskat for de indkomstår, hvor personen ikke var registreret som skattepligtig til Danmark. Da den pågældende persons skattepligt til Danmark var ukendt for Skatteforvaltningen, er der ikke indbetalt forskudsskat (A-skat, B-skat m.v. for personer), og hele indkomstskatten vil derfor blive opkrævet som restskat via første årsopgørelse, uden at der beregnes renter tilbage i tid.

Dermed stilles personer, der f.eks. gennem anvendelse af skattely har formået at skjule deres skattepligt til Danmark, rentemæssigt bedre end personer, der har en for Skatteforvaltningen kendt skattepligt til Danmark og blot har fået en for lav skatteansættelse på første årsopgørelse som følge af manglende kendskab til den korrekte skattepligtige indkomst. Ved et sådant ukendskab til den korrekte skattepligtige indkomst korrigeres skatteansættelsen i en ændret årsopgørelse, der resulterer i en restskat, som forrentes tilbage i tid, jf. ovenfor om kildeskattelovens § 62 A. Der er således en rentemæssig forskel på, om der for et givent indkomstår er tale om ukendskab til skattepligten til Danmark eller alene om ukendskab til de korrekte indkomstforhold for dette indkomstår, således at den for indkomståret allerede foretagne skatteansættelse efterfølgende må ændres. Denne rentemæssige forskelsbehandling er der behov for at rette op på for at øge incitamentet til at oplyse korrekt og rettidigt til Skatteforvaltningen og hurtigt få afklaret en eventuel tvivl om skattepligt til Danmark.

Der henvises i øvrigt til pkt. 3.4 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 2

I kildeskattelovens § 61, stk. 3, 1. pkt., er det om opkrævningen af restskat bestemt, at hvis udskrivningsdatoen for den skattepligtiges årsopgørelse er senest den 1. oktober i året efter indkomståret, overføres den del af restskatten med eventuelle skyldige renter efter § 63, stk. 1, der ikke overstiger et grundbeløb på 18.300 kr. (2010-niveau) med tillæg af et til den overførte restskat svarende tillæg efter stk. 2, som et yderligere tilsvarende for det efterfølgende år, til hvis dækning der opkræves yderligere A-skat, B-skat eller arbejdsmarkedsbidrag for dette år.

I kildeskattelovens § 61, stk. 5, 1. pkt., er det om opkrævningen af restskat bestemt, at hvis udskrivningsdatoen for den skattepligtiges årsopgørelse er

UDKAST

senere end den 1. oktober i året efter indkomståret, forfalder den del af restskatten med eventuelle skyldige renter efter § 63, stk. 1, der ikke overstiger et grundbeløb på 18.300 kr. (2010-niveau) med tillæg af et til denne del af restskatten svarende tillæg efter stk. 2 og renter efter § 62 A, stk. 1, 3. pkt., til betaling i det følgende år på samme tidspunkter og med samme betalingsfrister som B-skat, jf. § 58.

Reglerne kan føres tilbage til lov nr. 385 af 7. juni 1989, der i § 1, nr. 13, ophævede kildeskattelovens § 61, stk. 2-6, og i stedet indsatte nye bestemmelser som stk. 2-8. Dengang udgjorde beløbsgrænsen i kildeskattelovens § 61, stk. 3 og 5, 10.000 kr., som senere blev ændret til 18.300 kr. (2010-niveau). Af lovforslaget til ændringsloven, jf. Folketingstidende 1988-89, tillæg A 4719, L 220 som fremsat, spalte 4738, fremgår, at det efter forslaget er restskatter og morarenter på til og med 10.000 kr., der skal indregnes, men at grænsen dog reguleres i henhold til personskattelovens § 20, jf. den i samme lovforslag foreslåede bestemmelse i § 61, stk. 8. Det fremgår endvidere, at indregningen sker med tillæg af procenttillæg i henhold til § 61, stk. 2. Selv om at der er tale om en større restskat, og procenttillægget derfor er beregnet på baggrund af et større beløb, er det dog kun den del af procenttillægget, der svarer til den indregnede restskat, der overføres.

Ordlyden af kildeskattelovens § 61, stk. 3, 1. pkt., kan læses således, at beløbsgrænsen på 18.300 kr. (2010-niveau) justeres opad med den del af procenttillægget, der vedrører den indregnede restskat, jf. »grundbeløb på 18.300 kr. (2010-niveau) med tillæg af et til den overførte restskat svarende tillæg efter stk. 2«. Imidlertid er hensigten, at denne del af procenttillægget indregnes, selv om denne del ikke kan rummes inden for indregningsgrænsen på 18.300 kr. (2010-niveau). Det foreslås derfor, at der i kildeskattelovens § 61, stk. 3, 1. pkt., indsættes et komma efter »(2010-niveau)«, således at denne hensigt tydeligt fremgår af ordlyden, og at dette tilsvarende gøres i § 61, stk. 5, 1. pkt.

Til nr. 3

I kildeskattelovens § 61, stk. 4, 1. pkt., er det bestemt, at et eventuelt resterende beløb efter stk. 3 med tillæg efter stk. 2 forfalder til betaling i tre rater den 1. i hver af månederne august, september og oktober i året efter indkomståret med sidste rettidige betalingsdag den 20. i forfaldsmåned. Udskrives årsopgørelsen først den 1. august i året efter indkomståret eller senere, forfalder raterne dog først til betaling den 1. i hver af de nærmest følgende 3 måneder med sidste rettidige betalingsfrist den 20. i forfaldsmåned.

UDKAST

Det foreslås, at der i kildeskattelovens § 61, stk. 4, 1. pkt., efter »stk. 3 med« indsættes »renter og«, således at de renter, der efter det i lovforslagets § 1, nr. 1, foreslåede § 61, stk. 2, 3 pkt., foreslås beregnet af restskat og procenttillæg pr. påbegyndt måned fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen, hvis den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, skal opkræves ved den ratevise betaling efter kildeskattelovens § 61, stk. 4.

Til nr. 4

I kildeskattelovens § 61, stk. 5, er det om opkrævningen af restskat bestemt, at hvis udskrivningsdatoen for den skattepligtiges årsopgørelse er senere end den 1. oktober i året efter indkomståret, forfalder den del af restskatten med eventuelle skyldige renter efter § 63, stk. 1, der ikke overstiger et grundbeløb på 18.300 kr. (2010-niveau) med tillæg af et til denne del af restskatten svarende tillæg efter stk. 2 og renter efter § 62 A, stk. 1, 3. pkt., til betaling i det følgende år på samme tidspunkter og med samme betalingsfrister som B-skat, jf. § 58. Er udskrivningsdatoen for årsopgørelsen først den 1. januar eller senere, forfalder restskatten til betaling over de resterende B-skattearter. Betalingen skal dog ske i mindst 3 rater, jf. dog § 62 C, stk. 1.

Det foreslås, at der i kildeskattelovens § 61, stk. 5, 1. pkt., efter »stk. 2« indsættes », renter efter stk. 2«, således at det bestemmes, at de renter, der efter det i lovforslagets § 1, nr. 1, foreslåede § 61, stk. 2, 3 pkt., foreslås beregnet af restskat og procenttillæg pr. påbegyndt måned fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen, hvis den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, skal opkræves ved den ratevise betaling efter kildeskattelovens § 61, stk. 5.

Til nr. 5

Af skattekontrollovens § 74, stk. 1, fremgår, at hvis en skattepligtig omfattet af § 5 ikke rettidigt har givet Skatteforvaltningen oplysninger efter § 2, kan Skatteforvaltningen foretage en skatteansættelse skønsmæssigt. I § 74, stk. 2, bestemmes, at ud over de tilfælde, der er nævnt i stk. 1, kan Skatteforvaltningen foretage en skatteansættelse skønsmæssigt, hvis den skattepligtige ved oplysningsfristens udløb ikke har givet forvaltningen oplysninger som nævnt i § 2, som kan danne grundlag for skatteansættelsen. Skatteforvaltningen skal forinden have anmodet den skattepligtige om oplysningerne in-

UDKAST

den for en rimelig frist. Kravet om forudgående anmodning efter 2. pkt. gælder dog ikke, hvis Skatteforvaltningen er kommet i besiddelse af oplysninger, som begrundet en gennemførelse af en uvarslet kontrol på den erhvervsdrivendes arbejdssted, jf. § 5, stk. 4, i lov om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb og oplysningspligter.

Kildeskattelovens § 62 B bestemmer, at hvis skatteansættelsen er fastsat skønsmæssigt efter skattekontrollovens § 74, beregnes en rente af restskatten svarende til renten i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. september i året efter indkomståret til udskrivningsdatoen.

Det foreslås, at bestemmelsen i kildeskattelovens § 62 B om opkrævning af månedlige renter af restskatter fastsat ved taksation ophæves som en konsekvens af forslaget i nr. 1, idet den foreslåede nye bestemmelse i § 61, stk. 2, 3. pkt., også vil omfatte en restskat fastsat af Skatteforvaltningen ved taksation, da taksation netop foretages, fordi den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt, jf. skattekontrollovens § 74. Kildeskattelovens § 62 B om renter ved taksation som administrativ retsfølge af en manglende overholdelse af oplysningspligten, jf. skattekontrollovens § 74, er således en bestemmelse, der har samme renteregulering, som foreslås indsat som § 61, stk. 2, 3. pkt., i kildeskatteloven, og § 62 B vil derfor blive overflødig.

Der henvises i øvrigt til pkt. 3.4 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 6

Efter kildeskattelovens § 65, stk. 1, 1. pkt., skal selskaber og foreninger m.v., der er omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, 2, 2 e, 2 h, 4 eller 5 a, indeholde en udbytteskat på 27 pct. ved enhver vedtagelse eller beslutning om udbetaling eller godskrivning af udbytte. Der gælder dog en række undtagelser hertil. Der henvises i kildeskattelovens § 65, stk. 1, 1. pkt., til disse undtagelser, idet det bl.a. er fastsat, at indeholdelse med 27 pct. ikke gælder, hvis andet følger af stk. 13 eller 14.

Henvisningen til stk. 13 i kildeskattelovens § 65 indebærer, at der skal indeholdes en udbytteskat på 44 pct. af udbytte af aktier, der er omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 4 (hovedaktionæraktier), aktieavancebeskatningslovens § 4 A (datterselskabsaktier) eller aktieavancebeskatningslovens § 4 B (koncernselskabsaktier), når udbyttedtageren er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret i et af de lande, som er opregnet på EU's sortliste over skattely.

UDKAST

Henvisningen til kildeskattelovens § 65, stk. 14, er en henvisning til, at reglerne om indeholdelse med 44 pct. ikke finder anvendelse, hvis den indeholdelsespligtige godtgør, at udbyttets retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU eller EØS, eller et land, som Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med.

Ved lov nr. 1181 af 8. juni 2021 blev kildeskattelovens § 65, stk. 12, ophævet. Som følge heraf blev kildeskattelovens § 65, stk. 13 og 14, til kildeskattelovens § 65, stk. 12 og 13. Der blev dog ikke i den forbindelse foretaget den nødvendige konsekvensændring i kildeskattelovens § 65, stk. 1.

Det foreslås derfor at ændre kildeskattelovens § 65, *stk. 1, 1. pkt.*, således at »13 eller 14« ændres til »eller følger af stk. 12, jf. dog stk. 13«.

Der er for det første tale om en konsekvensændring som følge af den ophævelse af kildeskattelovens § 65, stk. 12, der blev gennemført ved lov nr. 1181 af 8. juni 2021.

For det andet foreslås en omformulering for at tydeliggøre, at reglen i kildeskattelovens § 65, stk. 13, ikke udgør en undtagelse til reglen i kildeskattelovens § 65, stk. 1, men derimod en undtagelse til reglen i kildeskattelovens § 65, stk. 12.

Indholdet af reglen i kildeskattelovens § 65, stk. 13, er således, at reglen i kildeskattelovens § 65, stk. 12, om indeholdelse med 44 pct. ikke finder anvendelse under de i stk. 13 angivne betingelser. Konsekvensen er, at det i stedet er reglen i kildeskattelovens § 65, stk. 1, der finder anvendelse, og dermed, at der som udgangspunkt skal indeholdes 27 pct. i udbyttekildeskat.

Til nr. 7

Det fremgår af kildeskattelovens § 65, at danske selskaber ved udlodning af udbytte som udgangspunkt skal indeholde en skat på 27 pct. af udbyttet. Der gælder dog en række undtagelser til dette udgangspunkt.

Efter kildeskattelovens § 65, stk. 6, kan det udbytteudloddende selskab indeholde en udbytteskat på 22 pct., når modtageren er et dansk selskab m.v., jf. stk. 6, 1. pkt., selskabet kan indeholde en udbytteskat på 15,4 pct., når der er tale om skattefri porteføljeaktier, jf. stk. 6, 2. pkt., og selskabet kan indeholde en udbytteskat på 15 pct., når modtageren er et danske investerings-selskab, et dansk investeringsinstitut med minimumsbeskatning eller en dansk forening, jf. stk. 6, 3. og 4. pkt.

UDKAST

Fælles for undtagelserne er, at der gives mulighed for indeholdelse med en sats, der svarer til den endelige beskatning, som de pågældende selskaber og foreninger m.v. skal betale af udbytteindkomst.

Skatteministeren fastsætter regler om nødvendig dokumentation for, at indeholdelse med de nedsatte satser kan finde sted, herunder regler om offentliggørelse af en selskabsmandtalsdatabase, jf. kildeskattelovens § 65, stk. 6, 5. pkt. Fælles for undtagelserne er således, at udbyttedtager alene opnår ret til indeholdelse med den angivne lavere sats end de 27 pct., når bemyndigelsen til at fastsætte regler om dokumentation er blevet udnyttet, og de herefter fastsætte krav til dokumentation m.v. er opfyldt.

Der er ved bekendtgørelse nr. 2104 af 23. november 2021 om kildeskat bl.a. fastsat nærmere regler om dokumentation m.v. for indeholdelse med 22 pct. Udover medtagelse i en af Skatteforvaltningen offentliggjort database vil indeholdelse med den nedsatte sats tillige kunne finde sted, hvis modtageren har betegnelsen A/S eller ApS i sit officielle navn, eller hvis modtageren afleverer en bekræftelse fra Skatteforvaltningen om at være omfattet af selskabsskattelovens § 1 eller fondsbeskatningsloven.

For en mere uddybende beskrivelse af gældende ret henvises til pkt. 3.7.1. i de almindelige bemærkninger til lovforslaget.

Det foreslås at ændre kildeskattelovens § 65, stk. 6, 5. pkt., således at der efter ordet »herunder« indsættes »for så vidt angår 1., 3. og 4. pkt. regler«.

Den foreslåede ændring vil medføre, at kravet om, at der ved fastsættelse af nærmere regler om dokumentation for, at der kan ske indeholdelse med en lavere sats end 27 pct., tillige skal indgå regler om offentliggørelse af en database, ikke vil skulle gælde i forhold til reglen om indeholdelse med 15,4 pct. af udbytte af skattefri porteføljeaktier.

Ud fra den betragtning, at der så vidt muligt bør stilles samme krav til dokumentation for indeholdelse med en nedsat sats, vil det ved fastsættelse af regler om dokumentation for indeholdelse med en sats på 15,4 pct. umiddelbart kunne være relevant at fastsætte regler, hvorefter det vil kunne ske, hvis aktionæren har betegnelsen A/S eller ApS i sit officielle navn, eller hvis aktionæren har afleveret en bekræftelse fra Skatteforvaltningen om at være omfattet af selskabsskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, litra a, eller af fondsbeskatningsloven.

For de selskabsaktionærer, der alene skal betale en udbytteskat på 15,4 pct., men som har fået indeholdt en udbytteskat på 27 eller 22 pct., reguleres der

UDKAST

i dag for den for meget betalte udbytteskat via selskabsaktionærens årsopgørelse. Hvis der fremover måtte opstå en situation, hvor selskabsaktionæren, selv om det med de regler, der fastsættes, vil blive muligt at foretage indeholdelse med 15,4 pct., alligevel har fået indeholdt en udbytteskat på 27 eller 22 pct., vil reguleringen for den meget betalte udbytteskat tilsvarende skulle ske via selskabsaktionærens årsopgørelse.

Der henvises i øvrigt til pkt. 3.7 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 8

Efter kildeskattelovens § 65, stk. 12, skal der indeholdes en udbytteskat på 44 pct. af udbytte af aktier, der er omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 4 (hovedaktionæraktier), aktieavancebeskatningslovens § 4 A (datterselskabsaktier) eller aktieavancebeskatningslovens § 4 B (koncernselskabsaktier), når udbyttmodtageren er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret i et af de lande, som er opregnet på EU's sortliste over skattely.

Kildeskattelovens § 65, stk. 13, fastslår med en henvisning til kildeskattelovens § 65, stk. 13, at reglerne om indeholdelse med 44 pct. ikke finder anvendelse, hvis den indeholdelsespligtige godtgør, at udbyttets retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU eller EØS, eller et land, som Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med.

Ved lov nr. 1181 af 8. juni 2021 blev kildeskattelovens § 65, stk. 12, ophævet. Som følge heraf blev kildeskattelovens § 65, stk. 13 og 14, til kildeskattelovens § 65, stk. 12 og 13. Der blev dog ikke i den forbindelse foretaget den nødvendige konsekvensændring i kildeskattelovens § 65, stk. 13.

Det foreslås at ændre kildeskattelovens § 65, *stk. 13*, således at »Stk. 13« ændres til »Stk. 12«.

Der er tale om en konsekvensændring som følge af den ophævelse af kildeskattelovens § 65, stk. 12, der blev gennemført ved lov nr. 1181 af 8. juni 2021.

Til nr. 9

Kildeskattelovens § 67, stk. 6, er en bemyndigelsesbestemmelse, hvorefter skatteministeren kan fastsætte regler for tilbagesøgning eller udbetaling af indeholdt udbytteskat. Bestemmelsen omhandler selskaber m.v., der er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 1, selskabsskattelovens § 2, stk. 1,

UDKAST

litra a, eller fondsbeskatningsloven, og som efter kildeskattelovens § 65, stk. 3 eller 12, er fritaget for indeholdelse af udbytteskat.

Som hovedregel beror en fritagelse for at få indeholdt udbytteskat ved modtagelse af danske aktieudbytter på bestemmelsen i kildeskattelovens § 65, stk. 3. Henvisningen til kildeskatteloven § 65, stk. 12, vedrører investeringsinstitutter med minimumsbeskatning, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 5 c, der ikke har valgt beskatning af danske aktieudbytter.

Kildeskattelovens § 65, stk. 12, er ophævet ved lov nr. 1181 af 8. juni 2021, idet der ved samme lov blev vedtaget en ændring af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 5 c, hvorefter alle investeringsinstitutter med minimumsbeskatning er skattepligtige af udbytter fra danske aktier. Der blev dog ikke i den forbindelse foretaget den nødvendige konsekvensændring i kildeskattelovens § 67, stk. 6.

Det foreslås derfor, at »eller 12« udgår af kildeskattelovens § 67, *stk. 6, 1. pkt.*

Der er tale om en konsekvensrettelse som følge af den ophævelse af kildeskattelovens § 65, stk. 12, der blev gennemført ved lov nr. 1181 af 8. juni 2021.

Til nr. 10

Det fremgår af kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, at har nogen, der er skattepligtig efter kildeskattelovens § 2 eller selskabsskattelovens § 2, modtaget udbytte, royalty eller renter, som overstiger den endelige skat efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater eller direktiv 2003/49/EU om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties (herefter moder-/datterselskabsdirektivet eller rente-/royaltydirektivet), tilbagebetales beløbet inden for 6 måneder fra Skatteforvaltningens modtagelse af anmodningen om tilbagebetaling. Sker tilbagebetaling efter dette tidspunkt, tilkommer der den skattepligtige en rente svarende til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 pct. pr. påbegyndt måned.

Af kildeskattelovens § 69 B, stk. 2, fremgår det, at hvis Skatteforvaltningen på grund af modtagerens forhold ikke kan foretage en kontrol af, om betingelserne for tilbagebetaling af kildeskat er opfyldt, kan Skatteforvaltningen afbryde udbetalingsfristen på 6 måneder, jf. stk. 1, indtil modtagerens forhold ikke længere hindrer kontrol.

UDKAST

Efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 3, kan Skatteforvaltningen, hvis det skønnes, at udbetaling på det foreliggende grundlag vil indebære en nærliggende risiko for tab, kræve sikkerhedsstillelse fra modtageren. Skatteforvaltningen kan kun kræve sikkerhedsstillelse, hvis kravet om indeholdelse af kildeskat er omtvistet og ikke endeligt afgjort ved en administrativ klageinstans eller domstolene.

Der er en række andre tilfælde, hvor både fuldt og begrænset skattepligtige personer og selskaber m.v. kan rejse et krav om udbetaling af indeholdt kildeskat. Disse er imidlertid ikke omfattet af kildeskattelovens § 69 B.

Kildeskattelovens § 69 B finder bl.a. ikke anvendelse i de tilfælde, hvor begrænset skattepligtige personer eller selskaber m.v. kan få nedsat kildeskatten på udbytte til 15 pct., som følge af at Danmark og det land, hvor den pågældende udbyttmodtager er hjemmehørende, har indgået en aftale om udveksling af skatterevante oplysninger efter anmodning – en såkaldt TIEA-aftale (Tax Exchange Information Agreement). I disse tilfælde følger det af kildeskattelovens § 2, stk. 11, 2. pkt., og selskabsskattelovens § 2, stk. 8, 3. pkt., at kildeskatten udgør 15 pct. af udbyttet. Det vil sige, at en udbyttmodtager fra et af disse lande beskattes med 15 pct., selv om der er indeholdt 27 pct. Udbyttmodtageren vil således skulle rejse et krav om udbetaling af for meget indeholdt kildeskat.

Kildeskattelovens § 69 B finder heller ikke anvendelse i de tilfælde, hvor udbyttmodtageren er en udenlandsk stat eller statslig institution, idet reglerne om begrænset skattepligt til Danmark ikke omfatter sådanne modtagere. Yderligere finder bestemmelsen heller ikke anvendelse, hvor udbyttmodtageren er undtaget fra skattepligt efter selskabsskattelovens § 3 og dermed ikke er skattepligtig af udbyttet. Det gælder, f.eks. hvor udbyttmodtageren er staten, en statsinstitution, en region eller en kommune. Udbyttmodtagere vil i sådanne tilfælde skulle rejse et krav om eventuel tilbagesøgning af indeholdt udbytteskat efter reglerne i kildeskattelovens § 67, stk. 3, hvorefter der på begæring udbetales et beløb svarende til udbytteskatten.

