


Skatteministeriet

Klik og vælg dato

J.nr. 14-5230259

Til Folketinget – Skatteudvalget

Til udvalgets orientering vedlægges høringsskema samt de modtagne høringssvar vedrørende forslag til lov om ændring af ligningsloven, boafgiftsloven, fondsbeskatningsloven, skatteforvaltningsloven og forskellige andre love (Skattelypakke om trusts, værdiansættelse af aktiver i forbindelse med bindende svar og international omgængelsesklausul med gennemførelse af en ændring af moder-/datterselskabsdirektivet, samt udskydelse af selvangivelsesfristen for selskaber m.v., lempelse af sanktionen ved manglende registrering af underskud og korrektion af satserne for vægtafgift af personbiler m.v.).

Benny Engelbrecht

/ Lise Bo Nielsen



Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
<p><i>Advokatrådet</i></p>	<p><u>International omgåelsesklausul</u></p> <p>Advokatrådet er af den opfattelse, at den internationale omgåelsesklausul medfører betydelig retsikkerhed, idet bestemmelsen er for bredt formuleret. Advokatrådet henstiller, at formuleringen genovervejes, særligt på grund af frygten for, at SKAT vil nægte et stort antal selskaber fordele efter direktiverne og dobbeltbeskatningsoverenskomsterne.</p> <p>Advokatrådet mener det bør overvejes, om indførelsen af en omgåelsesbestemmelse på eksisterende overenskomster, hvori der ikke er indsat en omgåelsesklausul, vil kunne medføre, at Danmarks aftaleparter vil opfatte dette som en opsigelse af overenskomsten.</p>	<p>Der henvises til kommentaren til FSR.</p> <p>I OECD er der enighed om, at stater ikke er forpligtet til at inddrømme fordele i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst ved deltagelse i arrangementer, der indebærer misbrug af overenskomstens bestemmelser. Ved misbrug forstås tilfælde, hvor deltagelse i arrangementet har været for at sikre en gunstigere skattemæssig position, og hvor det at opnå en gunstigere behandling vil være i strid med formålet og hensigten med de relevante bestemmelser i en overenskomst, jf. art. 1, pkt. 9.5, i OECDs modeloverenskomst. I overensstemmelse hermed er det muligt for lande at håndhæve nationale misbrugsklausuler med dette sigte, uagtet at der ikke i selve dobbeltbeskatningsaftalen udtrykkeligt er indført en misbrugsklausul. Denne forståelse ligger inden for rammerne af Wienerkonventionens artikel 31, hvorefter en traktat skal fortolkes loyalt i overensstemmelse med den sædvanlige betydning, der måtte tillægges traktatens udtryk i dens sammenhæng og belyst af dens hensigt og formål.</p> <p>Tilsvarende betragtninger findes i kommentarerne til FN-modellen.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Advokatrådet finder det er uklart, om skattefrie omstruktureringer, som gennemføres efter de objektive regler i fusionsskatteoven og aktieavancebeskatningsloven uden tilladelse fra SKAT, kan blive skattepligtige efter omgåelsesklausulen, selvom betingelserne for at gennemføre omstruktureringer efter de objektive regler er til stede.</p> <p><u>Trusts</u></p> <p>Advokatrådet finder det betænkeligt, at bestemmelsen ikke indeholder en definition af begrebet ”trust”. Denne betænkelighed styrkes af, at der i dansk ret ikke eksisterer en anerkendt forståelse af begrebet.</p>	<p>Den i lovforslaget anførte misbrugs-klausul reflekterer nøje de almindelige principper for, i hvilket omfang et land kan imødegå misbrug af de allerede eksisterende dobbeltbeskatningsoverenskomster. Forslaget kan derfor ikke anses for at være i strid med eksisterende overenskomster eller betragtes som en opsigelse af disse.</p> <p>Omgåelsesklausulen vil finde anvendelse, hvad enten den grænseoverskridende omstrukturering er foretaget med eller uden tilladelse.</p> <p>Trusts er bl.a. kendetegnet ved, at der er aftalefrihed. Dette medfører, at det er umuligt at opstille en generel definition af trusts, der er egnet som lovgivningsmæssig definition af begrebet ”trust”. Det vil ikke være tilstrækkeligt robust over for omgåelse. Det kan bemærkes, at trustens væsentligste karakteristika er beskrevet af Rasmus Feldthusen i bogen ”trusts” på følgende måde:</p> <p>”En trust er kendetegnet ved, at en person betegnet <i>settlor</i> (stifteren) overfører aktiver til en anden person betegnet <i>trustee</i>, idet stifteren samtidigt instruerer trustee om at forvalte aktiverne til fordel for en eller flere begunstigede. Trustee har en ejendomsret til de overførte aktiver i henhold</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Advokatrådet spørger, om en trust vil være fritaget fra bestemmelsen, hvis lovgivningen for trusten kræver endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen.</p> <p>Advokatrådet finder, at der ikke er tale om endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen, hvis lovgivningen i det pågældende land, hvor fonden er stiftet, kræver endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen, men samtidigt giver mulighed for at ”emigrere” enheden til et andet land, hvor lovgivningen ikke kræver endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen. Der henstilles til, at dette præciseres.</p>	<p>til common law og de begunstigede har tillige en ejendomsret til de overførte aktiver i equity.</p> <p>Trustee fremstår over for omverdenen som værende ejer af trustaktiverne, men trustee kan ikke råde frit over aktiverne, idet trustee er bundet af stifterens instrukser. De begunstigede er i henhold til de særlige regler og principper i equity i vidt omfang beskyttet mod trustees private kreditorer og aftaleerhververe.</p> <p>Det er endvidere væsentligt at være opmærksom på, at trusten ikke er en juridisk person.”</p> <p>Ovenstående beskrivelse fremgår af lovforslagets bemærkninger, hvilket bliver retningsgivende ved fortolkningen af loven.</p> <p>Lovforslaget er justeret således, at bestemmelsen ikke finder anvendelse, hvis det måtte fremgå af lovgivningen, retspraksis eller administrativ praksis, der er gældende for den pågældende trust, at der skal være givet endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen.</p> <p>Lovforslaget er præciseret i overensstemmelse med Advokatrådets forslag.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p><u>Bindende svar</u></p> <p>Advokatrådet anfører, at forslaget kraftigt vil reducere værdien af et bindende svar, og at retssikkerheden forringes betydeligt, idet SKAT kan tilsidesætte et bindende svar blot ved at sandsynliggøre, at den beregnede værdi af et aktiv afviger væsentlig, hvorefter det er op til den skattepligtige at bevise, at der ikke foreligger en sådan væsentlig afvigelse.</p>	<p>Forslaget betyder, at der vil være klarere retningslinjer i forhold til de omstændigheder, der kan føre til, at et bindende svar om et aktivs værdi ikke længere anses for bindende. Efter de gældende regler er det muligt at indsætte såkaldte critical assumptions i et bindende svar, dvs. at hvis forudsætningerne ikke holder, er svaret ikke længere bindende. Forslaget indfører således ikke et nyt koncept. Allerede under de gældende regler vil et afgivet bindende svar om et aktivs værdi således kunne bortfalde. Med forslaget skabes imidlertid en større åbenhed om, hvilke forhold, der kan føre til et bortfald. Dette vil give større klarhed for spørgeren og vil kunne medvirke til at sikre, at sammenlignelige situationer behandles ensartet.</p> <p>Lovforslaget er justeret således, at kravet om sandsynliggørelse er ændret til et krav om, at det skal være begrundet, at værdien af et aktiv er en anden. Den nye terminologi svarer til ordlyden i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 2, hvorefter skattepligtige, der efter selvangivelsesfristens udløb ønsker ansættelsen ændret, skal fremlægge oplysninger, der kan begrunde dette.</p>
<p><i>Danske Advokater</i></p>	<p>Danske Advokater er overordnet af den opfattelse, at lovforslaget ikke er tilstrækkeligt gennearbejdet. Det vil være mere hensigtsmæssigt at gennemføre lovgivning ved at lade sådanne tiltag blive grundigt bearbejdet i lovforberedende udvalg med bred repræsentation – inden der indledes en ekstern høringsfase.</p>	<p>Det bestræbes altid at sikre en grundigt gennearbejdet lovgivning. Et af midlerne hertil er, at der sættes tilstrækkelig tid af til en grundig ekstern høring, hvor fagligt input kan forbedre lovkvaliteten.</p> <p>Dette lovforslag bygger dels på en rapport fra en tværministeriel task</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p><u>International omgåelsesklausul</u></p> <p>Danske Advokater opfordrer til, at den del af lovforslaget, der ikke vedrører implementeringen af ændringen i moder-/datterselskabsdirektivet, først fremmes, når der er foretaget en nærmere analyse af bl.a. afgrænsningen mellem transaktioner, der ikke anses for båret af legitime kommercielle formål, herunder samspillet mellem de nye misbrugsregler, og den praksis, der gennem en længere årrække har udviklet sig i relation til omstruktureringer omfattet af fusionsskattedirektivet.</p> <p>Det er Danske Advokaters holdning, at det i relation til renteroyaltdirektivet og fusionsskattedirektivet ikke er nødvendigt at indføre et yderligere lag af værnsregler.</p> <p>Det er Danske Advokaters opfattelse, at en intern dansk misbrugsbestemmelse ikke vil få selvstændig betydning i relation til renteroyaltdirektivet og fusionsskattedirektivet. Det bør endvidere præcise-</p>	<p>force mod skattely og dels på arbejde i EU og OECD. Fordelene ved en yderligere bearbejdning af lovforslaget i et eksternt udvalg skal holdes op imod ønsket om at gribe betimeligt ind over for skatteunddragelse og misbrug.