Kildeskattelovens § 69 B finder heller ikke anvendelse i de tilfælde, hvor udbyttmodtageren er et dansk investeringsselskab, jf. selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19, eller et dansk investeringsinstitut med minimumsbeskatning, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 5 c, som i medfør af lov nr. 1181 af 8. juni 2021 med virkning fra den 1. januar 2022 vil være skattepligtige af udbytter fra danske aktier. I sådanne tilfælde vil de danske investeringsselskaber og investeringsinstitutter med minimumsbeskatning skulle betale en skat på 15 pct. af modtagne danske aktieudbytter. Der er med hjemmel i

UDKAST

kildeskattelovens § 65, stk. 6, fastsat regler om, at der af udbytte af aktier og andele, som modtages af danske investeringsselskaber, jf. selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19, og danske investeringsinstitutter med minimumsbeskatning, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 5 c, kan foretages indeholdelse med 15 pct. i udbytteskat, jf. § 33 i bekendtgørelse nr. 2104 af 23. november 2021 om kildeskat. Hvis der ved en fejl måtte blive indeholdt mere end de 15 pct., vil det danske investeringsselskab eller investeringsinstitut med minimumsbeskatning kunne rejse et krav om udbetaling af for meget indeholdt kildeskat.

Endvidere finder kildeskattelovens § 69 B ikke anvendelse i de tilfælde, hvor udbyttedtageren er andre foreninger, korporationer, stiftelser, legater og selvejende institutioner, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, som i medfør af lov nr. 1179 af 8. juni 2021 med virkning fra og med indkomståret 2023 er skattepligtige af indtægter fra kilder her i landet. I sådanne tilfælde vil foreninger m.v. skulle betale en skat på 15 pct. af modtagne udbytter og 22 pct. af modtagne renter og royalties. Der vil med hjemmel i kildeskattelovens § 65, stk. 6, blive fastsat regler om, at der af udbytte og andele, der modtages af foreninger m.v., jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, kan foretages indeholdelse med 15 pct. i udbytteskat. For renter og royalties indeholdes en skat på 22 pct., jf. kildeskattelovens §§ 65 C og 65 D. Hvis der ved en fejl måtte blive indeholdt mere end 15 pct. udbytteskat eller mere end 22 pct. renteskat eller royaltyskat, vil foreninger m.v. kunne rejse et krav om udbetaling af den for meget indeholdt kildeskat.

I de tilfælde, hvor tilbagesøgningen af indeholdt kildeskat ikke er omfattet af kildeskattelovens § 69 B, sker forrentningen af krav om udbetaling af indeholdt kildeskat efter renteloven, hvilket er beskrevet i Den juridiske vejledning 2021-1, afsnit A.A.12.3. Forrentning af tilbagebetalingsbeløb fra Skatteforvaltningen. Ifølge disse regler vil der ske en rentetilskrivning, når der er gået mere end 30 dage fra den dag, hvor Skatteforvaltningen har modtaget anmodningen om tilbagebetaling af indeholdt kildeskat. Rentesatsen bestemmes efter rentelovens § 5, hvor det af stk. 1 fremgår, at renten efter forfaldsdagen fastsættes til en årlig rente, der svarer til den fastsatte referencsats med et tillæg på 8 pct. Som referencsats anses i renteloven den officielle udlånsrente, som Nationalbanken fastsætter henholdsvis den 1. januar og den 1. juli det pågældende år.

Det foreslås at nyaffatte kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 1 pkt., således at der, hvis der er modtaget udbytte, royalty eller renter, hvori der efter §§ 65-65 D er indeholdt en kildeskat, som overstiger den endelige skat, skal ske

UDKAST

tilbagebetaling af det overskydende beløb inden 6 måneder fra Skatteforvaltningens modtagelse af anmodning om tilbagebetaling.

Med den foreslåede nyaffattelse vil reglerne om udbetalingsfrist og forrentning i de tilfælde, hvor personer og selskaber m.v. kan få udbetalt det beløb, hvormed den indeholdte kildeskat overstiger den endelige skat, blive ensartet. Forslaget indebærer endvidere, at Skatteforvaltningen generelt vil få mulighed for at afbryde udbetalingsfristen, hvis der på grund af modtagerens forhold ikke kan foretages en kontrol af, om betingelserne for tilbagebetaling af kildeskat er opfyldt, og Skatteforvaltningen vil også generelt kunne kræve sikkerhedsstillelse, såfremt det skønnes, at udbetalingen på det foreliggende grundlag vil indebære en nærliggende risiko for tab.

Med den foreslåede ændring vil kildeskattelovens § 69 B således ikke blot skulle omfatte de tilfælde, hvor den endelige skat, som begrænset skattepligtige skal betale, er lavere end den indeholde kildeskat, fordi skatten skal bortfalde eller kan kræves nedsat i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst, moder-/datterselskabsdirektivet eller rente-/royaltydirektivet. Reglen vil også skulle finde anvendelse, hvor kravet om hel eller delvis udbetaling af det indeholdte kildeskattebeløb f.eks. udelukkende følger af en intern dansk hjemmel.

Den foreslåede ensretning af reglerne vil også omfatte tilfælde, hvor f.eks. en udbyttmodtager med henvisning til EU-rettens regler om kapitalens frie bevægelighed, jf. artikel 67 TEUF, rejser krav om hel eller delvis udbetaling af et indeholdt kildeskattebeløb.

Der henvises i øvrigt til pkt. 3.5 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 11

I kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 1. pkt., er det bestemt, at hvis nogen, der er skattepligtige efter § 2 eller selskabsskattelovens § 2, dvs. udenlandske personer og selskaber, har modtaget udbytte, royalty eller renter, hvori der efter kildeskattelovens §§ 65-65 D er indeholdt kildeskat, som overstiger den endelige skat efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, moder-/datterselskabsdirektivet eller rente-/royaltydirektivet, tilbagebetales beløbet inden 6 måneder fra Skatteforvaltningens modtagelse af anmodning om tilbagebetaling.

Sker tilbagebetaling efter dette tidspunkt, tilkommer der ifølge kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., den skattepligtige en rente svarende til renten

UDKAST

efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned. Renten efter § 7, stk. 2, fastsættes for kalenderåret, jf. § 7, stk. 2, 1. pkt., og offentliggøres senest den 15. december forud for det år, hvor den skal have virkning, jf. 2. pkt. Renten for et år beregnes på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Danmarks Nationalbank opgjorte kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber i månederne juli, august og september i det foregående kalenderår, jf. 3. pkt. Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres i henhold til Den Europæiske Centralbanks forordning (EF) nr. 63/2002 af 20. december 2001 vedrørende statistik over de monetære finansielle institutioners rentesatser på indlån fra og udlån til husholdninger og ikkefinansielle selskaber (ECB/2001/18), jf. 4. pkt. Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres som et vægtet gennemsnit af den effektive rentesats for den udestående lånemasse opgjort med to decimaler, og det simple gennemsnit, jf. 3. pkt., nedrundes til nærmeste hele procentsats, og den beregnede rente divideres med 24 og afrundes nedad til én decimal, jf. 5. pkt.

Af SKM2020.507.SKTST fremgår, at rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, udgør 0,0 pct. for 2021. For 2021 udgør renten efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., derfor 0,4 pct. pr. måned, hvilket svarer til en årlig rente på 4,8 pct.

Hvis Skatteforvaltningen på grund af modtagerens forhold ikke kan foretage kontrol af, om betingelserne for tilbagebetaling af kildeskat er opfyldt, afbrydes udbetalingsfristen efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, indtil modtagerens forhold ikke længere hindrer kontrol, jf. § 69 B, stk. 2.

I kildeskattelovens § 69 B, stk. 3, er det bestemt, at hvis Skatteforvaltningen skønner, at udbetaling på det foreliggende grundlag vil indebære en nærliggende risiko for tab, kan Skatteforvaltningen kræve sikkerhedsstillelse af modtageren. Skatteforvaltningen kan kun kræve sikkerhedsstillelse, hvis kravet om indeholdelse af kildeskat er omtvistet og ikke endeligt afgjort ved en administrativ klageinstans eller domstolene.

Et krav om sikkerhedsstillelse forudsætter, at kravet er omtvistet og ikke endeligt afgjort ved en administrativ klageinstans eller domstolene. Har Skatteforvaltningen således administrativt afgjort, at det udbetalende selskab skal indeholde kildeskat, og har det udbetalende selskab indeholdt kildeskatten, men påklaget afgørelsen og fået medhold ved en højere instans,

UDKAST

kan Skatteforvaltningen kræve sikkerhedsstillelse af det modtagende selskab, som anmoder om udbetaling af kildeskatten, hvis Skatteforvaltningen har indbragt afgørelsen for en højere instans.

Det foreslås, at kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., ændres, så »0,4 procentpoint« ændres til »0,2833 procentpoint«. Det vil betyde, at den rente, der tilkommer den skattepligtige, hvis den for meget betalte udbytteskat, royaltyskat eller renteskat ikke tilbagebetales inden 6 måneder fra Skatteforvaltningens modtagelse af anmodningen om tilbagebetaling, jf. § 69 B, stk. 1, 1. pkt., ændres fra den nuværende rente, der er renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned, til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,2833 procentpoint pr. påbegyndt måned. Den årlige rente vil efter forslaget således skulle nedsættes fra 4,8 pct. til 3,4 pct.

Behandlingen af ansøgninger om refusion af udbytteskat blev midlertidigt standset ultimo 2015 som følge af den omfattende, formodede svindel med refusion af angiveligt indeholdt udbytteskat. Ved genoptagelsen i marts 2016 blev kontrollen skærpet med henblik på at undgå yderligere formodet svindel. Tilgangen af nye ansøgninger overstiger afgangens af færdigbehandlede ansøgninger. Således var der i 2019 en væsentligt større tilgang end forventet, og i første kvartal af 2020 er tilgangen øget yderligere. Primo december 2021 var der ca. 93.000 uafsluttede anmodninger om refusion af udbytteskat. Kan sagerne ikke færdigbehandles, så udbetalingen af refusionsbeløb sker inden 6 måneder fra modtagelsen af hver enkelt ansøgning, skal der efter gældende regler, jf. kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., til den refusionsberettigede betales en rente på 0,4 pct. pr. påbegyndt måned.

Da der i et meget stort antal sager ikke vil kunne ske udbetaling af det refusionsbeløb, som den skattepligtige ansøger måtte have krav på, inden for fristen på 6 måneder, vil statskassen ud over det store tab, der allerede må forventes i forbindelse med sagerne om formodet svindel, lide et yderligere tab bestående af renter, der skyldes den forsinkelse i sagsbehandlingen, der kan henføres til disse sager. Den foreslåede ændring, hvorved renten nedsættes, har til formål at begrænse dette tab. Ændringen foreslås ikke kun at omfatte renten ved forsinket tilbagebetaling af udbytteskat, men tillige renten ved forsinket tilbagebetaling af royaltyskat og renteskat. Der modtages og behandles dog alene få anmodninger vedrørende royaltyskat og renteskat, og sagsbehandlingen vedrørende disse er så hurtig, at det ikke forventes, at det vil være aktuelt at skulle udbetale en rentegodtgørelse til skattepligtige som følge af en overskridelse af fristen på 6 måneder til behandlingen af ansøgninger om refusion af disse skatter.

UDKAST

Den foreslåede nedsættelse af rentesatsen ved forsinket udbetaling af refusionsbeløb vil også omfatte de tilfælde, der foreslås omfattet af kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 1. pkt., jf. lovforslagets § 1, nr. 1, om at nyaffatte bestemmelsen.

Den reducerede rentesats vil alene kunne anvendes fra og med ikrafttrædelsen.

Der henvises i øvrigt til pkt. 3.6 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 12

Det fremgår af kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, at har nogen, der er skattepligtig efter kildeskatteloven § 2 eller selskabsskattelovens § 2, modtaget udbytte, royalty eller renter, som overstiger den endelige skat efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, moder-/datterselskabsdirektivet eller rente-/royaltydirektivet, skal beløbet tilbagebetales inden for 6 måneder fra Skatteforvaltningens modtagelse af anmodningen om tilbagebetaling. Sker tilbagebetaling efter dette tidspunkt, tilkommer der den skattepligtige en rente svarende til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 pct. pr. påbegyndt måned.

Kildeskattelovens § 69 B finder ikke anvendelse i de tilfælde, hvor udbyttedtageren er fritaget for udbytteskat, jf. kildeskattelovens § 65, stk. 3, og er fuldt skattepligtig her til landet efter fondsbeskatningsloven eller selskabsskattelovens § 1 eller har fast driftssted her i landet efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a. Hvis udbyttedtageren alligevel har fået indeholdt udbytteskat, vil det indeholdte beløb kunne tilbagesøges, men der udbetales ikke i disse tilfælde godtgørelse eller renter ved udbetalingen af indeholdt udbytteskat, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 6.

Det foreslås at indsætte et nyt 3. pkt. i kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, hvorefter 1. og 2. pkt. ikke finder anvendelse situationer, der er omfattet af kildeskattelovens § 67, stk. 1, 2 og 6.

Forslaget er foranlediget af lovforslagets § 1, nr. 3, hvor det foreslås, at kildeskattelovens § 69 B skal finde anvendelse i alle tilfælde, dvs. også for danske skattepligtige, hvor den endelige skat af udbytter, renter og royalties er lavere end det beløb, der er indeholdt af den indeholdelsespligtige.

Efter det foreslåede 3. pkt. holdes tilfælde omfattet af kildeskattelovens § 67, stk. 1, uden for anvendelsesområdet af kildeskattelovens § 69 B. Herefter vil der i tilfælde, hvor den skattepligtige fysiske person efter kildeskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, nr. 4, har erhvervet udbytte, hvori der efter

UDKAST

kildeskattelovens § 65 er indeholdt udbytteskat, ske modregning af udbytteskatten i sluskskatten, jf. kildeskattelovens § 60, stk. 1, litra d. Er den indeholdte udbytteskat endelig betaling af skatten, jf. personskattelovens § 8 a, stk. 1, indgår beløbet ikke i sluskskatten, og der foretages ikke modregning. Hvis der er indeholdt for meget udbytteskat, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 1, sammenholdt med kildeskattelovens § 60, stk. 1, modregnes beløbet i sluskskatten. Hvis det i løbet af indkomståret viser sig, at den forventede indkomst er vurderet for højt, vil forskudsskatterne også være for høje. Hvis det vurderes, at de allerede betalte foreløbige skatter væsentlig vil overstige de ændrede forventninger til sluskskatten, kan den skattepligtige inden udgangen af det kalenderår, hvori de foreløbige skatter er opkrævet, begære tilbagebetaling af de overskydende beløb, jf. kildeskattelovens § 55. Hvis Skatteforvaltningen vurderer, at det vil være urimeligt at afvente tilbagebetaling af overskydende skat i forbindelse med årsopgørelsen, jf. kildeskattelovens § 62, stk. 3, vil det overskydende beløb blive udbetalt straks. Der ydes ikke renter ved tilbagebetaling i henhold til kildeskattelovens § 55.

Efter det foreslåede 3. pkt. holdes tilfælde omfattet af kildeskattelovens § 67, stk. 2, uden for anvendelsesområdet af kildeskattelovens § 69 B. Herefter vil der i tilfælde, hvor den skattepligtige juridiske person efter selskabsskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, litra a, eller fondsbeskatningsloven, har erhvervet udbytte, hvori der efter kildeskattelovens § 65 er indeholdt udbytteskat, ske modregning af udbytteskatten i den indkomstskat, der af den skattepligtige skal betales for det indkomstår, i hvilket udbyttet er erhvervet. Hvis selskabet eller foreningen m.v. kan sandsynliggøre, at det indbetalte beløb med tillæg af udbytteskat vil overstige indkomstårets indkomstskat, kan det overskydende beløb under særlige omstændigheder tilbagebetales, før skatteansættelsen for indkomståret er foretaget, jf. selskabsskattelovens § 29 D, stk. 1. Der ydes ingen godtgørelse m.v., hvis det overskydende beløb udbetales i henhold til selskabsskattelovens § 29 D.

Efter det foreslåede 3. pkt. holdes tilfælde omfattet af kildeskattelovens § 67, stk. 6, uden for anvendelsesområdet af kildeskattelovens § 69 B. Herefter vil tilfælde, hvor udbyttedtageren er fritaget for udbytteskat og er fuldt skattepligtig her til landet efter fondsbeskatningsloven eller selskabsskattelovens § 1 eller har fast driftssted her i landet efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, ikke være omfattet af kildeskattelovens § 69 B. Der udbetales efter kildeskattelovens § 67, stk. 6, ikke godtgørelse eller renter ved udbetaling af udbytteskat, der måtte være indeholdt i sådanne tilfælde.

Der henvises i øvrigt til pkt. 3.5 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til § 2

Til nr. 1

Efter opkrævningslovens § 1, stk. 1, gælder opkrævningsloven for opkrævning af skatter og afgifter, som virksomheder, selskaber, fonde eller foreninger m.v. er eller skulle have været registreret for hos Skatteforvaltningen, medmindre der er fastsat særlige regler i anden lovgivning eller EU-forordninger. Pligten til at være registreret for en given skat eller afgift er fastsat i lovgivningen om den pågældende skat eller afgift. F.eks. følger registreringspligten for punktafgifterne af bestemmelser i de enkelte punktafgiftslove, mens pligten til at være registreret for indeholdelse af kildeskat (f.eks. A-skat og udbytteskat m.v.) findes i kildeskattelovens § 85 og § 16 i bekendtgørelse nr. 2104 af 23. november 2021 om kildeskat, ligesom pligten til at være registreret for moms følger af momslovens § 47. Opkrævningslovens regler kan i større eller mindre omfang gælde opkrævningen af en skat eller afgift, ved at der i den pågældende lov henvises til bestemmelser i opkrævningsloven, jf. opkrævningslovens § 1, stk. 3. Efter opkrævningslovens § 2, stk. 1, 1. pkt., er afregningsperioden kalendermåneden. Hvor der i anden lovgivning er henvist til afgiftsperioden, svarer dette til afregningsperioden, jf. 2. pkt. For hver afregningsperiode og for hver skat eller afgift m.v. skal der i medfør af 3. pkt. indgives en angivelse med de oplysninger, som følger af reglerne i den enkelte skatte- og afgiftslov. 3. pkt. finder ifølge 4. pkt. dog ikke anvendelse, for så vidt angår indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, som skal indberettes til indkomstregisteret, og indeholdt udbytteskat, som skal indberettes efter skatteindberetningslovens § 29.

I opkrævningslovens § 2, stk. 2, 1. pkt., er det bestemt, at angivelser vedrørende de i bilag 1, liste A, nævnte love skal indgives til Skatteforvaltningen senest den 15. i den første måned efter udløbet af afregningsperioden. Angivelser vedrørende den lov, som er nævnt i bilag 1, liste B, skal ifølge 2. pkt. indgives til Skatteforvaltningen senest den 10. i den første måned efter udløbet af afregningsperioden, jf. dog stk. 6. I januar måned skal disse angivelser dog ifølge 3. pkt. indgives senest den 17. januar.

I opkrævningslovens § 2, stk. 3, er det bestemt, at såfremt den sidste rettidige angivelsesdag er en banklukkedag, anses den førstkommende bankdag som sidste rettidige angivelsesdag. Et krav på skatter og afgifter stiftes typisk på det tidligste tidspunkt, hvor kravet kan konstateres og opgøres. Hvis der eksempelvis er tale om moms, vil stiftelsestidspunktet være den 1. dag i måneden efter afregningsperioden, jf. momslovens § 56, stk. 1, 1. og 2. pkt., hvorefter virksomheder for hver afgiftsperiode skal opgøre den udgående

UDKAST

og den indgående afgift, og forskellen mellem den udgående og den indgående afgift er virksomhedens afgiftstilsvaret. Dette stiftelsestidspunkt vil også gælde, hvor kravet fastsættes ved en foreløbig fastsættelse, da afgørelsen om den foreløbige fastsættelse har til formål skønsmæssigt at fastsætte størrelsen på det krav, der vil være stiftet, medmindre virksomheden efterfølgende indgiver en angivelse eller indberetning, der indebærer, at der ikke er stiftet noget krav mod virksomheden, dvs. en såkaldt 0-angivelse. Hvis der er tale om indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, vil stiftelsestidspunktet være tidspunktet for udbetalingen af A-indkomsten, jf. kildeskattelovens § 46, stk. 1, og det vil tilsvarende skulle anses som stiftelsestidspunktet, hvis kravet på A-skat og arbejdsmarkedsbidrag fastsættes foreløbigt.

Efter opkrævningslovens § 2, stk. 4, forfalder skatter og afgifter (tilsvaret) til betaling den 1. i den måned, hvor angivelsen skal indgives, og tilsvaret skal indbetales senest samtidig med angivelsesfristens udløb, jf. dog stk. 6. I stk. 6, 1. pkt., bestemmes, at for indeholdelsespligtige efter kildeskatteloven, hvor det sammenlagte tilsvaret i henhold til indgivne angivelser, foretagne indberetninger til indkomstregisteret eller foreløbige fastsættelser, jf. § 4, af enten arbejdsmarkedsbidrag eller A-skat i en forudgående 12-måneders periode regnet fra og med oktober 2 år før kalenderåret til og med september i året før kalenderåret overstiger henholdsvis 250.000 kr. eller 1 mio. kr., forfalder indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag i kalenderåret til betaling den sidste hverdag (bankdag) i den måned, som indkomsten vedrører. Forfaldstidspunktet for indeholdt A-skat m.v. som nævnt i stk. 6, 1. pkt., finder ifølge 2. pkt. tilsvarende anvendelse for indeholdelsespligtige med flere virksomheder, for hvilke der føres særskilt regnskab, og som har fået tildelt flere SE-numre. Dette gælder ifølge 3. pkt. dog ikke, hvis den indeholdelsespligtiges samlede tilsvaret ikke overstiger henholdsvis 250.000 kr. eller 1 mio. kr., jf. 1. pkt. Sidste rettidige angivelses- og betalingsdag er ifølge 4. pkt. forfaldsdagen. 1.-4. pkt. finder ikke anvendelse på regioner og kommuner.

Det fremgår af opkrævningslovens § 4, stk. 1, 1. pkt., at hvis Skatteforvaltningen efter angivelsesfristens udløb ikke har modtaget angivelse for en afregningsperiode, kan Skatteforvaltningen fastsætte virksomhedens tilsvaret af skatter og afgifter m.v. foreløbigt til et skønsmæssigt beløb. Tilsvarende gælder ifølge 2. pkt., hvis indkomstregisteret eller Skatteforvaltningen efter udløbet af fristen for indberetning for en afregningsperiode ikke har modtaget indberetning af indeholdte beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt. I 3. pkt. er det bestemt, at tilsvaret skal betales senest 14 dage efter påkrav.

UDKAST

Bestemmelsen udgør en undtagelse til udgangspunktet i opkrævningslovens § 2, stk. 4, om, at den sidste rettidige betalingsdag følger angivelsesfristen for beløbet, idet sidste rettidige betalingsdag for beløb, der er skønsmæssigt fastsat ved en foreløbig fastsættelse efter § 4, er 14 dage efter påkrav. Derimod vil forfaldstidspunktet være uændret.

Formålet med en foreløbig fastsættelse af tilsvaret er dels at fremtvinge en angivelse eller indberetning, der er baseret på reelle tal fra virksomheden, i stedet for at skulle lægge Skatteforvaltningens skøn til grund og dels at sikre sig et grundlag for tvangsinddrivelse af det foreløbigt fastsatte tilsvaret.

Betales et beløb, der opkræves efter opkrævningslovens regelsæt, ikke inden betalingsfristens udløb, skal virksomheden betale renter af beløbet efter rentesatsen i opkrævningsloven, jf. opkrævningslovens § 7, regnet fra dagen efter den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten, der er månedlig, men beregnes dagligt, er fastsat til basisrenten i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med en månedligt tillæg på 0,7 procentpoint. Basisrenten udgør p.t. 0 pct., hvilket svarer til en rentesats på p.t. 8,4 pct. årligt.

Skatter og afgifter omfattet af opkrævningslovens § 1, stk. 1 og 2, opkræves over skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16, nr. 1. Efter opkrævningslovens § 1, stk. 1, opkræves skatter og afgifter, hvor der i lovgivningen er fastsat en pligt til at være registreret hos eller anmeldt til Skatteforvaltningen, efter opkrævningslovens regler. Rentesatsen på skattekontoen udgøres af basisrenten med et tillæg på 0,7 procentpoint, hvilket i 2021 svarer til en årlig rente på 8,4 pct. (uden effekten af renters rente). På skattekontoen sker opkrævningen efter et saldoprincip, hvor der af en debetsaldo beregnes en daglig rente, der tilskrives månedligt og lægges oven i saldoen, hvorved der beregnes rentes rente, hvilket giver en højere rente, jo mere betalingsfristen overskrides, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 1.

Tilsvaret i henhold til en foreløbig fastsættelse for en afregningsperiode debiteres skattekontoens saldo med rentevirkning fra udløbet af sidste rettidige betalingsdag for afregningsperioden. Sker der efterfølgende en angivelse eller indberetning, vil det angivne eller indberettede beløb erstatte det skønsmæssigt fastsatte beløb. Har det skønsmæssigt fastsatte beløb været for højt eller for lavt fastsat i forhold til den efterfølgende angivelse fra virksomheden, betyder det, at morarenteberegningen er sket af en saldo, der har været enten for høj eller for lav. I sådanne tilfælde med en efterfølgende angivelse eller indberetning korrigeres der efterfølgende for, at der har været beregnet rente af en enten for højt eller for lavt fastsat debetsaldo. Det fremgår således

UDKAST

af forarbejderne til reglerne om skattekontoen, at det har været hensigten, at der på skattekontoen skal foretages, hvad der kan betegnes som en fuld »tilbagerulning«. Det vil sige, at den hidtidige skønsmæssige fastsættelse og de hertil knyttede beregnede renter helt slettes. Det korrekte beløb indsættes med virkning tilbage i tid, og der beregnes herefter renter af dette beløb.

Når en virksomhed indgiver en angivelse eller indberetning efter at have modtaget en foreløbig fastsættelse for en given afregningsperiode, behandles virksomhedens angivelse eller indberetning således efter praksis på samme måde som en almindelig angivelse eller indberetning, der er indgivet for sent, og der foretages renteberegning med virkning fra sidste rettidige betalingsdag for tilsvarende vedrørende den pågældende afregningsperiode, jf. opkrævningslovens § 2, stk. 4, og rentebestemmelserne i §§ 7 og 16 c.

Det foreslås, at opkrævningslovens § 4, *stk. 1, 3. pkt.*, nyaffattes, så det af bestemmelsen skal fremgå, at betalingsfristen, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, jf. § 2, skal finde anvendelse for betalingen af det skønsmæssigt fastsatte beløb.

Sidste rettidige betalingsdag for et skatte- og afgiftskrav, der skønsmæssigt er fastsat i henhold til en skønsmæssig foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4, stk. 1, vil derfor altid skulle være sammenfaldende med fristen for at indgive angivelse eller indberetning for den pågældende afregningsperiode.

Den foreslåede ændring vil betyde, at der ikke længere vil være forskel på sidste rettidige betalingsdag i situationen, hvor en virksomhed, efter at der er truffet afgørelse om foreløbig fastsættelse, afgiver en angivelse eller indberetning, og sidste rettidige betalingsdag i situationen, hvor den foreløbige fastsættelse ikke afløses af en angivelse eller indberetning. I henhold til praksis for førstnævnte situation foretages der renteberegning tilbage fra sidste rettidige betalingsdag for tilsvarende vedrørende den pågældende afregningsperiode, jf. opkrævningslovens § 2, stk. 4, og rentebestemmelserne i §§ 7 og 16 c. Den beskrevne praksis er baseret på pkt. 3.8 om skønsmæssige fastsættelser i lovforslaget til lov nr. 513 af 7. juni 2006, jf. Folketingstidende 2005-06, tillæg A, L 205 som fremsat, side 6565 f.

Med den foreslåede ændring vil der i alle situationer, hvor Skatteforvaltningen har gennemført en foreløbig fastsættelse for en periode, skulle betales rente fra den sidste rettidige betalingsdag, der gælder for den pågældende afregningsperiode.

UDKAST

Det foreslås således med den nye § 4, stk. 1, 3. pkt., at sidste rettidige betalingsdag for et skatte- og afgiftskrav, der skønsmæssigt er fastsat i henhold til en foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4, stk. 1, altid skal være sammenfaldende med fristen for at indgive angivelse eller indberetning for den pågældende afregningsperiode, og at denne betalingsfrist også skal gælde, hvis virksomheden, efter at en foreløbig fastsættelse er foretaget, indgiver en angivelse eller indberetning for den pågældende afregningsperiode. Herefter skal der i alle situationer, hvor Skatteforvaltningen har gennemført en foreløbig fastsættelse for en periode, betales rente fra den sidste rettidige betalingsdag, der gælder for den pågældende afregningsperiode. Herved bliver rentereglerne ens for virksomheder, der angiver til tiden eller angiver efter at have modtaget en foreløbig fastsættelse, men ikke betaler tilsvaret, og virksomheder, der ikke angiver og får fastsat tilsvaret foreløbigt af Skatteforvaltningen.

Der henvises i øvrigt til pkt. 3.1 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 2

Efter opkrævningslovens § 1, stk. 1, gælder opkrævningsloven for opkrævning af skatter og afgifter, som virksomheder, selskaber, fonde eller foreninger m.v. er eller skulle have været registreret for hos Skatteforvaltningen, medmindre der er fastsat særlige regler i anden lovgivning eller EU-forordninger. Pligten til at være registreret for en given skat eller afgift er fastsat i lovgivningen om den pågældende skat eller afgift. F.eks. følger registreringspligten for punktafgifterne af bestemmelser i de enkelte punktafgiftslove, mens pligten til at være registreret for indeholdelse af kildeskat (f.eks. A-skat og udbytteskat m.v.) findes i kildeskattelovens § 85 og § 16 i bekendtgørelse nr. 2104 af 23. november 2021 om kildeskat, ligesom pligten til at være registreret for moms følger af momslovens § 47. Opkrævningslovens regler kan i større eller mindre omfang gælde opkrævningen af en skat eller afgift, ved at der i den pågældende lov henvises til bestemmelser i opkrævningsloven, jf. opkrævningslovens § 1, stk. 3.

I opkrævningslovens § 9, stk. 1, er der fastsat særlige regler for erhvervsdrivende, der lejlighedsvist modtager visse afgiftspligtige varer fra EU, men som ikke skal være autoriseret eller registreret hos Skatteforvaltningen som registrerede varemottagere. De kan registreres som midlertidige varemottagere. De skal angive og betale punktafgifterne af varerne senest ved varemottagelsen. Tilsvarende regler er fastsat i opkrævningslovens § 9, stk. 2, for private, der lejlighedsvist får tilsendt visse afgiftspligtige varer, når de

UDKAST

selv står for forsendelsen af varerne. De skal også angive og betale punktafgifterne af varerne senest ved modtagelsen af varerne. Er det sælgeren, som forestår forsendelsen, er det sælgeren, som skal betale afgiften og den danske moms (f.eks. ved internethandel).

Efter opkrævningslovens § 2, stk. 1, 1. pkt., er afregningsperioden kalendermåneden. Hvor der i anden lovgivning er henvist til afgiftsperioden, svarer dette til afregningsperioden, jf. 2. pkt. For hver afregningsperiode og for hver skat eller afgift m.v. skal der ifølge 3. pkt. indgives en angivelse med de oplysninger, som følger af reglerne i den enkelte skatte- og afgiftslov. 3. pkt. finder ifølge 4. pkt. dog ikke anvendelse, for så vidt angår indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, som skal indberettes til indkomstregisteret, og indeholdt udbytteskat, som skal indberettes efter skatteindberetningslovens § 29.

Afregningsperioden kan således være fraveget i de enkelte skatte- og afgiftslove, jf. § 2, stk. 1, 2. pkt. For moms er det f.eks. i momslovens § 57 fastsat, at afregningsperioden er måneden for virksomheder, hvis de samlede momspligtige leverancer overstiger 50 mio. kr. årligt, og for virksomheder med momspligtige leverancer på samlet mellem 50 mio. kr. og 5 mio. kr. er afregningsperioden kvartalet, mens virksomheder, hvis samlede momspligtige leverancer ikke overstiger 5 mio. kr., har første og andet halvår af kalenderåret som afregningsperioder.

Efter opkrævningslovens § 2, stk. 2, 1. pkt., er angivelsesfristen for punktafgifterne, der er nævnt i bilag 1, liste A, til opkrævningsloven, den 15. i måneden efter afregningsperioden. For indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag er angivelsesfristen den 10. i måneden efter den måned, som indkomsten vedrører, jf. § 2, stk. 2, 2. pkt., med henvisning til bilag 1, liste B. I januar måned skal disse angivelser dog først indgives den 17. januar, jf. § 2, stk. 2, 3. pkt. For store virksomheder er angivelsesfristen vedrørende indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag den sidste bankdag i den måned, som indkomsten vedrører, jf. § 2, stk. 6. En virksomhed anses ifølge stk. 6 for stor, hvis det samlede tilsvarende af enten arbejdsmarkedsbidrag eller A-skat for en 12-måneders periode regnet fra oktober 2 år før kalenderåret til og med september i året før kalenderåret overstiger henholdsvis 250.000 kr. eller 1 mio. kr. For andre afgifter kan angivelsesfristen være fastsat i den pågældende afgiftslov. For momspligtige virksomheder, der afregner månedligt, er angivelsesfristen den 25. i måneden efter afgiftsperiodens udløb, idet angivelsen for juni dog skal dog foretages senest 1 måned og 17 dage efter afgiftsperiodens udløb, jf. momslovens § 57, stk. 2. For virksomheder,

UDKAST

der afregner moms kvartalsvis eller halvårligt, er angivelsesfristen den 1. i den tredje måned efter afregningsperiodens udløb, jf. § 57, stk. 3 og 4.

Efter opkrævningslovens § 2, stk. 4, forfalder skatter og afgifter (tilsvaret) til betaling den 1. i den måned, hvor angivelsen skal indgives, og tilsvaret skal indbetales senest samtidig med angivelsesfristens udløb, jf. dog stk. 6. I stk. 6, 1. pkt., bestemmes, at for indeholdelsespligtige efter kildeskatteloven, hvor det sammenlagte tilsvaret i henhold til indgivne angivelser, foretagne indberetninger til indkomstregisteret eller foreløbige fastsættelser, jf. § 4, af enten arbejdsmarkedsbidrag eller A-skat i en forudgående 12-måneders periode regnet fra og med oktober 2 år før kalenderåret til og med september i året før kalenderåret overstiger henholdsvis 250.000 kr. eller 1 mio. kr., forfalder indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag i kalenderåret til betaling den sidste hverdag (bankdag) i den måned, som indkomsten vedrører. Forfaldstidspunktet for indeholdt A-skat m.v. som nævnt i stk. 6, 1. pkt., finder ifølge 2. pkt. tilsvarende anvendelse for indeholdelsespligtige med flere virksomheder, for hvilke der føres særskilt regnskab, og som har fået tildelt flere SE-numre. Dette gælder ifølge 3. pkt. dog ikke, hvis den indeholdelsespligtiges samlede tilsvaret ikke overstiger henholdsvis 250.000 kr. eller 1 mio. kr., jf. 1. pkt. Sidste rettidige angivelses- og betalingsdag er ifølge 4. pkt. forfaldsdagen. 1.-4. pkt. finder ikke anvendelse på regioner og kommuner.

Det fremgår af opkrævningslovens § 5, stk. 1, at hvis det konstateres, at en virksomhed har afgivet urigtig angivelse eller indberetning af beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt., således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i godtgørelse, afkræves virksomheden det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav.

I § 5, stk. 2, er bestemt, at hvis størrelsen af det tilsvaret, som påhviler virksomheden, ikke kan opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan Skatteforvaltningen ansætte virksomhedens tilsvarede skønsmæssigt. Tilsvarende gælder, hvis en virksomhed har modtaget et for stort beløb som godtgørelse og størrelsen af det beløb, som virksomheden derfor skal tilbagebetale, ikke kan opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber. Når Skatteforvaltningen foretager en skønsmæssig fastsættelse, skal der samtidig tages stilling til periodiseringen af det skønnede skatte- eller afgiftstilsvaret for at kunne afgøre, hvilken eller hvilke afregningsperioder eller angivelsesfrister eller -frister der skulle være anvendt ved en korrekt angivelse eller indberetning fra virksomheden. Hermed skal sikres, at der ikke fastsættes og efteropkræves skatte- eller afgiftstilsvaret, uden at betingelserne for genoptagelse

UDKAST

er opfyldt, eller at der fastsættes og opkræves skatte- eller afgiftstilsvær, der er bortfaldet ved forældelse.

Hvis en virksomheds tilsvær af skatter og afgifter for en afregningsperiode er negativt, udbetales beløbet til virksomheden, jf. opkrævningslovens § 12, stk. 1. Tilsværende gælder, hvis virksomheden ved en fejl har indbetalt for meget, eller når en godtgørelse eller lignende, som skal modregnes i virksomhedens tilsvær, overstiger tilsværet. Udbetalingen skal ske senest 3 uger efter rettidig modtagelse af angivelsen henholdsvis indberetningen eller, hvis tilbagebetalingen skyldes en fejl i indbetalingen, senest 3 uger efter, at virksomheden har gjort Skatteforvaltningen opmærksom på fejlen, eller Skatteforvaltningen har konstateret fejlen, jf. opkrævningslovens § 12, stk. 2.

Bestemmelserne i opkrævningslovens § 5, stk. 1 og 2, omhandler såkaldte efterangivelser, der anvendes, når det konstateres, at en virksomhed har afgivet urigtig angivelse eller indberetning, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter og afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i godtgørelse eller negativt tilsvær, og beløbet derfor skal indbetales eller tilbagebetales.

Bestemmelserne om efterangivelser anvendes i praksis, både hvor virksomheden efter at have indgivet den første – men urigtige – angivelse eller indberetning for en given periode på eget initiativ efterangiver det manglende beløb, og i tilfælde, hvor Skatteforvaltningen forhøjer tilsværet, fordi virksomheden har indgivet en urigtig angivelse eller indberetning. Der sondres således ikke mellem, om ændringen af tilsværet, der giver anledning til et efter- eller tilbagebetalingskrav mod virksomheden, sker på virksomhedens eller på Skatteforvaltningens initiativ.

Videre anvendes bestemmelsen i situationer, hvor virksomheden har fået udbetalt for meget i negativt tilsvær eller godtgørelse, og hvor beløbet derfor skal tilbagebetales. Derudover er bestemmelsen i praksis anvendt, hvor Skatteforvaltningen i forbindelse med en kontrol fastsætter tilsværet første gang for perioden, fordi virksomheden i strid med reglerne ikke har været registreret for skatten eller afgiften eller ikke har foretaget en angivelse eller indberetning for afregningsperioden i henhold til gældende regler. I disse situationer, hvor en foreløbig fastsættelse efter § 4, stk. 1, som følge af den manglende registrering ikke foretages, opkræves beløbet til betaling senest 14 dage efter påkrav, jf. § 5.

I tilfælde, hvor virksomheden indgiver sin ordinære angivelse eller indberetning efter angivelsesfristen, men inden virksomhedens tilsvær er fastsat

UDKAST

ved en foreløbig fastsættelse, jf. opkrævningslovens § 4, har Skatteforvaltningen i praksis anvendt den sidste rettidige betalingsdag, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, og derfor beregnet renter fra udløbet af denne frist. Skatteforvaltningen vurderer dog nu, at opkrævningslovens § 5 også skal finde anvendelse i sådanne situationer. Skatteforvaltningen vurderer samtidig, at praksis i enkelte andre situationer også har været forkert, idet det vurderes, at opkrævningslovens § 5 også her har skullet finde anvendelse. Det gælder f.eks. i tilfælde, hvor en virksomhed registreres for moms, A-skat m.v. med tilbagevirkende kraft og i den forbindelse indgiver en angivelse eller indberetning, der således modtages for sent. Skatteforvaltningen vil udsende et styresignal om genoptagelse af sager, hvor der er sket renteopkrævning i strid med den betalingsfrist, der følger af § 5.

Betalingsfristen på 14 dage efter påkrav for krav, der skyldes efterangivelser, er en undtagelse fra udgangspunktet om, at sidste rettidige betalingsdag følger angivelsesfristen for beløbet, jf. opkrævningslovens § 2, stk. 4.

I en række afgiftslove er der indsat bestemmelser, der minder om opkrævningslovens § 5 og tilsvarende har fastsat en betalingsfrist på 14 dage efter påkrav. Bestemmelserne omfatter virksomheder og i nogle tilfælde også privatpersoner. For privatpersoner og virksomheder, der ikke er omfattet af registreringspligten for den pågældende afgift, finder opkrævningslovens § 5 ikke anvendelse, jf. herved § 1, stk. 1, om anvendelsesområdet for opkrævningsloven, og afgiften opkræves derudover heller ikke for en afregningsperiode.

I forbindelse med efterangivelser og ved manglende angivelser, hvor Skatteforvaltningen konstaterer og opkræver det beløb, der skulle være angivet, afkræves virksomheden beløbet til betaling efter 14 dage, jf. opkrævningslovens § 5. Betales beløbet inden udløbet af fristen, betales ikke renter. Hvis virksomheden overskrider betalingsfristen, skal virksomheden betale rente fra udløbet af betalingsfristen, hvilket vil sige fra og med den 15. dag, jf. forarbejderne til opkrævningslovens § 5, jf. Folketingstidende 1999-2000, tillæg A 549, L 19 som fremsat, side 566.

Betales et beløb, der opkræves efter opkrævningslovens regelsæt, ikke inden betalingsfristens udløb, skal virksomheden betale renter af beløbet efter rentesatsen i opkrævningsloven. Renten, der er månedlig, men beregnes dagligt, er fastsat til basisrenten i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med en månedligt tillæg på 0,7 procentpoint. Basisrenten udgør p.t. 0 pct., hvilket sva-

UDKAST

rer til en rentesats på p.t. 8,4 pct. årligt. Skatter og afgifter omfattet af opkrævningslovens § 1, stk. 1 og 2, opkræves over skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16, nr. 1. Efter opkrævningslovens § 1, stk. 1, opkræves skatter og afgifter, hvor der i lovgivningen er fastsat en pligt til at være registreret hos eller anmeldt til Skatteforvaltningen, efter opkrævningslovens regler. På skattekontoen sker opkrævningen efter et saldoprincip, hvor der af en debetsaldo beregnes en daglig rente, der tilskrives månedligt og lægges oven i saldoen, hvorved der beregnes rentes rente, hvilket giver en højere rente, jo mere betalingsfristen overskrides, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, hvorefter debetsaldoen forrentes efter § 7, stk. 1, jf. stk. 2, med daglig beregning og månedlig tilskrivning. Rentesatsen på skattekontoen udgøres af basisrenten med et tillæg på 0,7 procentpoint, hvilket i 2021 svarer til en årlig rente på 8,4 pct. (uden effekten af renters rente).

Opkrævningslovens § 5 om efterangivelser og manglende angivelser, hvor Skatteforvaltningen opkræver det beløb, der skulle være angivet, jf. ovenfor, omfatter skatter og afgifter, der opkræves efter reglerne i opkrævningsloven. Det vil f.eks. dreje sig om indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, moms, lønsumsafgift, punktafgifter samt indeholdt udbytte-, rente- og royaltyskat.

Opkrævningslovens § 5 anvendes også på afgifter, som visse varemottagere skal betale ved modtagelsen af visse varer fra EU, jf. opkrævningslovens § 9, stk. 3.

Krav, der er rettet mod erhvervsdrivende, der er registreret for de pågældende skatter og afgifter, opkræves som nævnt ovenfor over skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16, nr. 1. Krav, der opkræves over skattekontoen, debiteres saldoopgørelsen på skattekontoen fra den seneste rettidige betalingsdag, jf. § 16 a, stk. 4. Krav, der er rettet mod erhvervsdrivende, der skulle have været registreret for de pågældende skatter og afgifter, opkræves ligeledes over skattekontoen, i det omfang de allerede har en sådan. Disse krav, der typisk opstår efter et kontrolbesøg, opkræves med 14 dages betalingsfrist fra afgørelsen og debiteres saldoopgørelsen på skattekontoen på det tidspunkt, hvor sagsbehandlingen og kontrolsagen er afsluttet. Renten beregnes dagligt med en månedlig rentesats på basisrenten tillagt 0,7 procent, jf. § 16 c, stk. 1, jf. § 7, stk. 1 og 2. Da basisrenten i øjeblikket er på 0 procent, svarer renten til en årlig rente på 8,4 pct. (uden effekten af renters rente), jf. ovenfor. Renten tilskrives skattekontoens saldo månedligt, hvorved der betales rentes rente, når et månedsskifte er sket.