</p> <p>Dette kan ikke tiltrædes, da det vil udsætte indgrebet mod omgåelse af direktiverne.</p> <p>Danmark har ikke en generel omgåelsesklausul, der skal sikre mod omgåelse af skattereglerne. Dette indføres nu på alle tre direktiver om direkte beskatning. Det, der skal gælde for moder-/datterselskabsdirektivet, skal også gælde for rente-/royaltdirektivet og for fusionsskattedirektivet. Det handler i bund og grund om, at det ikke skal være muligt at opnå fordele efter direktiverne, som de skattepligtige ikke er berettiget til.</p> <p>Af begge direktiver fremgår det, at direktiverne ikke udelukker anvendelsen af nationale eller overenskomstmæssigt fastsatte bestemmelser til bekæmpelse af svig eller misbrug. Den foreslåede omgåelsesregel er i overens-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>res, om misbrugsbestemmelsen i relation til rente-royaltydirektivet og fusionsskattedirektivet skal opfattes som en intern national dansk regel, som alene skal fortolkes baseret på nationale fortolkningsprincipper, eller om misbrugsbestemmelsen skal fortolkes EU-konformt.</p> <p>Hvis det fastholdes, at omgåelsesklausulen finder anvendelse på rente-royaltydirektivet og fusionsskattedirektivet, bør det klart fremgå af lov-bemærkningerne, at de objektive regler i fusionsskatteoven og aktieavancebeskatningsloven ikke vil blive påvirket af misbrugsbestemmelsen.</p> <p>Danske Advokater anfører, at der er et modsætningsforhold mellem misbrugsbestemmelsen i moderdatterselskabsdirektivet og den transaktionsbestemte beneficial owner test, der hidtil er anvendt af SKAT. Det er vanskeligt at forestille sig, at misbrugsbestemmelsen i direktivet vil kunne finde anvendelse.</p> <p>Det er Danske Advokaters opfattelse, at den foreslåede omgåelsesklausul vedrørende dobbeltbeskatningsoverenskomster er en overtrædelse af Danmarks folkeretlige forpligtelser</p>	<p>stemmelse med EU-retten, og skal sikre mod, at der opnås uberettigede fordele efter direktiverne.</p> <p>Det fremgår af Kofoed-dommen (C-321/05), at misbrugsbestemmelsen i fusionsskattedirektivet ikke finder direkte anvendelse. Bestemmelsen skal være implementeret i national lovgivning. Med dette lovforslag sker der en implementering af en generel omgåelsesklausul i forhold til de tre selskabsskattedirektiver, som ikke har eksisteret tidligere.</p> <p>Der henvises til kommentaren til Advokatrådet.</p> <p>Dette kan ikke tiltrædes. Omgåelsesklausulen i relation til direktiverne finder anvendelse på arrangementer eller serier af arrangementer, der er tilrettelagt med det hovedformål, eller der som et af hovedformålene har, at opnå en skattefordel. Et arrangement kan omfatte flere trin eller dele. Dette indebærer, at en enkeltstående transaktion, såsom en udbytteudlodning, vil være omfattet af omgåelsesklausulen. Hertil skal yderligere bemærkes, at beneficial owner testen fortsat finder anvendelse, jf. bemærkningerne til lovforslaget.</p> <p>Der henvises til kommentaren til Advokatrådet.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>over for en række lande. Dette gælder i forhold til de dobbeltbeskatningsaftaler, som ikke indeholder bestemmelser svarende til indholdet af den foreslåede omgåelsesklausul.</p> <p>Danske Advokater opfordrer til at lade forslaget om en omgåelsesklausul vedrørende dobbeltbeskatningsaftaler bortfalde, indtil der foreligger et endelig vedtaget konsensuspapir om en omgåelsesklausul i OECD.</p> <p>Når konsensuspapiret foreligger, skal omgåelsesklausulen ikke indsættes i national ret, men derimod implementeres i forbindelse med efterfølgende genforhandling af de enkelte dobbeltbeskatningsoverenskomster.</p> <p><u>Trusts</u> Lovforslaget omfatter kun en del af beskatningen af trusts. Eksempelvis er hele modtagerbeskatningen ikke berørt.</p> <p>Danske Advokater mener, at lovforslaget bør udsættes til, at der har været et grundigt eksternt lovforberedende udvalg.</p> <p>Overordnet har Danske Advokater ikke et indtryk af, at fuldt skattepligtige danske personer aktivt opretter trusts mv. i udlandet. Problemstillingen ses oftest i forbindelse med tilflytning, herunder tilbageflytning, til Danmark.</p>	<p>Skatteministeriet forventer ikke, at der kommer ændringer i teksten til misbrugsbestemmelsen vedrørende dobbeltbeskatningsoverenskomsten. Der henvises i øvrigt til kommentaren til FSR.</p> <p>Det bemærkes, at omgåelsesklausulen er i overensstemmelse med overenskomsterne, jf. kommentaren til Advokatrådet. Det vil ikke være rettidig indgriben over for misbrug, hvis man skal afvente genforhandling af alle danske dobbeltbeskatningsoverenskomster.