Private og ikkeregistreringspligtige virksomheder betaler også punktafgifter af visse varer, der modtages fra EU. Disse punktafgifter opgøres og opkræves ud fra oplysninger om den enkelte forsendelse. Modtagelsesdagen fastlægges ved modtagerens kvittering for modtagelsen. Svarer de modtagne varer ikke til det oplyste med hensyn til varetype og varemængde, skal differencen anføres på kvitteringen. Er forsendelsen mindre, tilbagebetales den for meget betalte afgift, og er forsendelsen større, opkræves den yderligere afgift med en 14 dages betalingsfrist. Opkrævningen af disse afgifter sker ved indbetalingskort. Rentebestemmelsen i opkrævningslovens § 7 og bestemmelsen i § 5 finder også anvendelse på krav, der opkræves over for private og ikkeregistreringspligtige varemodtagere, som skal angive og betale punktafgifterne ved varemodtagelsen, jf. opkrævningslovens § 9, stk. 3. Efter gældende regler skal et krav ved en efteropkrævning betales senest 14 dage efter påkrav. Overskrides sidste rettidige betalingsdag, skal der betales rente efter opkrævningslovens § 7 fra den 15. dag. Da disse krav ikke opkræves over skattekontoen, beregnes der ikke rentes rente.

De almindelige regler om genoptagelse af en afgiftsansættelse, jf. skatteforvaltningslovens §§ 31 og 32, gælder også for efterangivelser, og den ordinære genoptagelsesfrist på 3 år løber fra udløbet af fristen for indgivelse af angivelse eller indberetning for den pågældende periode, jf. skatteforvaltningslovens § 31. Derimod gælder genoptagelsesreglerne i skatteforvaltningsloven ikke for kildeskatter, dvs. A-skat, udbytteskat, royaltyskat og renteskat m.v. I SKM2010.814.LSR fandt Landsskatteretten, at et selskabs pligt til at indeholde A-skat af arbejdsindlejede personer og selskabets hæftelse for manglende betaling af skat ikke omfattes af fristreglerne. Dette blev begrundet med, at der ikke er tale om »foretagelse eller ændring af en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat«. De almindelige forældelsesregler efter forældelsesloven finder derfor anvendelse i forhold til kildeskatter. Krav afledt af et fastsat afgiftstilsvaret forældes efter reglerne i forældelsesloven, jf. skatteforvaltningslovens § 34 a. Krav, der er afledt af ansættelser, der er foretaget inden forældelsesfristens udløb, forældes dog tidligst 1 år efter, at Skatteforvaltningen har givet meddelelse om afgørelsen.

Det følger af § 2, stk. 3, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, at fordringer kan overdrages til inddrivelse, når betalingsfristen er overskredet og sædvanlig rykkeprocedure forgæves er gennemført. Efter § 2, stk. 4, underretter fordringshaveren eller den, der på vegne af fordringshaveren opkræver fordringen, skriftligt skyldneren inden kravet overdrages til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, medmindre det ikke er muligt at foretage underretning eller underretning må antages at medføre en væ-

UDKAST

sentlig forringelse af muligheden for at opnå dækning. Efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, skal Skatteforvaltningen udsende et rykkerbrev, hvis en debetsaldo overstiger 5.000 kr. Betales beløbet ikke inden den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan beløbet overgives til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden.

Det foreslås at nyaffatte opkrævningslovens § 5, så det af *stk. 1* kommer til at fremgå, at sidste rettidige betalingsdag for skatte- og afgiftskrav, der har deres baggrund i en efterangivelse, der skal korrigere en given angivelse eller indberetning, eller i en angivelse eller indberetning, der indgives efter fristen eller mangler at blive indgivet, så Skatteforvaltningen opkræver det beløb, der skulle have været angivet eller indberettet, altid har samme sidste rettidige betalingsdag som krav, der er angivet eller indberettet korrekt og rettidigt.

Det foreslås i nr. 2, at det i § 5, *stk. 1, 1. pkt.*, bestemmes, at hvis en virksomhed ikke har afgivet en både korrekt og rettidig angivelse eller indberetning af beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt., eller hvis et beløb, der efter § 4, stk. 1, er skønsmæssigt fastsat, ikke svarer til det korrekte beløb, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i negativt tilsvarende eller godtgørelse, skal virksomheden betale det skyldige beløb.

Hvor anvendelsen af § 5, stk. 1, i dag forudsætter, at det konstateres, at virksomheden har afgivet en urigtig angivelse eller indberetning, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået for meget udbetalt i godtgørelse, indebærer den foreslåede nyaffattelse, at anvendelsen af bestemmelsen i stedet skal forudsætte, at virksomheden ikke har afgivet en både korrekt og rettidig angivelse eller indberetning, eller at et beløb, der efter § 4, stk. 1, er skønsmæssigt fastsat, ikke svarer til det korrekte beløb, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i negativt tilsvarende eller godtgørelse. For at komme uden for anvendelsesområdet for opkrævningslovens § 5, stk. 1, efter den foreslåede nyaffattelse skal angivelsen eller indberetningen således være indgivet både rettidigt og med et korrekt indhold. Svinger blot en af disse betingelser – angivelsen er f.eks. korrekt, men for sen, eller angivelsen er urigtig, men rettidig – vil situationen blive reguleret af § 5, stk. 1. Videre foreslås, at det udtrykkeligt skal fremgå, at også beløb, der efter § 4, stk. 1, er skønsmæssigt fastsat, skal omfattes af bestemmelsen, hvis det konstateres, at beløbet ikke svarer til det korrekte beløb. Også i en sådan situation, hvor det viser sig, at der ikke er betalt det korrekte beløb i en situation, hvor tilsvaret skønsmæssigt er fastsat foreløbigt efter § 4, stk. 1, vil der ikke være

indgivet en både korrekt og rettidig angivelse eller indberetning, men det foreslås at nævne denne situation udtrykkeligt i selve ordlyden, så fortolkningstvivil ikke kan opstå.

Alle tilfælde, hvor en virksomhed enten har afgivet en urigtig angivelse eller indberetning, for sent har afgivet sin angivelse eller indberetning eller slet ikke har foretaget nogen angivelse eller indberetning, vil således være omfattet af ordlyden, forudsat at Skatteforvaltningen kan konstatere det korrekte tilsvarende, som virksomheden burde have angivet eller indberettet. Hermed omfatter nyaffattelsen både den situation, hvor virksomheden i strid med reglerne ikke har været registreret for de skatter eller afgifter, som virksomheden skal betale, og den situation, hvor virksomheden er korrekt registreret, men ikke indgiver en korrekt angivelse eller en indberetning eller indgiver angivelsen eller indberetningen for sent. Også i situationen, hvor tilsvaret for perioden har været fastsat ved en skønsmæssig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4, men hvor det skønsmæssigt fastsatte tilsvarende viser sig ikke at være korrekt, og hvor virksomheden derfor indgiver en angivelse til erstatning for det foreløbigt fastsatte tilsvarende, eller hvor Skatteforvaltningen efterfølgende selv konstaterer, hvilket beløb der er det korrekte tilsvarende, vil med nyaffattelsen blive omfattet af opkrævningslovens § 5, stk. 1.

I den foreslåede bestemmelse i § 5, *stk. 1, 2. pkt.*, foreslås, at for betalingen af det for lidt betalte tilsvarende af skatter eller afgifter m.v., skal betalingsfristen, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, finde anvendelse.

Det for lidt betalte tilsvarende foreslås derfor forrentet med virkning fra udløbet af den sidste rettidige betalingsdag, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning.

I den foreslåede § 5, *stk. 1, 3. pkt.*, foreslås det, at et krav på tilbagebetaling af for meget udbetalt negativt tilsvarende eller godtgørelse skal forfalde til betaling straks ved udbetalingen af det negative tilsvarende eller godtgørelsen.

Disse krav foreslås dermed tilsvarende at skulle forrentes fra udløbet af forfaldsdagen, som er den dag, hvor udbetalingen af det negative tilsvarende eller godtgørelsen fandt sted.

Den foreslåede regel om øjeblikkeligt forfald for sådanne tilbagebetalingskrav svarer til den formueretlige regel om forfaldstidspunktet for tilbagebetalingskrav, der skyldes betalinger, der sker i en vildfarelse.

UDKAST

Den foreslåede nyaffattelse af opkrævningslovens § 5, stk. 1, med bl.a. fjernelsen af betalingsfristen på 14 dage efter påkrav vil også få betydning, hvor kravet i forbindelse med en kontrol fastsættes skønsmæssigt efter § 5, stk. 2.

Det foreslås i opkrævningslovens § 5, *stk. 2, 1. pkt.*, at hvis størrelsen af det tilsvaret, som påhviler virksomheden, eller afregningsperioden eller den dag, som tilsvaret vedrører, ikke kan fastsættes på grundlag af virksomhedens regnskaber, skal Skatteforvaltningen kunne fastsætte tilsvaret eller den afregningsperiode eller dag, som tilsvaret vedrører, skønsmæssigt.

Hvis det ikke er muligt at fastsætte afregningsperioden eller den dag, som tilsvaret vedrører, vil Skatteforvaltningen skulle foretage en skønsmæssig fastsættelse af afregningsperioden eller den dag, som tilsvaret vedrører, således at denne afregningsperiode eller dag lægges til grund for, hvilken betalingsfrist og dermed hvilket rentestarttidspunkt der skal anvendes.

Det foreslås, at det af opkrævningslovens § 5, *stk. 2, 2. pkt.*, skal fremgå, at hvis en virksomhed har modtaget et for stort beløb som negativt tilsvaret eller godtgørelse, og størrelsen af det beløb, som virksomheden derfor skal tilbagebetale, ikke kan opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber, vil Skatteforvaltningen tilsvarende kunne fastsætte beløbet skønsmæssigt.

I forhold til den gældende bestemmelse i § 5, *stk. 2, 2. pkt.*, er der tale om, at negative tilsvare indføres i ordlyden.

Derudover foreslås, at det af opkrævningslovens § 5, *stk. 2, 3. pkt.*, skal fremgå, at *stk. 1, 2. og 3. pkt.*, skal finde tilsvarende anvendelse for betalingen af henholdsvis tilsvaret efter 1. *pkt.* og beløbet efter 2. *pkt.*

Det vil indebære, at betalingsfristen, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, skal finde anvendelse for betalingen af det for lidt betalte tilsvaret af skatter eller afgifter m.v., der skønsmæssigt fastsættes, jf. § 5, *stk. 2, 1. pkt.* Det vil også indebære, at kravet på tilbagebetaling af for meget udbetalt negativt tilsvaret eller godtgørelse, der skønsmæssigt fastsættes, jf. § 5, *stk. 2, 2. pkt.*, skal forfalde til betaling straks ved udbetalingen af det negative tilsvaret eller godtgørelsen.

Den foreslåede nyaffattelse af opkrævningslovens § 5 vil med andre ord indebære, at det tilsvaret, der opkræves efter opkrævningslovens § 5, med en rentemæssig virkning tilbage i tid vil blive debiteret skattekontoens saldoopgørelse med virkning fra den sidste rettidige betalingsdag, der skulle være anvendt ved en rettidig angivelse eller indberetning, således at der beregnes

UDKAST

renter fra udløbet af denne dato. Tilsvarende vil det gælde for tilbagebetalingskrav, der skyldes en uberettiget udbetaling af negativt tilsvarende eller godtgørelse, at tilbagebetalingskravet vil forfalde til betaling ved den uberettigede udbetaling af det negative tilsvarende eller godtgørelsen og derfor debiteres skattekontoens saldoopgørelse med virkning fra denne dato tilbage i tid.

Ændringen sker dog af gode grunde i nutid, hvorfor det eller de krav, som debetsaldoen består af, tidligst vil kunne sendes til inddrivelse, når der ikke er sket betaling af beløbet ifølge debetsaldoen – der vil skulle overstige 5.000 kr. – inden for den betalingsfrist, der fastsættes i et rykkerbrev til virksomheden.

Med de foreslåede ændringer i opkrævningslovens § 4, stk. 1, og § 5, jf. lovforslagets § 2, nr. 1 og 2, vil der således i alle tilfælde, hvor en virksomhed ikke korrekt og rettidigt har angivet eller indberettet det skyldige tilsvarende, skulle gælde samme sidste rettidige betalingsdag for tilsvaret, nemlig den sidste rettidige betalingsdag, der skal anvendes ved en korrekt og rettidig angivelse eller indberetning. Hjemmelsmæssigt vil tilfælde, hvor virksomheden ikke rettidigt afgiver sin angivelse eller indberetning for en afregningsperiode, være omfattet af § 4, stk. 1, når Skatteforvaltningen ikke kender tilsvaret og derfor skønsmæssigt må fastsætte det foreløbigt. Tilfælde, hvor virksomheden ikke har afgivet en korrekt og rettidig angivelse eller indberetning, vil derimod hjemmelsmæssigt blive reguleret af § 5, stk. 1, hvis Skatteforvaltningen kan konstatere det korrekte tilsvarende, således at det manglende beløb kan efteropkræves. Endelig vil tilfælde, hvor virksomheden ikke har afgivet en korrekt og rettidig angivelse eller indberetning, hjemmelsmæssigt blive reguleret af § 5, stk. 2, hvis Skatteforvaltningen i forbindelse med en kontrol ikke kan konstatere det korrekte tilsvarende, fordi regnskabsmaterialet enten helt mangler eller mangler nødvendige oplysninger.

Der henvises i øvrigt til pkt. 3.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 3

Opkrævningsloven gælder for opkrævning af skatter og afgifter m.v., for hvilke virksomheder, selskaber, fonde eller foreninger m.v. er eller skulle have været registreret hos eller anmeldt til Skatteforvaltningen, i det omfang der ikke er fastsat særlige bestemmelser i anden lovgivning eller i EF-forordninger, jf. lovens § 1, stk. 1.

UDKAST

I opkrævningslovens § 1, stk. 2, er det bestemt, at i de tilfælde, der er nævnt i § 9 (om visse varemottagere) og § 10 a (om skattepligtige borgeres eventuelle hæftelse ved køb af ydelser eller varer sammen med ydelser hos erhvervsdrivende), gælder loven, i det omfang det er fastsat i §§ 9 og 10 a. I de tilfælde, der er nævnt i § 16, gælder kapitel 5, § 8, stk. 1, nr. 4, § 12, stk. 5, og § 13 tillige betalinger vedrørende andet end skatter og afgifter.

Loven gælder ifølge § 1, stk. 3, derudover for opkrævning af andre skatter og afgifter m.v. end de i stk. 1 nævnte, i det omfang der i anden lovgivning henvises til denne lov.

Loven gælder ifølge § 1, stk. 4, uanset stk. 1 ikke opkrævning af told og opkrævning efter aktiesparekontoloven.

Endelig bestemmes i § 1, stk. 5, at loven kun gælder for opkrævning af virksomhedens ejers, selskabets, fondens eller foreningens egne indkomstskatter, i det omfang dette er særligt fastsat i anden lovgivning.

Af opkrævningslovens § 16 fremgår, at ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i opkrævningslovens kapitel, hvis der er tale om følgende ind- og udbetalinger:

- 1) Skatter og afgifter omfattet af denne lovs § 1, stk. 1 og 2.
- 2) Betalinger efter selskabsskatteloven, fondsbeskatningsloven, aktiesparekontoloven, kulbrinteskatteloven, toldloven, lov om fremskyndet tilbagebetaling af visse afgifter, lov om afgift af skadesforsikringer, tinglysningssafgiftsloven og lov om afgift af bidraget til Arbejdsmarkedets Erhvervssikring og af arbejdsulykkeserstatninger m.v.
- 3) Gebyr og tilskud vedrørende dæk, jf. miljøbeskyttelseslovens §§ 53 og 53 a.
- 4) Betaling vedrørende batterier og akkumulatorer og udtjente batterier og akkumulatorer, jf. miljøbeskyttelseslovens § 9 u, stk. 2.
- 5) Miljøbidrag, jf. § 3 i lov om miljøbidrag og godtgørelse i forbindelse med ophugning og skrotning af biler.
- 6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.

UDKAST

Krav på ind- og udbetalinger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres, jf. opkrævningslovens § 16 a, stk. 3, mens krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, jf. stk. 4.

Efter gældende regler udbetales et beløb, der henstår på en virksomheds skattekonto (en kreditsaldo), til virksomhedens Nemkonto, medmindre virksomheden har ønsket en beløbsgrænse for udbetaling af en kreditsaldo, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 5, 1. pkt.

Udbetaling af en kreditsaldo kan ikke ske, før der kan udbetales mindst 200 kr., medmindre virksomheden anmoder om at få ethvert beløb uanset størrelse udbetalt, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 5, 3. og 4. pkt. En kreditsaldo kan ikke udbetales, hvis virksomheden mangler at indsende angivelser for afsluttede perioder eller give Skatteforvaltningen oplysninger efter skattekontrollovens § 2, jf. § 12, stk. 4, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 5, 5. pkt.

Efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 6, afventer udbetaling af en kreditsaldo forfaldne skatte- og afgiftskrav, hvis kravet har sidste rettidige betalingsdag inden for 5 hverdage fra kreditsaldoens opståen. Formålet med bestemmelsen er at undgå, at beløb, som virksomheden har indbetalt til dækning af kommende krav på skattekontoen, ikke straks udbetales til virksomheden igen efter reglerne om udbetaling af en kreditsaldo.

For visse skatte- og afgiftskrav forfalder kravet samme dag, hvor kravet har sin sidste rettidige betalingsdag. Dette gælder eksempelvis for virksomheder, der har kvartalet som afregningsperiode. Her forfalder kvartalsmomsen den 1. dag i den tredje måned efter udløbet af perioden, og kravet skal indbetales senest samme dag.

Det foreslås, at ordet »forfaldne« i opkrævningslovens § 16 c, stk. 6, 1. pkt., udgår af bestemmelsen. Ordet er overflødig i forhold til at opretholde den forudsatte administration af bestemmelsen, og ordet skaber tvivl om, hvordan bestemmelsen skal forstås. Med justeringen af bestemmelsen vil ordlyden blive bragt i overensstemmelse med, hvad der var forudsat ved gennemførelsen af reglerne om en skattekonto.

Det vil derfor være utvivlsomt, at virksomheder tidligst vil kunne foretage indbetalinger til skattekontoen 5 hverdage før sidste rettidige betalingsdag, hvis det skal undgås, at beløbet tilbagebetales til virksomheden. Virksomheder vil dog altid kunne foretage indbetalinger inden for den beløbsgrænse,

UDKAST

som virksomheden har fastsat for udbetaling af en kreditsaldo på skattekontoen.

Der henvises i øvrigt til pkt. 3.8 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til § 3

Til nr. 1

Selskaber og foreninger m.v. er skattepligtige til Danmark efter reglerne i selskabsskattelovens afsnit 1. Ifølge selskabsskattelovens § 1 påhviler skattepligten selskaber og foreninger m.v., der er hjemmehørende her i landet. Dette gælder ifølge § 1, stk. 1, nr. 1, for det første dansk indregistrerede aktieselskaber og anpartsselskaber. Efter selskabsskattelovens § 1, stk. 6, anses selskaber og foreninger m.v. omfattet af § 1, stk. 1, nr. 2-6, også for at være hjemmehørende i Danmark, hvis selskabet eller foreningen m.v. er registreret her i landet eller har ledelsens sæde her i landet. § 1, stk. 1, nr. 2-6, fastslår en skattepligt her i landet for en lang række andre selskaber og foreninger m.v. end de i § 1, stk. 1, nr. 1, anførte indregistrerede aktieselskaber og anpartsselskaber. Med bestemmelsen i selskabsskattelovens § 1, stk. 6, er der indført fuld skattepligt til Danmark for selskaber og foreninger m.v., hvis deres ledelse har sæde her i landet, uanset om selskaberne og foreningerne m.v. er indregistreret i udlandet. Der er tale om såkaldt CFC-beskatning (Controlled Foreign Company). Udenlandsk registrerede selskaber og foreninger m.v. kan således inddrages under dansk beskatning, hvis selskabets eller foreningens m.v. ledelse har sæde i Danmark. Dermed muliggøres bl.a., at Danmark kan udnytte beskatningsretten ifølge dobbeltbeskatningsoverenskomster, hvorefter beskatningsretten tilkommer det land, hvori hjemstedet for den virkelige ledelse er.

Ifølge selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, er der endvidere skattepligt til Danmark af indkomst for selskaber og foreninger m.v., der har hjemsted i udlandet og udøver erhverv med fast driftssted i Danmark. Selskabsskattelovens § 2, stk. 2-5, indeholder nærmere bestemmelser om, hvornår et fast driftssted efter stk. 1, litra a, antages at foreligge. Ifølge § 2, stk. 2, foreligger et fast driftssted efter stk. 1, litra a, når selskabet, foreningen m.v. udøver erhverv gennem et fast forretningssted her i landet. Bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde udgør et fast driftssted fra første dag. Ifølge § 2, stk. 3, udgør uanset stk. 2 et fast forretningssted ikke et fast driftssted efter stk. 1, litra a, når det faste forretningssted anvendes eller opretholdes udelukkende med henblik på udøvelse af virksomhed af forberedende eller hjælpende karakter. 1. pkt. finder ikke anvendelse, hvis de funktioner, som selskabet, foreningen m.v. udøver på det i 1. pkt. omhandlede faste forretningssted, indgår

blandt flere gensidigt supplerende funktioner i en samlet udøvelse af erhvervsvirksomhed, der ikke er af forberedende eller hjælpende karakter, og som selskabet, foreningen m.v. eller fysiske eller juridiske personer, hvormed selskabet, foreningen m.v. har en forbindelse som omhandlet i ligningslovens § 2, udøver gennem faste forretningssteder her i landet. Ifølge selskabsskattelovens § 2, stk. 4, foreligger et fast driftssted efter stk. 1, litra a, når en fysisk eller juridisk person her i landet handler på vegne af selskabet, foreningen m.v. og i forbindelse hermed sædvanligvis indgår aftaler eller sædvanligvis spiller en afgørende rolle ved indgåelsen af aftaler, som rutinemæssigt indgås uden væsentligt at blive ændret af selskabet, foreningen m.v. Det er en betingelse, at den virksomhed, som den fysiske eller juridiske person udøver her i landet, ikke udelukkende er af forberedende eller hjælpende karakter som omhandlet i stk. 3. Det er endvidere en betingelse, at de i 1. pkt. omhandlede aftaler enten 1) indgås i navn af selskabet, foreningen m.v., 2) vedrører overdragelse af ejendomsret eller brugsret til formuegoder ejet af selskabet, foreningen m.v., eller som selskabet, foreningen m.v. har brugsret til, eller 3) vedrører levering af tjenesteydelser fra selskabet, foreningen m.v. Ifølge § 2, stk. 5, finder stk. 4 ikke anvendelse, når repræsentanten driver erhvervsvirksomhed her i landet som uafhængig repræsentant og handler for selskabet, foreningen m.v. inden for rammerne af denne erhvervsvirksomhed. Handler repræsentanten udelukkende eller næsten udelukkende på vegne af en eller flere fysiske eller juridiske personer, hvormed repræsentanten har en forbindelse som omhandlet i ligningslovens § 2, anses repræsentanten ikke for at være en uafhængig repræsentant.

Hvis selskabet eller foreningen m.v. har indrettet sig sådan, at selskabet eller foreningen m.v. har en del af sin erhvervsvirksomhed i Danmark, selv om selskabet eller foreningen m.v. er hjemmehørende i udlandet, medfører reglerne om fast driftssted, at Danmark får beskatningsretten til den del af selskabets eller foreningens m.v. indkomst, der hidrører fra aktiviteterne i Danmark. Det er ikke alle former for aktiviteter, der medfører beskatningsret til indkomsten herfra, men fast driftssted antages at foreligge, når virksomheden udøves gennem et fast forretningssted, f.eks. en filial, et kontor, en fabriek, et værksted, en gas- eller olie kilde, et stenbrud eller et andet sted, hvor naturforekomster udvindes. Begrebet fast driftssted i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, fortolkes som udgangspunkt i overensstemmelse med artikel 5 i OECD's modeloverenskomst.

Selskaber og foreninger m.v. med hjemsted i udlandet er også skattepligtige til Danmark, hvis de i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra b-h, anførte situationer foreligger. Efter litra b vil der eksempelvis være skattepligt til Danmark, hvis selskabet eller foreningen m.v. i egenskab af ejer, medejer,

UDKAST

brugs- eller indtægtsnyder oppebærer indtægt af en her i landet beliggende fast ejendom.

Skattepligten omfatter endvidere fortjeneste ved afståelse af fast ejendom omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven eller afskrivningslovens § 21.

Undtaget fra skattepligten er ifølge selskabsskattelovens § 3, stk. 1 – med enkelte undtagelser – bl.a. staten og dens institutioner og regionerne og kommunerne samt regionale og kommunale virksomheder og institutioner.

Skattepligten for her i landet hjemmehørende skattepligtige selskaber og foreninger m.v. indtræder på tidspunktet for stiftelsen af selskabet eller foreningen m.v., jf. selskabsskattelovens § 4, stk. 1. For selskaber og foreninger m.v., der er stiftet før det tidspunkt, hvor selskabet og foreningen m.v. bliver hjemmehørende i Danmark, indtræder skattepligten på det tidspunkt, hvor selskabet og foreningen m.v. bliver hjemmehørende her i landet, jf. § 4, stk. 3.

Skatteansættelsen finder ifølge selskabsskattelovens § 4, stk. 2, første gang sted for det indkomstår, som den første indkomstperiode udgør eller træder i stedet for, uden hensyn til dens længde. Den første indkomstperiode kan udgøre op til 18 måneder, jf. dog selskabsskattelovens § 10, stk. 5.

I selskabsskattelovens § 6 er det bestemt, at for selskaber og foreninger m.v., der har hjemsted i udlandet, og som i medfør af § 2, stk. 1, litra a, b eller f, undergives begrænset skattepligt her i landet, indtræder skattepligten på tidspunktet for påbegyndelsen af den virksomhed, der begrunder skattepligten. Skatteansættelsen finder første gang sted for det indkomstår, som den første indkomstperiode udgør eller træder i stedet for, uden hensyn til dens længde. Den første indkomstperiode kan udgøre op til 18 måneder.

Selskabers skattepligtige indkomst opgøres på grundlag af indkomsten i indkomståret. Efter selskabsskattelovens § 10 er indkomståret som udgangspunkt sammenfaldende med kalenderåret. Men selskaber kan vælge et andet indkomstår end kalenderåret (forskudt indkomstår). Et bagudforskudt indkomstår kan tidligst begynde den 2. april i kalenderåret forud for det kalenderår, som det bagudforskudte indkomstår træder i stedet for. Et fremadforskudt indkomstår kan senest begynde den 1. april i det kalenderår, som det fremadforskudte indkomstår træder i stedet for.

Enhver, der er skattepligtig til Danmark, skal ifølge skattekontrollovens § 2, stk. 1, årligt oplyse Skatteforvaltningen om sine indkomstforhold, og dette gælder også, selv om den pågældende ikke er registreret med adresse eller

UDKAST

har hjemsted her i landet. Fristen for afgivelse af disse oplysninger til Skatteforvaltningen er for juridiske personer bortset fra dødsboer omfattet af dødsboskatteloven senest 6 måneder efter udløbet af indkomståret, jf. skattekontrollovens § 12, stk. 1. Udløber indkomståret i perioden fra og med den 1. februar til og med den 31. marts, skal oplysningerne gives senest den 1. september samme år, jf. § 12, stk. 2. For selskaber med kalenderåret som indkomstår er fristen for at indberette oplysningsskemaet således den 1. juli i året efter indkomståret. For virksomheder med fremadforskudt indkomstår skal oplysningsskemaet senest indsendes den 1. september i det kalenderår, som indkomståret udløber i. Det vil sige, at oplysningsskemaet vedrørende indkomståret 2020 for et selskab, der har fremadforskudt indkomstår, som begynder den 1. april 2020 og varer til den 31. marts 2021, senest skal indsendes den 1. september 2021, jf. § 12, stk. 2. Virksomheder med bagudforskudt indkomstår vil derimod være omfattet af § 12, stk. 1, da indkomståret for disse tidligst kan begynde den 2. april i kalenderåret forud for det kalenderår, som det bagudforskudte indkomstår træder i stedet for, og derfor tidligst kan udløbe den 1. april året efter.

Skattekontrollovens kapitel 8 indeholder med §§ 71-81 en række bestemmelser om administrative retsfølger af den manglende opfyldelse af en oplysningspligt. Efter § 71 kan den skattepligtige blive afskåret fra at anvende TastSelv, mens Skatteforvaltningen efter § 72 kan anvende tvangsbøder til at fremtvinge en opfyldelse af oplysningspligten. Efter § 73 er der hjemmel til at pålægge den skattepligtige et skattetillæg, mens der efter § 74 kan foretages en skønsmæssig skatteansættelse (taksation). Endelig indeholder §§ 75-81 regler om revisorpålæg.

Efter gældende regler betaler selskaber og foreninger m.v. et restskattetillæg, hvis den endelige indkomstskat for selskabet eller foreningen m.v. overstiger forskudsskatten, således at der skal opkræves en restskat, jf. selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4. Restskattetillægget beregnes ved at anvende den i stk. 10 fastsatte restskatteprocent på restskatten. Restskatteprocenten fastsættes ifølge stk. 10 én gang årligt og beregnes på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Danmarks Nationalbank opgjorte kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber i månederne januar til september i indkomståret med fradrag af en andel svarende til den i § 17, stk. 1, nævnte procent. Herefter ganges procenten med 480/360 og afrundes til én decimal, hvorefter der tillægges 2 procentpoint. Restskatteprocenten kan dog ikke overstige 10 pct. Restskatteprocenten for indkomståret 2020 udgør 4,4 pct., jf. SKM2020.506.SKTST. Restskattetillægget, der skal motivere selskabet og foreningen m.v. til at tilpasse sin forskudsskattebetaling til den endelige indkomstskat, skal også kompensere for, at forskudsskatten har været sat for

UDKAST

lavt. Både restskatten og restskattetillægget for et indkomstår forfalder til betaling den 1. november i året efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 1. Betalingen skal i begge tilfælde ske senest den 20. november, jf. § 30, stk. 4, 1. pkt. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes det ifølge 2. pkt. efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

Af selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 1. pkt., fremgår, at restskat, der pålignes selskaber og foreninger m.v. på grundlag af en ansættelse for det indkomstår, hvori selskabet eller foreningen m.v. opløses m.v. som nævnt i § 5, stk. 1, 1. pkt., eller § 7, forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen. I § 30, stk. 3, 2. pkt., er det bestemt, at ved opgørelsen af restskatten anvendes restskatteprocenten for det forudgående indkomstår frem til det tidspunkt, hvor indkomstårets sats for restskatteprocenten er offentliggjort efter § 29 B, stk. 12. Såfremt restskatten for det nærmest forudgående indkomstår ikke er forfalden efter stk. 1, forfalder denne samtidig, jf. § 30, stk. 3, 3. pkt. Der opkræves ifølge § 30, stk. 3, 4. pkt., intet restskattetillæg efter § 29 B, stk. 4, 3. pkt., i det omfang restskatten for det afsluttende indkomstår er indbetalt inden for den i § 5, stk. 3, angivne frist for indsendelse af anmeldelse. Har et selskab eller en forening m.v. overskydende skat for det afsluttende indkomstår, ydes ifølge § 30, stk. 3, 5. pkt., ingen godtgørelse efter § 29 B, stk. 5.

Hvor skattepligt til Danmark og dermed skattepligtig indkomst har været forsøgt gemt i skattely ved registrering af et dansk selskab i et skattelyland, vil Skatteforvaltningen i forbindelse med en kontrolsag træffe afgørelse om skattepligt til Danmark. Dette gælder også for de indkomstår, der ligger tilbage i tid, idet selskabets eller foreningens m.v. skattepligt til Danmark indtræder på det tidspunkt, hvor ledelsen får sæde i Danmark. Afgørelsen om skattepligt til Danmark for selskabet eller foreningen m.v. vil udløse en såkaldt førstegangsansættelse for det pågældende indkomstår med en restskat, der svarer til skatten af den indkomst, som uberettiget er henført under et andet lands beskatningsret. En sådan restskat forrentes efter gældende regler ikke tilbage i tid, fordi der er tale om restskat ved en førstegangsansættelse, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 1 og 4, hvorefter der alene beregnes renter, hvis restskatten og det restskattetillæg, der som nævnt tillige opkræves, ikke betales rettidigt, jf. ovenfor.

UDKAST

Efter gældende regler betaler selskaber og foreninger m.v. derimod en månedlig rente af restskat ved forhøjelse af ansættelsen, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2. Renten beregnes fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og frem til og med den måned, hvori den nye årsopgørelse udskrives. Ved en nedsættelse af skatteansættelsen modtager selskabet eller foreningen m.v. en tilsvarende månedlig rente af den overskydende skat fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Ved flere ansættelsesændringer for samme indkomstår vil de månedlige rentebetalinger udligne hinanden med den virkning, at der alene betales eller modtages månedlig rente svarende til den endelige skatteansættelse, idet der dog aldrig betales rente tilbage i tid af en restskat, som pålignes selskaber og foreninger m.v. ved en førstegangsansættelse, jf. ovenfor.

Der er ifølge selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 4. pkt., ikke fradragsret for de månedlige renter af restskat og restskattetillæg, jf. § 30, stk. 2, 3. pkt.

Det foreslås, at der i selskabsskattelovens § 30, stk. 1, indsættes 3 nye punkter som 2.-4. pkt.

Det foreslås, at der som selskabsskattelovens § 30, *stk. 1, 2. pkt.*, indsættes en ny bestemmelse, hvorefter der for selskaber og foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, skal ske en forrentning af restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives.

Dermed vil der fremover blive opkrævet renter tilbage i tid af restskat og restskattetillæg – også for de selskaber og foreninger m.v., hvis skattepligt først konstateres efter udløbet af det ordinære skatteansættelsestidspunkt for et givent indkomstår. Renten vil efter forslaget svare til den rentesats, der anvendes ved forhøjelse eller nedsættelse af en tidligere foretaget ansættelse af indkomsten for et selskab m.v. jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 4. pkt.

Forslaget om at beregne renter tilbage i tid på den første årsopgørelse, hvis Skatteforvaltningen inden udskrivningen af opkrævningen har konstateret, at den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, vil derfor indføre endnu en administrativ retsfølge af en

UDKAST

manglende rettidig opfyldelse af oplysningspligten, men retsfølgen vil være forankret direkte i selskabsskatteloven.

Konstateres det efter tidspunktet for skatteansættelsen for et givent indkomstår, at et med hensyn til skattepligten til Danmark for Skatteforvaltningen hidtil ukendt selskab m.v. har haft fuld eller begrænset skattepligt til Danmark, vil Skatteforvaltningen foretage en skatteansættelse for selskabet m.v. og i den første årsopgørelse opkræve den skyldige skat som restskat og med restskattetillæg, der efter forslaget begge skal forrentes med virkning tilbage i tid, nemlig fra forfaldstidspunktet for restskat og restskattetillæg for det pågældende indkomstår, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 1. pkt., hvorefter forfaldstidspunktet er den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Dermed sidestilles denne situation renteberegningsmæssigt med den situation, hvor der sker en senere forhøjelse af et for Skatteforvaltningen med hensyn til skattepligten til Danmark allerede kendt selskabs skatteansættelse for et givent indkomstår. Her betales nemlig, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. pkt., i dag renter tilbage i tid af restskatten og restskattetillægget. Renter beregnes for selskaber og foreninger m.v. fra den 1. november i året efter indkomståret og frem til udskrivningsdatoen for årsopgørelsen. For selskaber og foreninger m.v., der er korrekt registreret som skattepligtige til Danmark og indgiver oplysninger om deres indkomst rettidigt, vil den første årsopgørelse være udsendt, og en eventuel restskat vil derfor være opkrævet, inden rentestarttidspunktet den 1. november.

Selskaber og foreninger m.v., der fejlagtigt ikke er registreret som skattepligtige til Danmark, vil normalt ikke nå at modtage deres første årsopgørelse inden rentestarttidspunktet den 1. november i året efter indkomståret. Hvis den første årsopgørelse trods en manglende rettidig opfyldelse af oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2 imidlertid udskrives senest den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, vil den foreslåede regel ikke give anledning til, at der beregnes renter af restskatten og restskattetillægget, idet reglen som nævnt indebærer, at der skal beregnes renter pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives.

UDKAST

Da der som nævnt ovenfor hidtil ikke har været beregnet rente med virkning tilbage i tid af en restskat og et restskattetillæg på den første årsopgørelse for et selskab eller en forening m.v., har et selskab eller en forening m.v., der ikke rettidigt var registreret med dansk skattepligt, indtil nu ikke betalt rente af en restskat og et restskattetillæg for eventuelle tidligere indkomstår, hvor selskabet eller foreningen m.v. fejlagtigt ikke var registreret som skattepligtigt til Danmark. Da skattepligten til Danmark var ukendt, har selskabet eller foreningen m.v. ikke betalt forskudsskat (acontoskat for selskaber og foreninger m.v.), og indkomstskatten vil derfor blive opkrævet som restskat via første årsopgørelse. Der er med de gældende regler ikke noget rentemæssigt incitament for selskaber og foreninger m.v. til at angive korrekt og rettidigt, dvs. opfylde deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2.

I sagerne med de såkaldte »Panama Papers« kom det f.eks. frem, at nogle selskaber havde en klar og tydelig skattepligt til Danmark, selv om de i længere perioder havde ageret, som om at dette ikke var tilfældet. Med forslaget vil de for Skatteforvaltningen med hensyn til skattepligten hidtil ukendte selskaber og foreninger m.v., der f.eks. gennem anvendelse af skattely har formået at skjule deres skattepligt til Danmark, fremover ikke få en rentemæssig fordel i forhold til selskaber og foreninger m.v., hvis skattepligt i forvejen var kendt af Skatteforvaltningen, men som har fået en for lav skatteansættelse på første årsopgørelse som følge af Skatteforvaltningens manglende kendskab til den korrekte skattepligtige indkomst. Ved et sådant ukendskab til den korrekte skattepligtige indkomst korrigeres skatteansættelsen i en ændret årsopgørelse, der resulterer i en restskat, som forrentes tilbage i tid, jf. ovenfor om selskabsskatteovens § 30, stk. 2, 3. pkt. Med forslaget skal der fremover ikke være en rentemæssig forskel på, om der for et givent indkomstår er tale om, at Skatteforvaltningen mangler kendskab til både indkomstforhold og skattepligt til Danmark eller alene mangler kendskab til de korrekte indkomstforhold for indkomståret, således at en allerede foretaget skatteansættelse efterfølgende må ændres.

I lighed med hvad der gælder i den gældende bestemmelse i selskabsskatteovens § 30, stk. 2, 3. pkt., foreslås det, at forrentningen efter de foreslåede nye bestemmelser i § 30, stk. 1, 2. pkt., og stk. 3, 6. pkt., skal ske efter opkrævningslovens § 7, stk.1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, fastsættes løbende af Nationalbanken og udgør aktuelt 8,4 pct. p.a., jf. SKM2020.507.SKTST.

UDKAST

Det foreslås, at der med selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 3. pkt., indsættes en ny bestemmelse, hvorefter renten efter den regel, der foreslås i 2. pkt., ikke skal kunne fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Dette svarer til, hvad der allerede gælder for de renter, der opkræves ved forhøjet skatteansættelse, jf. § 30, stk. 2, 3. pkt., jf. 4. pkt.

Det foreslås, at det i selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 4. pkt., skal bestemmes, at hvis opkrævningen udskrives efter den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår efter den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, skal de beløb, der opkræves, forfalde til betaling den 1. i den måned, der følger efter udskrivningen af opkrævningen.

Den foreslåede bestemmelse vil ud over at fastsætte betalingsfristen for de foreslåede renter også indebære en lovfæstelse af den nuværende praksis hos Skatteforvaltningen, når den første årsopgørelse udskrives efter den 1. november, jf. ovenfor i de almindelige bemærkninger.

Der henvises i øvrigt til pkt. 3.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 2 og 3

I selskabsskattelovens § 30, stk. 2, er det bestemt, at hvis en forhøjet skatteansættelse medfører, at selskabet eller foreningen m.v. skal betale restskat eller yderligere restskat, forfalder beløbet og tillæg efter § 29 B, stk. 4, til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1 nævnte tidspunkt. Medfører en forhøjet skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v., at overskydende skat nedsættes eller bortfalder, forfalder beløbet og godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1 nævnte tidspunkt. Beløb som nævnt i 1. og 2. pkt. forrentes efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

I selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, 3. pkt., er det bestemt, at ved betaling af restskat skal der betales et tillæg på den efter stk. 10 fastsatte restskatteprocent af restskatten.

UDKAST

I selskabsskattelovens § 29 B, stk. 5, 3. pkt., er det bestemt, at ved tilbagebetaling af overskydende skat ydes der selskabet eller foreningen m.v. en godtgørelse på den efter stk. 8 fastsatte godtgørelsesprocent af den overskydende skat.

Det foreslås, at der i selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 1. pkt., efter »§ 29 B, stk. 4,« indsættes »samt renter efter 3. pkt.«.

Det er med den foreslåede ændring formålet at præcisere, at de renter, der beregnes i medfør af § 30, stk. 2, 3. pkt., skal opkræves sammen med restskatten og restskattetillægget og derfor have samme forfaldstidspunkt, dvs. den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1 nævnte tidspunkt.

Det foreslås også, at der i selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 2. pkt., efter »§ 29 B, stk. 5,« indsættes »samt renter efter 3. pkt.«

Formålet er at præcisere, at renter, der beregnes i medfør af § 30, stk. 2, 3. pkt., skal opkræves sammen med det krav på tilbagebetaling, som en forhøjet skatteansættelse giver anledning til, fordi en overskydende skat fra en forudgående skatteansættelse nedsættes eller bortfalder, skal opkræves sammen med tilbagebetalingskravet og godtgørelsen efter § 29 B, stk. 4, og derfor have samme forfaldstidspunkt, dvs. den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1 nævnte tidspunkt.

Til nr. 4

I selskabsskattelovens § 30, stk. 3, er det bestemt, at restskat, der pålignes selskaber og foreninger m.v. på grundlag af en ansættelse for det indkomstår, hvori selskabet eller foreningen m.v. opløses m.v. som nævnt i § 5, stk. 1, 1. pkt., eller § 7, forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen. Ved opgørelsen af restskatten anvendes restskatteprocenten for det forudgående indkomstår frem til det tidspunkt, hvor indkomstårets sats for restskatteprocenten er offentliggjort efter § 29 B, stk. 12. Såfremt restskatten for det nærmest forudgående indkomstår ikke er forfalden efter stk. 1, forfalder denne samtidig. Der opkræves intet restskattetillæg efter § 29 B, stk. 4, 3. pkt., i det omfang restskatten for det afsluttende indkomstår er indbetalt inden for den i § 5, stk. 3, angivne frist for indsendelse af anmeldelse. Har et selskab overskydende skat for det afsluttende indkomstår, ydes ingen godtgørelse efter § 29 B, stk. 5.

UDKAST

Det foreslås, at der i selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 1. pkt., efter »§ 7,« indsættes »tillæg efter § 29 B, stk. 4, og renter efter 6. pkt.« for dels at præcisere, at også tillægget efter § 29 B, stk. 4, opkræves sammen med restskatten, og at dette også skal gælde for de renter, der med lovforslagets § 3, nr. 6, foreslås hjemmel til at beregne, dvs. at disse beløb forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen.

Til nr. 5

Selskaber og foreninger m.v. er skattepligtige til Danmark efter reglerne i selskabsskattelovens afsnit 1. Ifølge selskabsskattelovens § 1 påhviler skattepligten selskaber og foreninger m.v., der er hjemmehørende her i landet. Dette gælder ifølge § 1, stk. 1, nr. 1, for det første dansk indregistrerede aktieselskaber og anpartsselskaber. Efter selskabsskattelovens § 1, stk. 6, anses selskaber og foreninger m.v. omfattet af § 1, stk. 1, nr. 2-6, også for at være hjemmehørende i Danmark, hvis selskabet eller foreningen m.v. er registreret her i landet eller har ledelsens sæde her i landet. § 1, stk. 1, nr. 2-6, fastslår en skattepligt her i landet for en lang række andre selskaber og foreninger m.v. end de i § 1, stk. 1, nr. 1, anførte indregistrerede aktieselskaber og anpartsselskaber. Med bestemmelsen i selskabsskattelovens § 1, stk. 6, er der indført fuld skattepligt til Danmark for selskaber og foreninger m.v., hvis deres ledelse har sæde her i landet, uanset om selskaberne og foreningerne m.v. er indregistreret i udlandet. Der er tale om såkaldt CFC-beskatning (Controlled Foreign Company). Udenlandsk registrerede selskaber og foreninger kan således inddrages under dansk beskatning, hvis selskabets eller foreningens m.v. ledelse har sæde i Danmark. Dermed muliggøres bl.a., at Danmark kan udnytte beskatningsretten ifølge dobbeltbeskatningsoverenskomster, hvorefter beskatningsretten tilkommer det land, hvori hjemstedet for den virkelige ledelse er.