</p> <p>Lovforslaget er alene en ”supplerende” beskatning af stifteren i lighed med CFC-beskatning af personer i ligningslovens § 16 H. Lovforslaget ændrer ikke på de gældende regler om beskatning af fx trusten og de begunstigede.</p> <p>Dette kan ikke tiltrædes, idet det vil udsætte indgrebet mod skatteunddragelse og aggressiv skatteplanlægning ved hjælp af trusts mv.</p> <p>Det er også hensigten med lovforslaget, at der skal gribes ind over for situationer, hvor stifteren inden en tilbageflytning til Danmark har stiftet en trust, hvor der reelt ikke er sket endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Lovforslaget indebærer en mere vidtgående beskatning end en transparent beskatning af stifteren, idet der alene sker en beskatning af den positive indkomst i trusten.</p> <p>Det bør præciseres, om indkomsten skal fordeles på alle stiftere eller alene til stiftere omfattet af bestemmelsen. Tilsvarende gælder fsva. andre personer, der indskyder midler i trusten.</p> <p>Danske Advokater spørger om lovforslaget skal fortolkes således, at personer, der ikke er omfattet af stk. 1 og 2 - fx udlændinge, der stifter en trust og flytter til Danmark - hvor trusten ikke opfylder kriterierne for udskillelse af formuen, ikke skal beskattes af afkastet af formuen.</p> <p>Efter Danske Advokaters opfattelse bør det til brug for fordelingen af indkomsten præciseres, på hvilket tidspunkt værdiansættelsen af aktiverne skal ske, idet indskud kan ske på forskellige tidspunkter.</p> <p>Danske Advokater mener, at bestemmelsen om uddelinger til stifteren bør præciseres, så der ikke er risiko for dobbeltbeskatning.</p> <p><u>Bindende svar</u> Dansk Advokater mener, at det er overflødigt at lovgive om bindingsperioden, når praksis allerede er, at bindingsperioden maksimeres til 6 måneder.</p> <p>Den forslåede lovfæstelse forstås således, at hvis der disponeres inden for de 6 måneder, så er det bindende svar</p>	<p>Dette svarer til principper fra CFC-beskatningen i ligningslovens § 16 H. Hvis der er tab i trusten, kan disse fremføres til modregning i positiv indkomst i fremtidige indkomstår.</p> <p>Det er præciseret, at indkomsten skal fordeles på alle stiftere og indskydere, uanset om disse er omfattet af bestemmelsen.</p> <p>Lovforslaget ændrer – som nævnt ovenfor – ikke på den gældende beskatning. Hvis en fuldt skattepligtig inden tilflytningen har stiftet en trust, hvor aktiverne ikke er endeligt og uigenkaldeligt udskilt, vil stifteren fortsat blive anset for at have rådighed over formuen og blive beskattet af afkastet.</p> <p>Der henvises til kommentaren til FSR.</p> <p>Der henvises til kommentaren til FSR.</p> <p>Det er opfattelsen, at det bør fremgå direkte af lovteksten, at den maksimale bindingsperiode er 6 måneder for bindende svar om et aktivs værdi, når dette er realiteten i praksis.</p> <p>Det er korrekt forstået inden for rammerne af skatteforvaltningslovens regelsæt om bindende svar.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>bindende for SKAT med forbehold af den foreslåede regel og de gældende regler i skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2, 1. og 2. pkt.</p> <p>Det er yderligere Danske Advokaters opfattelse, at selv om der ikke er disponeret inden for de 6 måneder, således at SKAT ikke er bundet, så bør der dog skulle foreligge ganske væsentlige grunde til en fravigelse af det bindende svar, hvis de faktiske og retlige omstændigheder fortsat er de samme.</p> <p>Der savnes en udførlig afklaring af samspillet mellem virkningsperioden på de 6 måneder og den almindelige ligningsfrist, bl.a. henset til at der efter Danske Advokaters opfattelse ikke er hjemmel til at kræve ligningsmæssige oplysninger efter et skattepligtsophør.</p>	<p>Er der ikke disponeret inden for 6 måneder, er SKAT ikke bundet af det bindende svar. Selv om spørger ikke har nået at disponere inden de 6 måneder, er dette dog ikke ensbetydende, at den værdi, der er indeholdt i det bindende svar, ikke stadig er den rigtige værdi – det kan den sagtens være. Forskellen er, at værdien vil kunne blive bedømt i forbindelse med ligningen.