Ifølge selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, er der endvidere skattepligt til Danmark af indkomst for selskaber og foreninger m.v., der har hjemsted i udlandet og udøver erhverv med fast driftssted i Danmark. Selskabsskattelovens § 2, stk. 2-5, indeholder nærmere bestemmelser om, hvornår et fast driftssted efter stk. 1, litra a, antages at foreligge. Ifølge § 2, stk. 2, foreligger et fast driftssted efter stk. 1, litra a, når selskabet, foreningen m.v. udøver erhverv gennem et fast forretningssted her i landet. Bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde udgør et fast driftssted fra første dag. Ifølge § 2, stk. 3, udgør uanset stk. 2 et fast forretningssted ikke et fast driftssted efter stk. 1, litra a, når det faste forretningssted anvendes eller opretholdes udelukkende

UDKAST

med henblik på udøvelse af virksomhed af forberedende eller hjælpende karakter. 1. pkt. finder ikke anvendelse, hvis de funktioner, som selskabet, foreningen m.v. udøver på det i 1. pkt. omhandlede faste forretningssted, indgår blandt flere gensidigt supplerende funktioner i en samlet udøvelse af erhvervsvirksomhed, der ikke er af forberedende eller hjælpende karakter, og som selskabet, foreningen m.v. eller fysiske eller juridiske personer, hvormed selskabet, foreningen m.v. har en forbindelse som omhandlet i ligningslovens § 2, udøver gennem faste forretningssteder her i landet. Ifølge selskabsskattelovens § 2, stk. 4, foreligger et fast driftssted efter stk. 1, litra a, når en fysisk eller juridisk person her i landet handler på vegne af selskabet, foreningen m.v. og i forbindelse hermed sædvanligvis indgår aftaler eller sædvanligvis spiller en afgørende rolle ved indgåelsen af aftaler, som rutinemæssigt indgås uden væsentligt at blive ændret af selskabet, foreningen m.v. Det er en betingelse, at den virksomhed, som den fysiske eller juridiske person udøver her i landet, ikke udelukkende er af forberedende eller hjælpende karakter som omhandlet i stk. 3. Det er endvidere en betingelse, at de i 1. pkt. omhandlede aftaler enten 1) indgås i navn af selskabet, foreningen m.v., 2) vedrører overdragelse af ejendomsret eller brugsret til formuegoder ejet af selskabet, foreningen m.v., eller som selskabet, foreningen m.v. har brugsret til, eller 3) vedrører levering af tjenesteydelser fra selskabet, foreningen m.v. Ifølge § 2, stk. 5, finder stk. 4 ikke anvendelse, når repræsentanten driver erhvervsvirksomhed her i landet som uafhængig repræsentant og handler for selskabet, foreningen m.v. inden for rammerne af denne erhvervsvirksomhed. Handler repræsentanten udelukkende eller næsten udelukkende på vegne af en eller flere fysiske eller juridiske personer, hvormed repræsentanten har en forbindelse som omhandlet i ligningslovens § 2, anses repræsentanten ikke for at være en uafhængig repræsentant.

Hvis selskabet eller foreningen m.v. har indrettet sig sådan, at selskabet eller foreningen m.v. har en del af sin erhvervsvirksomhed i Danmark, selv om selskabet eller foreningen m.v. er hjemmehørende i udlandet, medfører reglerne om fast driftssted, at Danmark får beskatningsretten til den del af selskabets eller foreningens m.v. indkomst, der hidrører fra aktiviteterne i Danmark. Det er ikke alle former for aktiviteter, der medfører beskatningsret til indkomsten herfra, men fast driftssted antages at foreligge, når virksomheden udøves gennem et fast forretningssted, f.eks. en filial, et kontor, en fabrik, et værksted, en gas- eller olie kilde, et stenbrud eller et andet sted, hvor naturforekomster udvindes. Begrebet fast driftssted i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, fortolkes som udgangspunkt i overensstemmelse med artikel 5 i OECD's modeloverenskomst.

UDKAST

Selskaber og foreninger m.v. med hjemsted i udlandet er også skattepligtige til Danmark, hvis de i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra b-h, anførte situationer foreligger. Efter litra b vil der eksempelvis være skattepligt til Danmark, hvis selskabet eller foreningen m.v. i egenskab af ejer, medejer, brugs- eller indtægtsnyder oppebærer indtægt af en her i landet beliggende fast ejendom.

Skattepligten omfatter endvidere fortjeneste ved afståelse af fast ejendom omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven eller afskrivningslovens § 21.

Undtaget fra skattepligten er ifølge selskabsskattelovens § 3, stk. 1 – med enkelte undtagelser – bl.a. staten og dens institutioner og regionerne og kommunerne samt regionale og kommunale virksomheder og institutioner.

Skattepligten for her i landet hjemmehørende skattepligtige selskaber og foreninger m.v. indtræder på tidspunktet for stiftelsen af selskabet eller foreningen m.v., jf. selskabsskattelovens § 4, stk. 1. For selskaber og foreninger m.v., der er stiftet før det tidspunkt, hvor selskabet og foreningen m.v. bliver hjemmehørende i Danmark, indtræder skattepligten på det tidspunkt, hvor selskabet og foreningen m.v. bliver hjemmehørende her i landet, jf. § 4, stk. 3.

Skatteansættelsen finder ifølge selskabsskattelovens § 4, stk. 2, første gang sted for det indkomstår, som den første indkomstperiode udgør eller træder i stedet for, uden hensyn til dens længde. Den første indkomstperiode kan udgøre op til 18 måneder, jf. dog selskabsskattelovens § 10, stk. 5.

Af selskabsskattelovens § 5, stk. 1, fremgår, at når her i landet hjemmehørende selskaber og foreninger m.v. opløses, fortsætter skattepligten indtil tidspunktet for opløsningen. Ved overgang til beskatning efter § 1, stk. 1, nr. 6, eller undtagelse fra beskatning efter § 3 fortsætter skattepligten efter de hidtil gældende regler indtil tidspunktet for overgangen eller undtagelsen. Af § 5, stk. 2, fremgår, at hvis det sædvanlige indkomstår for et selskab m.v. udløber inden den 31. december i det kalenderår, som indkomståret træder i stedet for (bagudforskudt indkomstår), og finder opløsning som nævnt i stk. 1 sted efter det sædvanlige indkomstårs udløb, men inden vedkommende kalenderårs udløb, udgør det sidste indkomstår hele perioden fra indkomstårets begyndelse, og indtil opløsning finder sted. Likvidator eller ledelsen, såfremt en likvidator ikke er valgt eller beskikket, skal ifølge § 5, stk. 3, inden 1 måned efter opløsningen overgangen eller undtagelsen, jf. stk. 1, indsende en anmeldelse til Skatteforvaltningen med opgørelse af indkomsten for det afsluttende indkomstår. Udløber fristen for anmeldelse inden

udløbet af fristen for at give Skatteforvaltningen oplysninger efter skattekontrollovens § 2, jf. §§ 12 og 13, afkortes den sidstnævnte frist til udløbet af fristen for anmeldelsen. Skatteforvaltningen kan efter anmodning give udsættelse med fristen for anmeldelse, hvis særlige forhold taler herfor. Undlades anmeldelse, ifalder den eller de ansvarlige personer en bøde, der fastsættes af Skatteforvaltningen, medmindre denne eller de ansvarlige selv ønsker sagen afgjort ved rettergang. Indsendelse af anmeldelsen med den nævnte opgørelse kan fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, hvis størrelse fastsættes af Skatteforvaltningen. Bøderne tilfalder statskassen. I selskabsskattelovens § 5, stk. 4, er det bestemt, at overgang m.v., jf. stk. 1, sidestilles med ophør af virksomhed og salg til handelsværdi af de aktiver og passiver, der er i behold hos selskabet eller foreningen m.v. på tidspunktet for overgangen. Af § 5, stk. 5, 1. pkt., fremgår, at hvis et selskab eller en forening m.v. ophører med at være skattepligtig efter § 1, eller hvis et selskab eller en forening m.v. efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i udlandet, Grønland eller Færøerne, finder § 5, stk. 1-3, og ligningslovens § 16 A, stk. 3, nr. 1, tilsvarende anvendelse. Af selskabsskattelovens § 5, stk. 5, 2. pkt., fremgår, at skattebetalingen efter 1. pkt. for en fysisk person, jf. ligningslovens § 16 A, stk. 3, nr. 1, litra c, nedsættes, i det omfang den fysiske person har betalt skat af gevinst og tab på aktierne i selskabet som følge af aktieavancebeskatningslovens §§ 38 og 39 A. Af selskabsskattelovens § 5, stk. 6, fremgår, at for skattepligtige foreninger m.v. som nævnt i § 1, stk. 1, nr. 6, finder stk. 1-4 tilsvarende anvendelse, når foreningen m.v. helt eller delvis ophører med at drive erhvervs-mæssig virksomhed.

Af § 5, stk. 7, fremgår, at hvis et selskab eller en forening m.v. ophører med at være skattepligtig efter § 1, eller hvis et selskab eller en forening m.v. efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i udlandet, Grønland eller Færøerne, anses aktiver og passiver, som ikke fortsat er omfattet af dansk beskatning, for afhændet på fraflytningstidspunktet. Salgssummen ansættes til handelsværdien på fraflytningstidspunktet. Af § 5, stk. 8, fremgår, at stk. 7 finder tilsvarende anvendelse, hvis et europæisk selskab (SE-selskab) eller et europæisk andelsselskab (SCE-selskab), der ikke beskattes efter § 1, stk. 1, nr. 3, ophører med at være skattepligtigt efter § 1, som følge af at selskabet flytter sit vedtægtsmæssige hjemsted til et land, der er medlem af EU. Ifølge § 5, stk. 9, finder stk. 1-8 ikke anvendelse ved overgang til eller ophør med beskatning efter § 3, stk. 4, eller § 3 A. Stk. 1, 2 og 4-8 finder ikke anvendelse for tilfælde omfattet af § 5 F. Endelig fremgår det af § 5, stk. 10, at ved et livsforsikrings-selskabs

UDKAST

overgang til undtagelse fra beskatning efter § 3, stk. 1, nr. 9 eller 18, medregnes egen oparbejdet goodwill ikke ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

I selskabsskattelovens § 6 er det bestemt, at for selskaber og foreninger m.v., der har hjemsted i udlandet, og som i medfør af § 2, stk. 1, litra a, b eller f, undergives begrænset skattepligt her i landet, indtræder skattepligten på tidspunktet for påbegyndelsen af den virksomhed, der begrundes skattepligten. Skatteansættelsen finder første gang sted for det indkomstår, som den første indkomstperiode udgør eller træder i stedet for, uden hensyn til dennes længde. Den første indkomstperiode kan udgøre op til 18 måneder.

I selskabsskattelovens § 7 er det bestemt, at når udenlandske selskaber og foreninger m.v., der har hjemsted i udlandet, og som i medfør af § 2, stk. 1, litra a, b eller f, undergives begrænset skattepligt her i landet, opløses eller ophører med at drive skattepligtig virksomhed her i landet, fortsætter skattepligten indtil tidspunktet for opløsningen eller ophøret. Reglerne i § 5, stk. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse.

Selskabers skattepligtige indkomst opgøres på grundlag af indkomsten i indkomståret. Efter selskabsskattelovens § 10 er indkomståret som udgangspunkt sammenfaldende med kalenderåret. Men selskaber kan vælge et andet indkomstår end kalenderåret (forskudt indkomstår). Et bagudforskudt indkomstår kan tidligst begynde den 2. april i kalenderåret forud for det kalenderår, som det bagudforskudte indkomstår træder i stedet for. Et fremadforskudt indkomstår kan senest begynde den 1. april i det kalenderår, som det fremadforskudte indkomstår træder i stedet for.

Efter gældende regler betaler selskaber og foreninger m.v. et restskattetillæg, hvis selskabets endelige indkomstskat overstiger forskudsskatten, således at der skal opkræves en restskat, jf. selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4. Restskattetilægget beregnes ved at anvende den i stk. 10 fastsatte restskatteprocent på restskatten. Restskatteprocenten fastsættes ifølge stk. 10 én gang årligt og beregnes på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Danmarks Nationalbank opgjorte kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber i månederne januar til september i indkomståret med fradrag af en andel svarende til den i § 17, stk. 1, nævnte procent. Herefter ganges procenten med 480/360 og afrundes til én decimal, hvorefter der tillægges 2 procentpoint. Restskatteprocenten kan dog ikke overstige 10 pct. Restskatteprocenten for indkomståret 2020 udgør 4,4 pct., jf. SKM2020.506.SKTST. Restskattetilægget, der skal motivere selskabet til at tilpasse sin forskudsskatte-

UDKAST

betaling til den endelige indkomstskat, skal også kompensere for, at forskudsskatten har været sat for lavt. Både restskatten og restskattetillægget for et indkomstår forfalder til betaling den 1. november i året efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 1. Betalingen skal i begge tilfælde ske senest den 20. november, jf. § 30, stk. 4, 1. pkt. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes det ifølge 2. pkt. efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

Af selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 1. pkt., fremgår, at restskat, der pålignes selskaber og foreninger m.v. på grundlag af en ansættelse for det indkomstår, hvori selskabet eller foreningen m.v. opløses m.v. som nævnt i § 5, stk. 1, 1. pkt., eller § 7, forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen. I § 30, stk. 3, 2. pkt., er det bestemt, at ved opgørelsen af restskatten anvendes restskatteprocenten for det forudgående indkomstår frem til det tidspunkt, hvor indkomstårets sats for restskatteprocenten er offentliggjort efter § 29 B, stk. 12. Såfremt restskatten for det nærmest forudgående indkomstår ikke er forfalden efter stk. 1, forfalder denne samtidig, jf. § 30, stk. 3, 3. pkt. Der opkræves ifølge § 30, stk. 3, 4. pkt., intet restskattetillæg efter § 29 B, stk. 4, 3. pkt., i det omfang restskatten for det afsluttende indkomstår er indbetalt inden for den i § 5, stk. 3, angivne frist for indsendelse af anmeldelse. Har et selskab overskydende skat for det afsluttende indkomstår, ydes ifølge § 30, stk. 3, 5. pkt., ingen godtgørelse efter § 29 B, stk. 5.

Hvor skattepligt til Danmark og dermed skattepligtig indkomst har været forsøgt gemt i skattely ved registrering af et dansk selskab eller en dansk forening m.v. i et skattelyland, vil Skatteforvaltningen i forbindelse med en kontrolsag træffe afgørelse om skattepligt til Danmark. Dette gælder også for de indkomstår, der ligger tilbage i tid, idet selskabets eller foreningens m.v. skattepligt til Danmark indtræder på det tidspunkt, hvor ledelsen får sæde i Danmark. Afgørelsen om skattepligt til Danmark for selskabet eller foreningen m.v. vil udløse en såkaldt førstegangsansættelse for det pågældende indkomstår med en restskat, der svarer til skatten af den indkomst, som uberettiget er henført under et andet lands beskatningsret. En sådan restskat forrentes efter gældende regler ikke tilbage i tid, fordi der er tale om restskat ved en førstegangsansættelse, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 1 og 4, hvorefter der alene beregnes renter, hvis restskatten og det restskattetillæg, der som nævnt tillige opkræves, ikke betales rettidigt, jf. ovenfor.

UDKAST

Efter gældende regler betaler selskaber og foreninger m.v. derimod en månedlig rente af restskat ved forhøjelse af ansættelsen, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2. Renten beregnes fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og frem til og med den måned, hvori den nye årsopgørelse udskrives. Ved en nedsættelse af skatteansættelsen modtager selskabet eller foreningen m.v. en tilsvarende månedlig rente af den overskydende skat fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Ved flere ansættelsesændringer for samme indkomstår vil de månedlige rentebetalinger udligne hinanden med den virkning, at der alene betales eller modtages månedlig rente svarende til den endelige skatteansættelse, idet der dog aldrig betales rente tilbage i tid af en restskat, som pålignes selskaber og foreninger m.v. ved en førstegangsansættelse, jf. ovenfor.

Der er ifølge selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 4. pkt., ikke fradragsret for de månedlige renter af restskat og restskattetillæg, jf. § 30, stk. 2, 3. pkt.

Selskabsskattelovens § 33 bestemmer, at hvis et selskab eller en forening m.v. er opløst og formuen udloddet til aktionærerne eller medlemmerne, uden at der er afsat tilstrækkelige midler til dækning af den selskabet eller foreningen påhvilende indkomstskat, er aktionærerne og medlemmerne til lige med likvidator eller, hvor en sådan ikke er valgt eller beskikket, bestyrelsen solidarisk ansvarlige for skattens betaling. Mod likvidator (bestyrelsen) kan det solidariske ansvar ikke gøres gældende for et større beløb end summen af de til aktionærer eller medlemmer foretagne udlodninger, og aktionærer eller medlemmer er kun ansvarlige i det omfang, hvori de har modtaget udlodning fra sammenslutningen. Dette gælder dog ikke ved opløsning af aktieselskaber og anpartsselskaber efter selskabslovens § 216 og virksomheder med begrænset hæftelse, der opløses efter denne bestemmelse, jf. § 20 i lov om visse erhvervsdrivende virksomheder.

Selskabsskattelovens § 33 gælder også for udenlandske selskaber og foreninger m.v. med skattepligt til Danmark.

Det foreslås, at der i selskabsskattelovens § 30, stk. 3, indsættes 2 nye punkter som 6. og 7. pkt. Det foreslås med selskabsskattelovens § 30, *stk. 3, 6. pkt.*, at der for selskaber og foreninger m.v., for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til Skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7, skal ske forrentning af restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk.

UDKAST

2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Reglen i selskabsskattelovens § 30, stk. 1, om forfaldstidspunktet for restskat og restskattetillæg for den første årsopgørelse finder ikke anvendelse for det indkomstår, hvor selskabet eller foreningen m.v. opløses m.v. som nævnt i § 5, stk. 1, 1. pkt., og § 7, idet restskat i en sådan situation forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen.

Foretages skatteansættelsen for et selskab eller en forening m.v., der er opløst m.v., først efter at formuen er udloddet til kapitalejerne eller medlemmerne, vil Skatteforvaltningen kunne rette kravet på restskat, restskattetillæg og de foreslåede renter heraf mod kapitalejerne og medlemmerne tillige med likvidator eller, hvor en sådan ikke er valgt eller beskikket, bestyrelsen, i det omfang dette er muligt i medfør af selskabsskattelovens § 33 om solidarisk hæftelse i sådanne opløsningssituationer. Som nævnt ovenfor finder bestemmelsen i § 33 også anvendelse for udenlandske selskaber og foreninger m.v. med skattepligt til Danmark.

Det foreslås med selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 7. pkt., at renten ikke skal kunne fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Der henvises i øvrigt til pkt. 3.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til § 4

Efter chokoladeafgiftslovens § 29, stk. 2, skal den, der overdrager, erhverver, tilegner sig eller anvender varer, hvoraf der ikke er betalt afgift, som skulle være betalt efter denne lov, betale afgift af varerne.

Bestemmelsen blev indsat i chokoladeafgiftsloven ved § 2, nr. 9, i lov nr. 1059 af 17. december 2002. Det fremgår af bemærkningerne til bestemmelsen, at det med denne bestemmelse blev foreslået, at betalings- og hæftelsesreglerne skulle harmoniseres, således at det på linje med de øvrige punkt-afgiftslove skulle fremgå, at den, der overdrager, erhverver, tilegner sig eller anvender varer, hvoraf der ikke er betalt afgift, skal betale afgiften af varerne, jf. Folketingstidende 2002-03, tillæg A, L 66 som fremsat, side 1330.

Det fremgår ikke af chokoladeafgiftslovens § 29, stk. 2, hvornår betalingen af afgiften skal ske. I overensstemmelse med de lignende bestemmelser i

UDKAST

den øvrige punktafgiftslovgivning, herunder f.eks. øl- og vinafgiftslovens § 31, stk. 1, vil betalingen i praksis skulle ske senest 14 dage efter påkrav.

Betales beløbet inden udløbet af fristen, beregnes der ikke renter. Hvis virksomheden overskrider betalingsfristen, skal virksomheden betale rente fra udløbet af betalingsfristen, hvilket vil sige fra og med den 15. dag.

Det foreslås at ændre § 29, stk. 2, derved, at der efter »varerne« indsættes »senest 14 dage efter påkrav«.

Det vil således fremadrettet komme til at fremgå af bestemmelsen, at den, der overdrager, erhverver, tilegner sig eller anvender varer, hvoraf der ikke er betalt afgift, som skulle være betalt efter denne lov, skal betale afgift af varerne senest 14 dage efter påkrav.

Der er tale om en præcisering af bestemmelsen, da opkrævningen af den manglende afgift allerede i praksis sker med frist til betaling senest 14 dage efter påkrav.

Til § 5

Til nr. 1

Efter lystfartøjsforsikringsafgiftslovens § 3, stk. 7, skal afgiften af forsikringer her i landet til hjemmehørende lystfartøjer, der er tegnet hos forsikringsvirksomheder etableret uden for EØS, betales af forsikringstageren, jf. stk. 8. Af § 3, stk. 8, fremgår, at forsikringstageren er den, der lader fartøjet forsikre.

Efter § 7, stk. 2, 1. pkt., skal forsikringstageren efter udgangen af den måned, hvori præmien forfalder til betaling, og senest den 15. i den efterfølgende måned til Skatteforvaltningen angive størrelsen af forsikringssummen og afgiften heraf.

Det fremgår imidlertid ikke af loven, hvornår afgiften skal indbetales. Angivelses- og indbetalingsfristen for forsikringstagere fremgik tidligere af bekendtgørelse nr. 14 af 7. januar 1994 om afgift af lystfartøjsforsikringer tegnet i udlandet. Indbetalingsfristen fremgik af bekendtgørelsens § 3, stk. 2, hvoraf fremgik, at afgiften skulle indbetales til Skatteforvaltningen inden den i lovens § 7, stk. 1, angivne frist. Bekendtgørelsen var udstedt i medfør af § 3, stk. 3, og § 11, stk. 2, i lov om afgift af lystfartøjsforsikringer, jf. lovbekendtgørelse nr. 165 af 31. marts 1993. Af den på daværende tidspunkt gældende § 7, stk. 1, fremgik, at de i måneden angivne afgifter skulle indbetales senest den 15. i den følgende måned, jf. lovbekendtgørelse nr. 165 af 31. marts 1993. § 7 blev imidlertid ophævet ved § 5, nr. 1, i lov nr. 165 af 15. marts 2000 som følge af indførelsen af opkrævningsloven. Derved

UDKAST

henviste § 3, stk. 1, i bekendtgørelsen til en ophævet bestemmelse, og indbetalingsfristen for betalinger af forsikringstagere fremgik således ikke nogetsteds i lovgivningen. I praksis var indbetalingsfristen dog fortsat som angivet i den ophævede § 7, stk. 1. Ved lov nr. 1888 af 29. december 2015 blev bestemmelser om angivelse m.v. for forsikringstagere fra bekendtgørelse nr. 14 af 7. januar 1994 overført til selve loven. Ved § 3, nr. 9, i lov nr. 1888 af 29. december 2015 fik § 7 sin gældende ordlyd. Der blev dog i den forbindelse ikke indsat en indbetalingsfrist. I praksis er indbetalingsfristen dog den samme som angivelsesfristen og således den 15. i måneden efter, at præmien forfaldt til betaling.