</p> <p>Reglen om bindingsperiode betyder, at SKAT alene er bundet af det bindende svar, for så vidt angår dispositioner, hvor det bindende svar er anvendt, hvis dispositionen foretages inden udløbet af bindingsperioden. Er det bindende svar ikke anvendt inden bindingsperiodens udløb, er det bindende svar selv at betragte som udløbet. Hvor der er disponeret på grundlag af det bindende svar inden udløbet af bindingsperioden, men hvor det bindende svar efter reglerne i skatteforvaltningsloven ikke længere anses for bindende for SKAT, vil der alene kunne blive tale om en ændring af den skatteansættelse, hvor dispositionen indgår, hvis dette kan ske efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 26 eller § 27. Hvor en fysisk person ikke måtte ønske at besvare en forespørgsel fra SKAT, vil SKAT have mulighed for at indhente oplysninger fra myndighederne i det land, som personen er flyttet til, hvis der mellem Danmark og det land er indgået en aftale om udveksling af skatteoplysning-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Danske Advokater finder, at udgangspunktet fortsat må være, at der kan søges bindende svar, men således at SKAT kan indsætte særlige vilkår i det bindende svar, for at imødegå den situation at efterfølgende omstændigheder viser, at oplysningsgrundlaget for det bindende svar har været mangelfuldt. Opretholdes forslaget, bør det reserveres til særlige situationer, således at begrænsningen alene kan bringes i anvendelse, hvis der vurderes at være et konkret behov herfor.</p> <p>Efter Danske Advokaters opfattelse bør det fremgå tydeligt af den foreslåede regel, at en overskridelse af beløbsgrænsen ikke automatisk medfører et bortfald.</p> <p>Endvidere bør det uddybes, hvilke kriterier der ligger til grund for afkastvurderingen.</p> <p>Derudover efterlyses eksempler, der kan anskueliggøre de foreslåede reglers anvendelsesområde.</p> <p>Danske Advokater mener, at det bør overvejes i stedet at indføre en regel om afgivelse af en erklæring om, at</p>	<p>ger.</p> <p>Dette er også fortsat udgangspunktet. Den foreslåede regel finder alene anvendelse, i det omfang SKAT ikke har indsat afgørende forudsætninger i det bindende svar, der dækker situationen. Sigtet med den foreslåede regel er, at den alene skal anvendes, hvor der konkret vurderes at være et behov herfor.</p> <p>Det fremgår af den foreslåede regel, at det skal sandsynliggøres (begrundes), at den ”nye” værdi også var den korrekte værdi på det tidspunkt, hvor det bindende svar blev afgivet. Heri ligger, at en overskridelse af beløbsgrænsen ikke automatisk medfører et bortfald af det bindende svar.</p> <p>Der henvises til kommentaren til Landbrug & Fødevarer.</p> <p>Reglen vil fx kunne finde anvendelse, i en situation hvor aktivets værdi i det bindende svar er fastsat til 10 mio. kr., og hvor aktivet sælges 8 måneder efter til en uafhængig tredjemand for et beløb på 15 mio. kr., forudsat at det på basis af salget kan underbygges, at aktivets værdi på tidspunktet for afgivelsen af det bindende svar ikke var 10 mio. kr., men derimod mindst 13 mio. kr.</p> <p>Det er opfattelsen, at det vil være unødigt restriktivt at stille et sådant krav.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>der ikke er planer om at sælge inden for en periode på fx 3 år.</p> <p>Endelig bedes det oplyst, om SKAT kan annullere et bindende svar ud fra andre bestemmelser i skatteforvaltningslovens § 25, hvis grænsen på 1 mio. kr. ikke er overskredet.</p>	<p>Ja, SKAT vil kunne annullere et bindende svar ud fra bestemmelserne i skatteforvaltningslovens § 25.</p>
<i>Dansk Byggeri</i>	<p><u>DIAS</u> Dansk Byggeri støtter udskydelsen af selvangivelsesfristen.</p>	
<i>Dansk Erhverv</i>	<p>Dansk Erhverv foreslår, at der laves en definition på, hvilke lande der regnes som skattelylande.</p> <p>Danmark bør ikke gå længere end landene omkring os, da man dermed blot erstatter en ubalance med en anden, der tilmed har større administrative konsekvenser.</p> <p><u>Bindende svar</u> Dansk Erhverv finder det stærkt kritisk, at der lægges op til, at et bindende svar skal kunne ophæves. Det trækker i den forkerte retning og må formodes at vil få en negativ indvirkning på tilliden til det danske skattesystem og dermed på investeringslysten i Danmark.</p>	<p>EU Kommissionen foreslog i 2012 en henstilling om good governance på skatteområdet. Danmark støtter i den forbindelse etableringen af en fælles EU-sortlistning af lande, der ikke opfylder de internationale standarder for god forvaltningspraksis.</p> <p>Misbrug og skatteunddragelse bør ikke accepteres. I lovforslaget foreslås derfor tre tiltag, der skal hindre misbrug og skatteunddragelse.</p> <p>En første forudsætning for, at et bindende svar om et aktivs værdi kan bortfalde, er, at den værdi, der er angivet i svaret, ikke kan siges at repræsentere den rigtige værdi på tidspunktet for afgivelsen af det bindende svar. Dernæst er det en forudsætning, at værdiafgivelsen er væsentlig, idet væsentlig er defineret i lovteksten. Endelig er det udtrykkeligt afgrænset, hvilke forhold der kan danne grundlag for en eventuel revurdering af værdien. På den baggrund må det forventes, at den absolutte hovedregel vil være, at</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p><u>International omgåelsesklausul</u> Dansk Erhverv mener, at danske virksomheder risikerer at komme i klemme mellem de danske og udenlandske skattemyndigheder, da man ikke vil have en EU-konform fortolkning af reglerne i rente-royaltydirektivet og fusionsskattedirektivet ved udbredelsen af omgåelsesklausulen fra moder-/datterselskabsdirektivet.</p> <p>Dansk Erhverv undrer sig over, at</p>	<p>et bindende svar er bindende, og at spørgeren trygt vil kunne disponere på baggrund heraf.</p> <p>Der henvises i øvrigt til kommentaren til Advokatrådet.</p> <p>Der er tale om implementering af bestemmelser i overensstemmelse med bemyndigelserne i direktiverne. EU-Kommissionen har tilbage i december 2012 varslet, at de vil overveje at implementere omgåelsesklausuler i moder-/datterselskabsdirektivet, rente-/royaltydirektivet og fusionsskattedirektivet. Disse overvejelser førte frem til den nu vedtagne omgåelsesklausul i moder-/datterselskabsdirektivet. Det fremgår af afrapporteringen fra det italienske formandskab til ECOFIN i december 2014, at formandsskabet under behandlingen af kommissionens forslag til ændring af rente-/royaltydirektivet har foreslået, at ændringsforslaget udvides med en omgåelsesklausul i lighed med den, der er vedtaget i moder-/datterselskabsdirektivet. Der henvises endvidere til kommentaren til Danske Advokater. Endelig bemærkes, at ECOFIN i forbindelse med vedtagelsen af omgåelsesklausulen i moder-/datterselskabsdirektivet kom med en erklæring om, at Rådet vil tage hensyn til bestemmelsen om bekæmpelse af misbrug i moder-/datterselskabsdirektivet i sit fremtidige arbejde med en eventuel bestemmelse om bekæmpelse af misbrug, der skal medtages i rente-/royaltydirektivet.</p> <p>Der henvises til kommentaren til Ad-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>man fra dansk side mener, at man kan indsætte en omgåelsesklausul i relation til dobbeltbeskatningsoverenskomster. Dansk Erhverv er bekymret for, om denne generelle værnsregel vil blive anerkendt af alle lande, som Danmark har en dobbeltbeskatningsaftale med.</p>	<p>vokatrådet.</p>
<p>DI</p>	<p>DI har forståelse for, at der politisk har været ønske om at sætte ind over for misbrug af skattely. Det konkrete forslag synes imidlertid desværre at være endnu et tilfælde, hvor man med fokus på at bekæmpe forholdsvis få tilfælde af misbrug eller aggressiv skatteplanlægning foreslår indgreb, der rammer langt bredere og til skade for mange virksomheder, der bestræber sig på, at følge skattereglerne.</p> <p><u>International omgåelsesklausul</u></p> <p>DI anfører, at de transaktioner, som omgåelsesklausulen skal anvendes på i forhold til de tre direktiver, er så forskellige, at den nærmere fastlæggelse af omgåelsesklausulens indhold må forventes at være forskellig for hvert af de tre direktivers anvendelsesområde. Det giver derfor ikke større klarhed at have en omgåelsesklausul, som omfatter de tre direktiver.</p> <p>DI anfører, at lovbemærkningerne bør forholde sig til, om omgåelsesklausulen kan have betydning i forhold til skattefri omstruktureringer gennemført efter de objektive regler uden tilladelse.</p> <p>DI mener, at det bør sikres, at en dansk indførelse af en omgåelsesklausul ikke opfattes som en opsigelse af</p>	<p>Det er ikke acceptabelt, hvis/når der sker misbrug af skattereglerne. Dels medfører det et umiddelbart provenutab for statskassen, og dels medfører det, at andre virksomheder konkurrencemæssigt stilles dårligere.</p> <p>Ved indgreb som dette tilstræbes det at målrette indgrebene mest muligt uden at fjerne deres effektivitet.</p> <p>Omgåelsesklausulen skal sikre, at skattepligtige ikke opnår uberettigede fordele efter direktiverne. Netop det forhold, at omgåelsesklausulen finder anvendelse med samme indhold, giver en større klarhed ved anvendelsen.</p> <p>Der henvises til kommentaren til Advokatrådet.</p> <p>Der henvises til kommentaren til Advokatrådet.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>dobbeltbeskatningsoverenskomsterne af aftaleparterne, i de tilfælde hvor overenskomsten ikke indeholder en omgåelsesklausul.</p> <p>DI er bekymret for, at Danmark indfører bestemmelser, som ikke generelt anvendes tilsvarende i udlandet, og bemærkningerne bør forholde sig til, om de danske særregler kan føre til utilsigtet dobbeltbeskatning.</p> <p><u>Bindende svar</u> DI mener ikke, at der henset til de allerede gældende regler er grundlag for at gennemføre forslaget. Forslaget vil fratage virksomheder og personer muligheden for at opnå sikkerhed for værdiansættelsen af aktivet, idet konsekvensen heraf samtidig må forventes at blive flere ressourcekrævende og langvarige efterfølgende tvister i klagesystemet og ved domstolene. Der efterlyses på den baggrund en uddybning af begrundelsen for, hvorfor de gældende regler ikke anses for tilstrækkelige.