Det foreslås at indsætte et nyt punktum i lystfartøjsforsikringsafgiftslovens § 7, stk. 2, efter bestemmelsens 1. pkt., så det foreslåede nye punktum bliver 2. *pkt.* Det foreslås, at afgiften vil skulle betales til Skatteforvaltningen inden udløbet af angivelsesfristen efter 1. pkt. Det gældende 2. pkt. bliver herefter 3. pkt.

Det betyder, at afgiften vil skulle betales senest samtidig med fristen for indgivelsen af angivelsen, hvilket efter § 7, stk. 2, 1. pkt., er efter udgangen af den måned, hvori præmien forfalder til betaling, og senest den 15. i den efterfølgende måned.

Der er tale om en præcisering, da dette er indbetalingsfristen i praksis.

Til nr. 2

Det fremgår af lystfartøjsforsikringsafgiftslovens § 10, stk. 1, at hvis det konstateres, at en forsikringsvirksomhed, en repræsentant eller en forsikringstager, jf. § 3, stk. 8, har afgivet urigtig angivelse efter § 6, således at forsikringsvirksomheden, repræsentanten eller forsikringstageren, jf. § 3, stk. 8, har betalt for lidt i afgift, afkræves forsikringsvirksomheden, repræsentanten eller forsikringstageren, jf. § 3, stk. 8, det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav.

I § 10, stk. 2, er bestemt, at hvis størrelsen af det afgiftsbeløb, som påhviler forsikringsvirksomheden eller repræsentanten, ikke kan opgøres på grundlag af forsikringsvirksomhedens eller repræsentantens regnskaber, kan Skatteforvaltningen foretage en skønsmæssig ansættelse af afgiftsbeløbet.

Bestemmelserne i lystfartøjsforsikringsafgiftslovens § 10 omhandler såkaldte efterangivelser, der anvendes, når det konstateres, at en forsikringsvirksomhed, en repræsentant eller en forsikringstager har afgivet urigtig angivelse eller indberetning, således at forsikringsvirksomheden, repræsentanten eller forsikringstageren har betalt for lidt i afgift.

UDKAST

Forsikringsvirksomheder og repræsentanter er registreringspligtige, jf. § 3, stk. 6. Det betyder, at opkrævningslovens regler finder anvendelse for disse virksomheder og personer, jf. afgrænsningen af opkrævningsloven i opkrævningslovens § 1, stk. 1.

Det fremgår af opkrævningslovens § 5, stk. 1, at hvis det konstateres, at en virksomhed har afgivet urigtig angivelse eller indberetning af beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt., således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i godtgørelse, afkræves virksomheden det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav.

I § 5, stk. 2, er bestemt, at hvis størrelsen af det tilsvarende, som påhviler virksomheden, ikke kan opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan Skatteforvaltningen ansætte virksomhedens tilsvarende skønsmæssigt. Tilsvarende gælder, hvis en virksomhed har modtaget et for stort beløb som godtgørelse, og størrelsen af det beløb, som virksomheden derfor skal tilbagebetale, ikke kan opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber.

Bestemmelserne i opkrævningslovens § 5, stk. 1 og 2, omhandler således også såkaldte efterangivelser, der anvendes, når det konstateres, at en virksomhed har afgivet urigtig angivelse eller indberetning, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter og afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i godtgørelse, hvorfor beløbet derfor skal indbetales eller tilbagebetales.

Bestemmelserne om efterangivelser anvendes, både hvor virksomheden efter at have indgivet den første angivelse for en given periode på eget initiativ efterangiver det manglende beløb, og hvor Skatteforvaltningen forhøjer tilsvaret, fordi virksomheden har indgivet en urigtig angivelse eller indberetning. Videre anvendes bestemmelsen i situationer, hvor virksomheden har fået udbetalt for meget i negativt tilsvarende eller godtgørelse, og beløbet derfor skal tilbagebetales.

Derudover er bestemmelsen i praksis anvendt, hvor Skatteforvaltningen i forbindelse med en kontrol fastsætter tilsvaret første gang for perioden, fordi virksomheden i strid med reglerne ikke har været registreret for skatten eller afgiften eller ikke har foretaget en angivelse eller indberetning for afregningsperioden i henhold til gældende regler. I disse situationer opkræves beløbet til betaling senest 14 dage efter påkrav.

I forbindelse med efterangivelser efter opkrævningslovens § 5 afkræves virksomheden beløbet til betaling senest efter 14 dage. Betales beløbet inden udløbet af fristen, betales ikke renter. Hvis virksomheden overskrider betalingsfristen, skal virksomheden betale rente fra udløbet af betalingsfristen,

UDKAST

hvilket vil sige fra og med den 15. dag, jf. opkrævningslovens § 5, jf. Folketingstidende 1999-2000, tillæg A 549, L 19 som fremsat, side 566.

For så vidt angår forsikringsvirksomheder og repræsentanter er urigtige angivelser og muligheden for at foretage skønmæssige ansættelser fastsat i både lystfartøjsforsikringsafgiftsloven og opkrævningsloven.

Det foreslås at nyaffatte lystfartøjsforsikringsafgiftslovens § 10 således, at hvis en forsikringstager, jf. § 3, stk. 8, ikke har afgivet en både korrekt og rettidig angivelse, således at forsikringstageren har betalt for lidt i afgift, finder opkrævningslovens § 5 tilsvarende anvendelse.

Det betyder, at hvis forsikringstagere afgiver en ukorrekt angivelse og/eller en ikke rettidig angivelse, således at forsikringstageren har betalt for lidt i afgift, vil opkrævningslovens § 5 skulle finde anvendelse. Det vil således efter det foreslåede alene være forsikringstagere, jf. § 3, stk. 8, som er omfattet af bestemmelsen.

Forsikringstageren skal, jf. lystfartøjsforsikringsafgiftslovens § 7, stk. 2, angive afgiften til Skatteforvaltningen senest den 15. i måneden efter, at præmien forfalder til betaling. Det fremgår imidlertid ikke af loven, hvornår afgiften skal indbetales. I praksis er indbetalingsfristen dog den samme som angivelsesfristen og således den 15. i måneden efter, at præmien forfalder til betaling.

Hvis præmien forfalder til betaling i februar måned, ville afgiften således skulle angives senest den 15. marts. Det vil således være denne dag, at afgiften senest skal indbetales, ligesom det også vil være fra og med udløbet af denne dag, at renterne skal beregnes, hvis der indgives en efterangivelse.

Der henvises i øvrigt til de specielle bemærkninger til lovforslagets § 5, nr. 1.

Med det foreslåede vil forsikringstagerens ukorrekte og/eller ikke rettidige angivelse skulle håndteres efter opkrævningslovens § 5. Opkrævningslovens § 5 foreslås nyaffattet med lovforslagets § 2, nr. 2, hvilket indebærer, at betalingsfristen, og dermed også renteberegningstidspunktet, i forbindelse med for lidt betalt afgift vil være tidspunktet for den rettidige angivelse, hvilket for forsikringstagere er senest den 15. i måneden efter, at præmien forfalder til betaling, jf. ovenfor.

Det foreslåede betyder herudover, at forsikringsvirksomheder og repræsentanter ikke længere vil være omfattet af lystfartøjsforsikringsafgiftslovens § 10. Reguleringen af forsikringsvirksomheders og repræsentanternes ikke korrekte og/eller ikke rettidige angivelse samt Skatteforvaltningens mulighed

UDKAST

for skønsmæssige ansættelser vil fremadrettet alene ske i opkrævningslovens § 5, som foreslås nyaffattet ved dette lovforslags § 2, nr. 2.

Baggrunden for, at forsikringsvirksomheder og repræsentanter foreslås ikke at skulle være omfattet af bestemmelsen længere, er, at disse virksomheder og personer er registreringspligtige, jf. § 3, stk. 6. Forsikringsvirksomheder og repræsentanter er således omfattet af opkrævningslovens regler, og i tilfælde af angivelse af urigtige oplysninger vil de være omfattet af opkrævningslovens § 5. Det er derfor ikke nødvendigt at have en særskilt bestemmelse for disse virksomheder og personer i lystfartøjsforsikringsafgiftsloven. Dette er ligeledes baggrunden for, at § 10, stk. 2, ikke er en del af den foreslåede nyaffattede lystfartøjsforsikringsafgiftslovs § 10.

Med det foreslåede vil forsikringsvirksomheder og repræsentanter fortsat være omfattet af opkrævningslovens § 5. Opkrævningslovens § 5 foreslås dog nyaffattet med lovforslagets § 2, nr. 2, hvilket indebærer, at betalingsfristen i forbindelse med for lidt betalt tilsvarende af afgift vil være fristen for den rettidige angivelse. Lystfartøjsforsikringsafgiftslovens § 10, stk. 2, angår Skatteforvaltningens mulighed for at foretage skønsmæssige ansættelser for forsikringsvirksomheder eller repræsentanter. En sådan hjemmel findes tilsvarende i opkrævningslovens § 5, stk. 2.

Der henvises i øvrigt til lovforslagets almindelige bemærkninger i pkt. 3.2 og lovforslagets § 2, nr. 2.

Til § 6

Det fremgår af motoransvarsforsikringsafgiftslovens § 9, stk. 1, at hvis det konstateres, at en forsikringsvirksomhed eller en repræsentant har afgivet urigtig angivelse efter §§ 5 eller 5 a, således at forsikringsvirksomheden eller repræsentanten har betalt for lidt i afgift, afkræves forsikringsvirksomheden eller repræsentanten det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav.

I § 9, stk. 2, er bestemt, at hvis størrelsen af det afgiftsbeløb, som påhviler forsikringsvirksomheden eller repræsentanten, ikke kan opgøres på grundlag af forsikringsvirksomhedens eller repræsentantens regnskaber, kan Skatteforvaltningen foretage en skønsmæssig ansættelse af afgiftsbeløbet.

Bestemmelserne i motoransvarsforsikringsafgiftslovens § 9 omhandler således også såkaldte efterangivelser, der anvendes, når det konstateres, at en forsikringsvirksomhed, en repræsentant eller en forsikringstager har afgivet urigtig angivelse eller indberetning, således at forsikringsvirksomheden, repræsentanten eller forsikringstageren har betalt for lidt i afgift.

UDKAST

For så vidt angår forsikringsvirksomheder og repræsentanter gælder, at disse virksomheder og personer skal lade sig registrere for afgift, jf. § 2, stk. 6. Det betyder, at opkrævningslovens regler finder anvendelse for disse virksomheder og personer.

Det fremgår af opkrævningslovens § 5, stk. 1, at hvis det konstateres, at en virksomhed har afgivet urigtig angivelse eller indberetning af beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt., således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i godtgørelse, afkræves virksomheden det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav.

I § 5, stk. 2, er bestemt, at hvis størrelsen af det tilsvarende, som påhviler virksomheden, ikke kan opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan Skatteforvaltningen ansætte virksomhedens tilsvarende skønsmæssigt. Tilsvarende gælder, hvis en virksomhed har modtaget et for stort beløb som godtgørelse, og størrelsen af det beløb, som virksomheden derfor skal tilbagebetale, ikke kan opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber.

Bestemmelserne i opkrævningslovens § 5, stk. 1 og 2, omhandler såkaldte efterangivelser, der anvendes, når det konstateres, at en virksomhed har afgivet urigtig angivelse eller indberetning, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter og afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i godtgørelse, og beløbet derfor skal indbetales eller tilbagebetales.

Bestemmelserne om efterangivelser anvendes, både hvor virksomheden efter at have indgivet den første angivelse for en given periode på eget initiativ efterangiver det manglende beløb, og hvor Skatteforvaltningen forhøjer tilsvaret, fordi virksomheden har indgivet en urigtig angivelse eller indberetning. Videre anvendes bestemmelsen i situationer, hvor virksomheden har fået udbetalt for meget i negativt tilsvarende eller godtgørelse, hvorfor beløbet skal tilbagebetales.

Derudover er bestemmelsen i praksis anvendt, hvor Skatteforvaltningen i forbindelse med en kontrol fastsætter tilsvaret første gang for perioden, fordi virksomheden i strid med reglerne ikke har været registreret for skatten eller afgiften eller ikke har foretaget en angivelse eller indberetning for afregningsperioden i henhold til gældende regler. I disse situationer opkræves beløbet til betaling senest 14 dage efter påkrav.

I forbindelse med efterangivelser efter opkrævningslovens § 5 afkræves virksomheden beløbet til betaling efter 14 dage. Betales beløbet inden udløbet af fristen, betales ikke renter. Hvis virksomheden overskrider betalingsfristen, skal virksomheden betale rente fra udløbet af betalingsfristen, hvilket vil sige fra og med den 15. dag, jf. opkrævningslovens § 5, jf. Folketings Tidende 1999-2000, tillæg A 549, L 19 som fremsat, side 566.

UDKAST

For så vidt angår forsikringsvirksomheder og repræsentanter er deres eventuelle urigtige angivelser og Skatteforvaltningens mulighed for at foretage skønmæssige ansættelser fastsat i både motoransvarsforsikringsafgiftsloven og opkrævningsloven.

Det foreslås at ophæve motoransvarsforsikringsafgiftslovens § 9.

Det betyder, at forsikringsvirksomheders og repræsentanters urigtige angivelse af motoransvarsforsikringsafgift eller Skatteforvaltningens mulighed for skønmæssige ansættelser foreslås fremadrettet alene at ville være reguleret i opkrævningslovens § 5, som foreslås nyaffattet ved dette lovforslags § 2, nr. 2, hvilket indebærer, at betalingsfristen i forbindelse med for lidt betalt tilsvarende af afgift vil være fristen for den rettidige angivelse.

Der henvises i øvrigt til lovforslagets almindelige bemærkninger i pkt. 3.2 og lovforslagets § 2, nr. 2.

Til § 7

Efter spiritusafgiftslovens § 35 kan Skatteforvaltningen inddrage adgangen til at indkøbe afgiftsfrie varer, hvis varer, der er fritaget for afgift efter § 15, anvendes til andet formål, end hvad de er bestemt til.

I den øvrige punktafgiftslovgivning med tilsvarende bestemmelser fremgår det også, at virksomhederne afkræves afgiften af de pågældende varer. Det drejer sig blandt andet om øl- og vinafgiftslovens § 31, stk. 2, og § 29, stk. 2, i lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v. I praksis afkræves virksomhederne dog også afgiften af varer omfattet af spiritusafgiftsloven, der er indkøbt til afgiftsfrie formål, men som er blevet anvendt til andet formål, end hvad de er bestemt til. I den forbindelse anvendes hjemlen til opkrævning i spiritusafgiftslovens § 36, sk. 2.

Det foreslås at indsætte et nyt punktum i spiritusafgiftslovens § 35 som bestemmelsens 2. pkt., hvorefter virksomheden afkræves afgiften af de nævnte varer til betaling senest 14 dage efter påkrav.

Det betyder, at hvis Skatteforvaltningen finder varer, som er fritaget for afgift efter spiritusafgiftslovens § 15, men som er blevet brugt til andre formål end afgiftsfritagne formål, vil Skatteforvaltningen kunne afkræve afgiften af disse varer til betaling senest 14 dage efter påkrav.

Hensigten med det foreslåede er at bringe spiritusafgiftsloven i overensstemmelse med den øvrige punktafgiftslovgivning, herunder f.eks. øl- og

UDKAST

vinafgiftslovens § 31, stk. 2, samt at tydeliggøre, at der er hjemmel til at opkræve afgiften.

Der er tale om en præcisering, da Skatteforvaltningen allerede afkræver virksomhederne afgiften af varer til betaling senest 14 dage efter påkrav, hvis de har indkøbt dem til afgiftsfrie formål, men brugt varer til andre formål end det, de var bestemt til.

Til nr. 2

Efter spiritusafgiftslovens § 36, stk. 1, må denatureringsmidler og stoffer, der er tilsat i henhold til § 15, stk. 2, hverken helt eller delvis fjernes. Den, der helt eller delvis fjerner sådanne denatureringsmidler eller stoffer, skal betale afgift af varerne.

Det fremgår imidlertid ikke af spiritusafgiftslovens § 36, stk. 1, hvornår afgiften skal betales. Det er udgangspunktet i punktafgiftslovgivningen, at afgiften skal betales senest 14 dage efter påkrav. Det er i praksis også tilfældet for afgift af varer, hvor denatureringsmidler eller stoffer er blevet fjernet.

Betales beløbet inden udløbet af fristen, beregnes der ikke renter. Hvis virksomheden overskrider betalingsfristen, skal virksomheden betale rente fra udløbet af betalingsfristen, hvilket vil sige fra og med den 15. dag.

Det foreslås at ændre § 36, stk. 1, 2. pkt., således at der efter »varerne« indsættes »senest 14 dage efter påkrav«. Det betyder, at det fremadrettet kommer til at fremgå af bestemmelsen, at den, der helt eller delvis fjerner sådanne denatureringsmidler eller stoffer, skal betale afgift af varerne senest 14 dage efter påkrav.

Der er tale om en præcisering af bestemmelsen, da opkrævningen af den manglende afgift allerede i praksis sker med frist til betaling senest 14 dage efter påkrav.

Til § 8

Det foreslås i *stk. 1*, at loven skal træde i kraft den 1. april 2022.

For så vidt angår den i lovforslagets § 1, nr. 10, 11 og 12, foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for forrentningen m.v. ved tilbagebetaling af kildeskatter og nedsættelse af rentesatsen i udbyttesager m.v. indebærer disse, at rentenedsættelsen vil få virkning fra den 1. april 2022 for både igangværende og nye sager om anmodninger om refusion af udbytteskat m.v., så rentesatsen fra det tidspunkt vil være nedsat fra 4,8 pct. til 3,4 pct.

UDKAST

I de tilfælde hvor rentesatsen har været reguleret efter rentelovens § 5, stk. 1, vil rentesatsen fra den 1. april 2022 være nedsat fra 7,65 pct. til 3,4 pct.

Er der allerede begyndt at påløbe renter, idet forrentningen af beløbet begyndte, 30 dage efter Skatteforvaltningen modtog anmodningen om tilbagebetaling, og bliver den skattepligtige nu omfattet af ændringen af kildeskattelovens § 69 B, jf. lovens § 1, nr. 3, vil der fortsat skulle påløbe renter, uanset at forrentningen efter kildeskattelovens § 69 B først påbegyndes 6 måneder efter Skatteforvaltningens modtagelse af anmodningen om tilbagebetaling. Rentesatsen vil dog fra den 1. april 2022 være nedsat fra 7,65 pct. til 3,4 pct.

Det foreslås i *stk. 2*, at lovens § 1, nr. 1, 3 og 4, der vedrører kildeskattelovens § 61, stk. 2, 3. pkt., stk. 4, 1. pkt., og stk. 5, 1. pkt., og at lovens § 3, nr. 1, 4 og 5, der vedrører selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 2. og 3. pkt., og stk. 3, 1., 6. og 7. pkt., skal have virkning, hvis årsopgørelsen udskrives den 1. oktober 2022 eller senere.

Forslaget skyldes behovet for ændringer i flere af Skatteforvaltningens systemer.

Det foreslås i *stk. 3, 1. pkt.*, at skatteministeren skal fastsætte regler om, fra og med hvilken dag opkrævningslovens § 4, stk. 1, 3. pkt., som affattet ved lovens § 2, nr. 1, skal have virkning.

Forslaget skyldes behovet for at sikre den nødvendige systemmæssige understøttelse af bestemmelsen. Det er således uklart, hvornår de nødvendige systemtilpasninger vil kunne være gennemført.

Det foreslås i *stk. 3, 2. pkt.*, at indtil opkrævningslovens § 4, stk. 1, 3. pkt., som affattet ved lovens § 2, nr. 1, skal have virkning, jf. 1. pkt., skal der gælde, hvad der bestemmes i opkrævningslovens § 4, stk. 1, 3. pkt., som denne bestemmelse er affattet før affattelsen ved lovens § 2, nr. 1.

Forslaget skyldes, at opkrævningslovens § 4, stk. 1, 3. pkt., med den foreslåede ikrafttrædelsesdato den 1. april 2022 vil blive nyaffattet med virkning fra denne dato, men indtil bestemmelsen med den nyaffattede ordlyd skal finde anvendelse, jf. lovforslagets § 8, stk. 3, 1. pkt., vil der være behov for at kunne anvende bestemmelsen med den ordlyd, der er gældende i dag.

Det foreslås i *stk. 4*, at opkrævningslovens § 5, som affattet ved lovens § 2, nr. 2, fra og med den 1. april 2022 skal have virkning for
1) udbytteskat, renteskat og royaltyskat,

UDKAST

- 2) situationer, hvor en virksomhed indgiver sin første angivelse efter angivelsesfristen for afregningsperioden, men inden en foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4 er foretaget,
- 3) situationer, hvor en virksomhed har indgivet sin første angivelse rettidigt, hvorefter virksomheden ændrer den tidligere angivelse til et højere beløb efter angivelsesfristen for afregningsperioden, men inden sidste rettidige betalingsdato og inden en foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4 er foretaget,
- 4) situationer, hvor en virksomhed indgiver sin første angivelse efter angivelsesfristen for afregningsperioden, men inden sidste rettidige betalingsdato og inden en foreløbig fastsættelse efter opkrævningslovens § 4 er foretaget, og
- 5) situationer, hvor en virksomhed efter at have været drevet uregistreret registreres med tilbagevirkende kraft og dermed for sent indgiver sin første angivelse.

I chokoladeafgiftslovens § 14 er det bestemt, at registrerede oplagshavere efter udløbet af hver afgiftsperiode skal angive vægten af de varer, hvoraf virksomheden skal betale afgift, jf. §§ 6, 7 og 8, og indbetale afgiften til Skatteforvaltningen. Efter § 2, stk. 4, i opkrævningsloven, hvilken lov bl.a. gælder for opkrævningen af skatter og afgifter m.v., for hvilke virksomheder, selskaber, fonde eller foreninger m.v. er eller skulle have været registreret hos eller anmeldt til Skatteforvaltningen, i det omfang der ikke er fastsat særlige bestemmelser i anden lovgivning eller i EF-forordninger, er sidste rettidige angivelses- og betalingsfrist identiske, men efter chokoladeafgiftslovens § 15, stk. 2, 1. pkt., skal afgiften af den tilgang af varer, der i en måned er sket til en virksomhed, som opgør den afgiftspligtige vægt efter § 7, stk. 1, være indbetalt senest den 15. i den 2. måned efter varernes tilgang. Efter chokoladeafgiftslovens § 15, stk. 2, er der således ikke sammenfald mellem angivelsesfristen og betalingsfristen. Lovforslagets § 8, stk. 4, nr. 3 og 4, omhandler sådanne situationer, hvor angivelses- og betalingsfristen ikke er identiske.