</p> <p>DI kritiserer, at kravet til skattemyndighederne blot er, at de skal sandsynliggøre, at den værdi, der er konstateret efterfølgende, også må anses for mere retvisende.</p> <p>Hvis forslaget alligevel fremmes, mener DI, at grænsen for, hvor meget værdien af aktiverne skal afvige, bør hæves fx til 50 pct.</p>	<p>Dette er søgt begrænset mest muligt ved netop at anvende omgåelsesklautsuler, der er baseret på internationalt vedtagne standarder.</p> <p>Med forslaget sker der en mindre udbygning af det gældende regelsæt om bindende svar, således at det i forhold til bindende svar om et aktivs værdi bliver præciseret, hvad der kan føre til, at et afgivet bindende svar alligevel ikke er bindende. Det giver en større klarhed. Det er ikke forventningen, at dette vil ændre på, at den klare hovedregel fortsat vil være, at et bindende svar er bindende.</p> <p>Der henvises til kommentaren til Advokatrådet.</p> <p>Efter forslaget skal værdiændringen mindst udgøre 1 mio. kr., idet der samtidig skal være tale om en ændring i forhold til værdien i det bindende svar på mindst 30 pct. Det er opfattelsen, at der med denne kombination er opnået en rimelig balance i forhold til at sikre, at relativt store værdiændringer bliver omfattet uden dog samtidig at inddrage væsentlige værdiænd-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>DI mener ikke, at der er nogen tvungende grund til at indføre en kortere fast bindingsperiode vedrørende værdiansættelse, når der allerede efter gældende regler kan indsættes en kortere bindingsperiode end 5 år. Hvis der skal være en fast kortere bindingsperiode, bør den sættes til minimum et år.</p> <p><u>Trusts</u></p> <p>DI anerkender, at trusts i praksis er blevet brugt (typisk af fysiske personer) til i skattemæssig henseende at foregive, at en formue og indkomsten deraf ikke henhører til stifteren, men til trusten. Denne anvendelse af trusts er klart i strid med de gældende danske regler og praksis vedrørende trusts.</p> <p>Det er derfor efter DI's opfattelse misvisende, når forslaget i indledningen til lovbemærkningerne angives at skulle mindske mulighederne for aggressiv skatteplanlægning. Det foreslåede indgreb må derimod primært ses som udtryk for, at Skatteministeriet opgiver at kontrollere brugen af sådanne trusts og i stedet indfører en særregel, der som udgangspunkt skal underkende den skattemæssige virkning af trusts.</p> <p>Personer, som hidtil har anvendt trusts, vurderes uden væsentlige vanskeligheder i stedet at kunne anvende andre juridiske enheder fx ”stråmandskonstruktioner” mv med samme resultat. I lyset af, at indgrebet ik-</p>	<p>dringer, der rent beløbsmæssigt er små.</p> <p>Da det er fast praksis, at bindende svar om et aktivs værdi alene gives med en bindingsperiode på seks måneder, er vurderingen, at det med fordel kan fremgå af selve loven. Der er ikke fundet grundlag for at ændre praksis og øge den maksimale bindingsperiode fra seks måneder til et år.</p> <p>En væsentlig del i bekæmpelse af aggressiv skatteplanlægning og skatteunddragelse er håndhævelse af reglerne. De nuværende regler vedrørende trusts er meget vanskelige/umulige at håndhæve, idet det ikke er muligt at kontrollere, om der er sket endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen. Lovforslaget vil medføre, at reglerne blive administrerbare, hvorved aggressiv skatteplanlægning/skatteunddragelse kan bekæmpes.</p> <p>Lovforslaget vil også have virkning for fonde og andre lignende juridiske enheder, hvor der ikke findes et krav i lovgivningen, retspraksis eller administrativ praksis om, at formuen skal være endeligt og uigenkaldeligt ud-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ke reelt forhindrer ulovlig skatteunddragelse ved anvendelse af udenlandske juridiske enheder, må det undre, at man skrider til så dramatisk et skridt, som at underkende den skattemæssige virkning af en almindelig juridisk indretning, der er gængs i de fleste common law-lande, herunder for fonde og andre lignende enheder fx stiftungs og anstalten.</p> <p>Det kan med fordel præciseres i bemærkningerne, om forslaget til ligningslovens § 16 K, stk. 8, skal fortolkes i overensstemmelse med hidtidig praksis.</p> <p>Det er DI's opfattelse, at der kan være spørgsmål om EU-lovmedholdelighed af den foreslåede regel. Stiftere af og indskydere i trusts og visse fonde og andre lignende enheder (f.eks. stiftungs og anstalten), der ellers i skattemæssig henseende ville svare til danske fonde, kan således blive omfattet af de foreslåede regler, som medfører hårdere beskatning, end hvis stiftere eller indskydere havde indskudt midler i en dansk fond.