For disse krav og situationer er Skatteforvaltningen i stand til at anvende opkrævningslovens § 5 med den foreslåede nyaffattelse allerede fra og med lovens ikrafttræden den 1. april 2022.

Det foreslås i *stk. 5, 1. pkt.*, at skatteministeren skal fastsætte regler om, fra og med hvilken dag lovens § 2, nr. 2, der vedrører opkrævningslovens § 5, skal have virkning for andre krav og situationer end de i stk. 4 nævnte.

Det foreslås i *stk. 5, 2. pkt.*, at skatteministeren herunder skal kunne bestemme, at lovens § 2, nr. 2, der vedrører opkrævningslovens § 5, skal have virkning fra forskellige tidspunkter for de enkelte krav, situationer og systemer, som skal reguleres af og understøtte anvendelsen af bestemmelsen.

UDKAST

Det foreslås i *stk. 5, 3. pkt.*, at indtil lovens § 2, nr. 2, der vedrører opkrævningslovens § 5, skal have virkning, jf. 1. og 2. pkt., skal der gælde, hvad der bestemmes i opkrævningslovens § 5, som denne bestemmelse er affattet før affattelsen ved lovens § 2, nr. 2.

Lovens § 8, stk. 5, skyldes behovet for at sikre den nødvendige systemmæssige understøttelse af regelændringen med nyaffattelsen af opkrævningslovens § 5. Det er således uklart, hvornår de nødvendige systemtilpasninger vil kunne være gennemført. Derudover vil der være behov for fortsat at kunne anvende den gældende bestemmelse i opkrævningslovens § 5 til og med dagen før den dag, hvor bestemmelsen med nyaffattelsen skal have virkning.

Hvis skatteministeren f.eks. bestemmer, at opkrævningslovens § 5 med den foreslåede nyaffattelse skal have virkning fra og med den 1. januar 2023 for situationer, hvor en virksomhed indgiver en efterangivelse, dvs. søger at berigtige en tidligere angivelse, vil opkrævningslovens § 5, som den er affattet i dag, fortsat skulle have virkning til og med den 31. december 2022.

Loven gælder hverken for Færøerne eller Grønland, fordi de love, der foreslås ændret, ikke gælder for Færøerne eller Grønland og ikke indeholder en hjemmel til at sætte loven i kraft for Færøerne eller Grønland.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

<i>Gældende formulering</i>	<i>Lovforslaget</i>
	<p style="text-align: center;">§ 1</p> <p>I kildeskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 824 af 28. april 2021, som ændret bl.a. ved § 2 i lov nr. 788 af 4. maj 2021 og § 5 i lov nr. 1179 af 8. juni 2021 og senest ved § 2 i lov nr. 1181 af 8. juni 2021, foretages følgende ændringer:</p>
<p>§ 61. ---</p> <p><i>Stk. 2.</i> Ved betaling af restskat skal der ud over restskatten betales et procenttillæg til staten af restskatten. Procenttillægget beregnes en gang årligt og fastsættes som rentesatsen i opkrævningslovens § 7, stk. 2, 3. pkt., med tillæg af 1,5 procentpoint afrundet til en decimal.</p> <p><i>Stk. 3.</i> Er udskrivningsdatoen for den skattepligtiges årsopgørelse se-</p>	<p>1. I § 61, <i>stk. 2</i>, indsættes som <i>3. pkt.</i>:</p> <p>»Af restskat og procenttillæg efter 1. pkt. beregnes en rente svarende til renten i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. september i året efter indkomståret og indtil udskrivningsdatoen, hvis told- og skatteforvaltningen inden udskrivningen har konstateret, at den skattepligtige ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2.«</p> <p>2. I § 61, <i>stk. 3, 1. pkt.</i>, og <i>stk. 5, 1. pkt.</i>, ændres »(2010-niveau) med« til: »(2010-niveau), med«.</p>

nest den 1. oktober i året efter indkomståret, overføres den del af restskatten med eventuelle skyldige renter efter § 63, stk. 1, der ikke overstiger et grundbeløb på 18.300 kr. (2010-niveau) med tillæg af et til den overførte restskat svarende tillæg efter stk. 2, som et yderligere tilsvær for det efterfølgende år, til hvis dækning der opkræves yderligere A-skat, B-skat eller arbejdsmarkedsbidrag for dette år. Skatteministeren fastsætter regler om opkrævningen. De skattebeløb, der er opkrævet for et år, hvortil der er overført restskat m.v., anses for medgået først til dækning af den overførte restskat m.v.

Stk. 4. Et eventuelt resterende beløb efter stk. 3 med tillæg efter stk. 2 forfalder til betaling i tre rater den 1. i hver af månederne august, september og oktober i året efter indkomståret med sidste rettidige betalingsdag den 20. i forfaldsmåned. Udskrives årsopgørelsen først den 1. august i året efter indkomståret eller senere, forfalder raterne dog først til betaling den 1. i hver af de nærmest følgende 3 måneder med sidste rettidige betalingsfrist den 20. i forfaldsmåned.

Stk. 5. Er udskrivningsdatoen for den skattepligtiges årsopgørelse senere end den 1. oktober i året efter indkomståret, forfalder den del af restskatten med eventuelle skyldige renter efter § 63, stk. 1, der ikke overstiger et grundbeløb på 18.300 kr. (2010-niveau) med tillæg af et til denne del af restskatten svarende

3. I § 61, stk. 4, 1. pkt., indsættes efter »stk. 3 med«: »renter og«.

tillæg efter stk. 2 og renter efter § 62 A, stk. 1, 3. pkt., til betaling i det følgende år på samme tidspunkter og med samme betalingsfrister som B-skat, jf. § 58. Er udskrivningsdatoen for årsopgørelsen først den 1. januar eller senere, forfalder restskatten til betaling over de resterende B-skatteater. Betalingen skal dog ske i mindst 3 rater, jf. dog § 62 C, stk. 1.

Stk. 6-9. ---

§ 62 B. Hvor skatteansættelsen er fastsat skønsmæssigt efter skattekontrollovens § 74, beregnes en rente af restskatten svarende til renten i § 7, stk. 2, i opkrævningsloven med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. september i året efter indkomståret til udskrivningsdatoen.

§ 65. I forbindelse med enhver vedtagelse eller beslutning om udbetaling eller godskrivning af udbytte af aktier eller andele i selskaber eller foreninger m.v. omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, 2, 2 e, 2 h, 4 og 5 a, skal vedkommende selskab eller forening m.v. indeholde 27 pct. af det samlede udbytte, medmindre andet følger af stk. 2 eller 4-6, 13 eller 14 eller af regler, der er fastsat i medfør af stk. 3. Opkøb af egne aktier eller andele sidestilles med en beslutning om udbetaling eller godskrivning. Til udbytte henregnes beløb omfattet af ligningslovens § 16 A, stk. 2, og ud-

4. I § 61, stk. 5, 1. pkt., indsættes efter »stk. 2«: », renter efter stk. 2«.

5. § 62 B ophæves.

6. I § 65, stk. 1, 1. pkt., ændres », 13 eller 14« til: »eller følger af stk. 12, jf. dog stk. 13«.

lodning af likvidationsprovenu foretaget i kalenderår, hvori selskabet endeligt opløses, når en af betingelserne i ligningslovens § 16 A, stk. 3, nr. 1, litra a-d, er opfyldt. Bestemmelsen i § 46, stk. 3, finder tilsvarende anvendelse. Det indeholdte beløb benævnes »udbytteskat«.

Stk. 2.-5. ---

Stk. 6. Af udbytte af aktier eller andele som modtages af selskaber og foreninger m.v. og fonde m.v., der er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 1 eller efter fondsbeskatningsloven, kan der indeholdes 22 pct. udbytteskat. Uanset 1. pkt. kan der af udbytte af skattefri porteføljeaktier, jf. selskabsskattelovens § 13, stk. 2, indeholdes 15,4 pct. udbytteskat. Uanset 1. pkt. kan der endvidere af udbytte af aktier og andele, som modtages af investeringselskaber, jf. selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 19, og af udbytte af aktier og andele, som modtages af investeringsinstitutter med minimumsbeskatning, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 5 c, indeholdes 15 pct. udbytteskat. Uanset 1. pkt. kan der yderligere af udbytte og andele, der modtages af foreninger m.v., jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, indeholdes 15 pct. udbytteskat. Skatteministeren fastsætter regler om nødvendig dokumentation for, at indeholdelse med de nedsatte satser kan finde sted, herunder om offentliggørelse af en selskabsmandtalsdatabase.

Stk. 7-12. ---

7. I § 65, stk. 6, 5. pkt., indsættes efter »herunder«: »for så vidt angår 1., 3. og 4. pkt. regler«.

Stk. 13. Stk. 13 finder ikke anvendelse, hvis den indeholdelsespligtige godtgør, at udbyttets retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU eller EØS, eller som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

§ 67. ---

Stk. 2-5. ---

Stk. 6. For skattepligtige omfattet af stk. 2, som er fritaget for indeholdelse af udbytteskat efter § 65, stk. 3 eller 12, kan skatteministeren fastsætte regler for tilbagesøgning og udbetaling af det indeholdte beløb. Der udbetales ikke godtgørelse eller renter ved udbetalingen.

§ 69 B. Har nogen, der er skattepligtige efter § 2 eller selskabsskatteovens § 2, modtaget udbytte, royalty eller renter, hvori der efter §§ 65-65 D er indeholdt kildeskat, som overstiger den endelige skat efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater eller direktiv 2003/49/EU om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, tilbagebetales beløbet inden 6 måneder fra told- og skatteforvaltningens modtagelse af anmodning om tilbagebetaling. Sker tilbagebetaling efter dette tidspunkt, tilkommer der den skattepligtige en rente svarende til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2,

8. I § 65, *stk. 13*, ændres »Stk. 13« til: »Stk. 12«.

9. I § 67, *stk. 6, 1. pkt.*, udgår »eller 12«.

10. § 69 B, *stk. 1, 1. pkt.*, affattes således:

»Er der modtaget udbytte, royalty eller renter, hvori der efter §§ 65-65 D er indeholdt kildeskat, som overstiger den endelige skat, tilbagebetales beløbet inden 6 måneder fra told- og skatteforvaltningens modtagelse af anmodning om tilbagebetaling.«

UDKAST

<p>med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned. <i>Stk. 2-3. ---</i></p>	<p>11. I § 69 B, <i>stk. 1, 2. pkt.</i>, ændres »0,4 procentpoint« til: »0,2833 procentpoint«.</p> <p>12. I § 69 B, <i>stk. 1</i>, indsættes som 3. <i>pkt.</i>: »1. og 2. pkt. finder ikke anvendelse i situationer, der er omfattet af § 67, <i>stk. 1, 2 og 6.</i>«</p>
	<p style="text-align: center;">§ 2</p> <p>I opkrævningsloven, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 573 af 6. maj 2019, som ændret senest ved § 2 i lov nr. 1182 af 8. juni 2021, foretages føl- gende ændringer:</p>
<p>§ 4. Har told- og skatteforvaltning- en efter afleveringsfristens udløb ikke modtaget angivelse for en af- regningsperiode, kan de fastsætte virksomhedens tilsvarende af skatter og afgifter m.v. foreløbigt til et skønsmæssigt beløb. Tilsvarende gælder, hvis indkomstregisteret eller told- og skatteforvaltningen efter udløbet af fristen for indberetning for en af- regningsperiode ikke har modtaget indberetning af indeholdte beløb omfattet af § 2, <i>stk. 1, 4. pkt.</i> Tilsvaret betales senest 14 dage efter påkrav. <i>Stk. 2-4. ---</i></p>	<p>1. § 4, <i>stk. 1, 3. pkt.</i>, affattes således: »For betalingen af det skønsmæs- sigt fastsatte beløb finder betalings- fristen, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberet- ning, jf. § 2, anvendelse.«</p> <p>2. § 5 affattes således:</p>

UDKAST

§ 5. Hvis det konstateres, at en virksomhed har afgivet urigtig angivelse eller indberetning af beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt., således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i godtgørelse, afkræves virksomheden det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav.

Stk. 2. Kan størrelsen af det tilsvarende svar, som påhviler virksomheden, ikke opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan told- og skatteforvaltningen ansætte virksomhedens tilsvarende svar skønsmæssigt. Tilsvarende gælder, hvis en virksomhed har modtaget et for stort beløb som godtgørelse og størrelsen af det beløb, som virksomheden derfor skal tilbagebetale, ikke kan opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber.

»§ 5. Hvis en virksomhed ikke har afgivet en både korrekt og rettidig angivelse eller indberetning af beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt., eller hvis et beløb, der efter § 4, stk. 1, er skønsmæssigt fastsat, ikke svarer til det korrekte beløb, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i negativt tilsvarende svar eller godtgørelse, skal virksomheden betale det skyldige beløb. For betalingen af det for lidt betalte tilsvarende svar af skatter eller afgifter m.v. finder betalingsfristen, der skal anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, anvendelse. Kravet på tilbagebetaling af for meget udbetalt negativt tilsvarende svar eller godtgørelse forfalder til betaling straks ved udbetalingen af det negative tilsvarende svar eller godtgørelsen.

Stk. 2. Kan størrelsen af det tilsvarende svar, som påhviler virksomheden, eller afregningsperioden eller den dag, som tilsvaret vedrører, ikke fastsættes på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan told- og skatteforvaltningen fastsætte tilsvaret eller den afregningsperiode eller dag, som tilsvaret vedrører, skønsmæssigt. Hvis en virksomhed har modtaget et for stort beløb som negativt tilsvarende svar eller godtgørelse og størrelsen af det beløb, som virksomheden derfor skal tilbagebetale, ikke kan opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan told- og skatteforvaltningen tilsvarende fastsætte beløbet skønsmæssigt. Stk. 1,

UDKAST

<p>§ 16. --- <i>Stk. 2-5. ---</i> <i>Stk. 6.</i> Udbetaling af en kreditsaldo afventer forfaldne skatte- og afgiftskrav, hvis kravet har sidste rettidige betalingsfrist inden for 5 hverdage fra kreditsaldoens opståen. Opstår kreditsaldoen som følge af, at virksomhedens tilsvarende svar for en afregningsperiode er negativt, udbetales kreditsaldoen dog senest efter fristen i § 12, stk. 2.</p>	<p>2. og 3. pkt., finder tilsvarende anvendelse for betalingen af henholdsvis tilsvaret efter 1. pkt. og beløbet efter 2. pkt.«</p> <p>3. I § 16 c, stk. 6, 1. pkt., udgår »forfaldne«.</p>
	<p style="text-align: center;">§ 3</p> <p>I selskabsskatteloven, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 251 af 22. februar 2021, som ændret senest ved § 1 i lov nr. 1181 af 8. juni 2021, foreta- ges følgende ændringer:</p>
<p>§ 30. Restskat og tillæg efter § 29 B for selskaber og foreninger mv. forfalder til betaling den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret ef- ter det kalenderår, som det for- skudte indkomstår træder i stedet for.</p>	<p>1. I § 30, stk. 1, indsættes som 2.-4. <i>pkt.</i>:</p> <p>»For selskaber, foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt deres op- lysningspligt efter skattekontrollo- vens § 2, forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens</p>

<p><i>Stk. 2.</i> Medfører en forhøjet skatteansættelse, at selskabet eller foreningen mv. skal betale restskat eller yderligere restskat, forfalder beløbet og tillæg efter § 29 B, stk. 4, til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1 nævnte tidspunkt. Medfører en forhøjet skatteansættelse for et selskab eller en forening mv., at overskydende skat nedsættes eller bortfalder, forfalder beløbet og godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1 nævnte tidspunkt. Beløb som nævnt i 1. og 2. pkt. forrentes efter § 7, stk. 1, jf. stk.</p>	<p>§ 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Udskrives opkrævningen efter den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår efter den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, forfalder de beløb, der opkræves, til betaling den 1. i den måned, der følger efter udskrivningen af opkrævningen.«</p> <p>2. I § 30, stk. 2, 1. pkt., indsættes efter »§ 29 B, stk. 4,«: »samt renter efter 3. pkt.«</p> <p>3. I § 30, stk. 2, 2. pkt., indsættes efter »§ 29 B, stk. 5,«: »samt renter efter 3. pkt.«</p>
--	--

2, i opkrævningsloven pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Stk. 3. Restskat, der pålignes selskaber og foreninger mv. på grundlag af en ansættelse for det indkomstår, hvori selskabet eller foreningen mv. opløses mv. som nævnt i § 5, stk. 1, 1. pkt., eller § 7, forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen mv. om ansættelsen. Ved opgørelsen af retsskatten anvendes restskatteprocenten for det forudgående indkomstår frem til det tidspunkt, hvor indkomstårets sats for restskatteprocenten er offentliggjort efter § 29 B, stk. 12. Såfremt restskatten for det nærmest forudgående indkomstår ikke er forfalden efter stk. 1, forfalder denne samtidig. Der opkræves intet restskattetillæg efter § 29 B, stk. 4, 3. pkt., i det omfang restskatten for det afsluttende indkomstår er indbetalt inden for den i § 5, stk. 3, angivne frist for indsendelse af anmeldelse. Har et selskab overskydende skat for det afsluttende indkomstår, ydes ingen godtgørelse efter § 29 B, stk. 5.

Stk. 4-7. ---

4. I § 30, stk. 3, 1. pkt., indsættes efter »§ 7,«: »tillæg efter § 29 B, stk. 4, og renter efter 6. pkt.«

5. I § 30, stk. 3, indsættes som 6. og 7. pkt.:

UDKAST

	<p>»For selskaber, foreninger m.v., for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til told- og skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7, forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.«</p>
	<p style="text-align: center;">§ 4</p> <p>I chokoladeafgiftsloven, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 1446 af 21. juni 2021, § 5 i lov nr. 1728 af 27. december 2018 og som ændret ved § 8 i lov nr. 1240 af 11. juni 2021, fo- retages følgende ændring:</p>
<p>§ 29. --- <i>Stk. 2.</i> Den, der overdrager, erhver- ver, tilegner sig eller anvender va- rer, hvoraf der ikke er betalt afgift, som skulle være betalt efter denne lov, skal betale afgift af varerne.</p>	<p>1. I § 29, <i>stk. 2</i>, indsættes efter »va- rerne«: »senest 14 dage efter på- krav«.</p>
	<p style="text-align: center;">§ 5</p> <p>I lystfartøjsforsikringsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 2019 af 14. december 2020, foretages føl- gende ændringer:</p>

UDKAST

<p>§ 7. ---</p> <p><i>Stk. 2.</i> Forsikringstageren skal efter udgangen af den måned, hvori præmien forfalder til betaling, og senest den 15. i den følgende måned til told- og skatteforvaltningen angive størrelsen af forsikringssummen og afgiften heraf. Afgiften af forsikringssummen beregnes forholdsmæssigt for den samme periode, som den forfaldne forsikringspræmie vedrører, jf. § 4, stk. 2.</p> <p><i>Stk. 3-5.</i> ---</p>	<p>1. I § 7, <i>stk. 2</i>, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum:</p> <p>»Afgiften betales til told- og skatteforvaltningen inden udløbet af angivelsesfristen efter 1. pkt.«</p>
<p>§ 10. Såfremt det konstateres, at en forsikringsvirksomhed, en repræsentant eller en forsikringstager, jf. § 3, stk. 8, har afgivet urigtig angivelse efter § 6, således at forsikringsvirksomheden, repræsentanten eller forsikringstageren, jf. § 3, stk. 8, har betalt for lidt i afgift, afkræves forsikringsvirksomheden, repræsentanten eller forsikringstageren, jf. § 3, stk. 8, det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav.</p> <p><i>Stk. 2.</i> Kan størrelsen af det afgiftsbeløb, som påhviler forsikringsvirksomheden eller repræsentanten, ikke opgøres på grundlag af forsikringsvirksomhedens eller repræsentantens regnskaber, kan told- og skatteforvaltningen foretage en skønsmæssig ansættelse af afgiftsbeløbet.</p>	<p>2. § 10 affattes således:</p> <p>»§ 10. Hvis en forsikringstager, jf. § 3, stk. 8, ikke har afgivet en både korrekt og rettidig angivelse, således at forsikringstageren har betalt for lidt i afgift, finder opkrævningslovens § 5 tilsvarende anvendelse.«</p>
	<p style="text-align: center;">§ 6</p> <p>I motoransvarsforsikringsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 2153</p>

UDKAST

	af 14. december 2020, foretages følgende ændring:
<p>§ 9. Såfremt det konstateres, at en forsikringsvirksomhed eller en repræsentant har afgivet urigtig angivelse efter § 5 eller § 5 a, således at forsikringsvirksomheden eller repræsentanten har betalt for lidt i afgift, afkræves forsikringsvirksomheden eller repræsentanten det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav.</p> <p><i>Stk. 2.</i> Kan størrelsen af det afgiftsbeløb, som påhviler forsikringsvirksomheden eller repræsentanten, ikke opgøres på grundlag af forsikringsvirksomhedens eller repræsentantens regnskaber, kan told- og skatteforvaltningen foretage en skønsmæssig ansættelse af afgiftsbeløbet.</p>	<p>1. § 9 ophæves.</p>
	<p style="text-align: center;">§ 7</p> <p>I spiritusafgiftsloven, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 504 af 21. april 2020, som ændret ved § 2 i lov nr. 1240 af 11. juni 2021, foretages føl- gende ændringer:</p>
<p>§ 35. Anvendes varer, der er fritaget for afgift efter § 15, til andet, end hvad de er bestemt til, kan told- og skatteforvaltningen inddrage adgangen til at indkøbe afgiftsfri varer.</p>	<p>1. I § 35 indsættes som 2. <i>pkt.</i>: »Virksomheden afkræves afgiften af de nævnte varer til betaling senest 14 dage efter påkrav.«</p>

UDKAST

<p>§ 36. Denatureringsmidler og stoffer, der er tilsat i henhold til § 15, stk. 2, må hverken helt eller delvis fjernes. Den, der helt eller delvis fjerner sådanne denatureringsmidler eller stoffer, skal betale afgift af varerne.</p> <p><i>Stk. 2. ---</i></p>	<p>2. I § 36, <i>stk. 1, 2. pkt.</i>, indsættes efter »varerne«: »senest 14 dage efter påkrav«.</p>
--	--