</p> <p>Ved at indføre endnu et tilfælde, hvor den skattemæssige kvalifikation vil være forskellig i udlandet og i Danmark synes der med forslaget at være risiko for, at der kan opstå nye tilfælde af dobbelt beskatning.</p>	<p>skilt. Skatteministeriet hører gerne fra DI, hvis der er andre juridiske enheder, der burde omfattes af lovforslaget.</p> <p>Forståelsen af endeligt og uigenkaldeligt afkald skal følge den hidtidige praksis. Derimod indeholder den nuværende praksis ikke en fortolkning af, om der findes en ufravigelig gyldighedsbetingelse for enheden, der kræver endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen.</p> <p>En trust adskiller sig grundlæggende fra en fond ved hverken at være selvejende eller en juridisk person. Der er en udstrakt grad af kontraktfrihed fsva. trusts. En dansk fond er derimod en selvstændig juridisk person, der er underlagt offentligt tilsyn, og det er en ufravigelig gyldighedsbetingelse, at formuen er uigenkaldeligt og endeligt adskilt fra stifteren. En dansk fond er derfor ikke sammenlignelig med en trust eller med en fond mv., hvor der ikke er en sådan gyldighedsbetingelse. Lovforslaget vurderes på denne baggrund at være i overensstemmelse med EU-retten.</p> <p>Der gives nedslag for trustens danske og udenlandske skatter.</p> <p>Det skal i øvrigt bemærkes, at der ikke ændres på den skattemæssige kvalifikation af trusten. Der indføres derimod en CFC lignende beskatning af</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Det bemærkes, at udenlandske trusts mv. i praksis i et vist omfang anvendes af danske virksomheder.</p> <p><u>DIAS</u> DI kvitterer for den foreslåede lempelse af den gældende sanktion ved manglende registrering af underskud og kvitterer for den foreslåede udskydelse af selvangivelsesfristen.</p> <p>For så vidt angår den foreslåede mulighed for at undtage visse selskabstyper m.v. fra pligten til at registrere underskud, bemærker DI, at hensynet bag forslaget hovedsagligt synes at være, at SKAT ikke kan eller vil udvikle it-systemet. DI konstaterer samtidig, at forslaget bevarer status quo for de omhandlede selskaber.</p> <p>DI bemærker i relation til forsinkelsen af DIAS, at virksomhederne allerede har anvendt betydelige ressourcer på at forholde sig til de forventede konsekvenser af DIAS. Det er derfor uhensigtsmæssigt og ikke tilfredsstillende, at SKAT og Skatteministeriet så sent erkender og informerer om, at man er nødt til at begrænse og forsinke anvendelsen af DIAS.</p> <p>For så vidt angår, at DIAS fremover alene vil komme med et forslag til underskudsanvendelse og i første omgang kun for selskaber, der ikke indgår i sambeskatning, bemærker DI, at der er tale om en væsentlig begrænsning af systemet, som har stor</p>	<p>stifteren.</p> <p>Lovforslaget finder ikke umiddelbart anvendelse for danske selskaber, medmindre de kontrolleres af en fuldt skattepligtig fysisk person.</p> <p>Som det anføres i bemærkningerne til lovforslaget, tænkes bemyndigelsen udnyttet til fx at fritage selskaber, som alene er skattepligtige af tilknyttet virksomhed efter kulbrinteskatteloven. Disse selskabstyper håndteres ikke i dag af SKAT's selskabsskattesystem, pga. kompleksiteten. At inddrage disse selskabstyper i DIAS vil således medføre betydelige udviklingsomkostninger.</p> <p>Udvikling af IT-systemer er kompliceret, og udviklingen af DIAS har nødvendiggjort en række tilpasninger i forhold til den oprindelige løsning. De foreslåede lovændringer er netop en konsekvens af ønsket om - så hurtigt som muligt - at reagere på forsinkelsen og dermed sikre, at der i videst muligt omfang tages hensyn til selskabernes forhold.</p> <p>Når beregningsløsningen i første omgang er rettet mod selskaber, som ikke er sambeskattede, skyldes det et ønske om at give tid til, at der kan udvikles en driftssikker løsning. Side-løbende med udviklingen af DIAS vurderes det, i hvilket omfang der kan</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>betydning for erhvervslivet. Herudover anser DI det for tankevækkende, at systemet alene vil komme med et forslag til selskabernes underskudsanvendelse og tager det som udtryk for, at SKAT ikke kan stå inde for, at systemet opgør de juridisk korrekte resultater.</p> <p>DI anfører, at der synes at være grundlag for at forenkle reglerne for underskudsfremførsel, gerne således at underskud lettere og hurtigere kan anvendes.</p>	<p>udvikles en løsning for sambeskattede selskaber. Det medgives, at underskudsberegningsreglerne er komplicerede. At beregningsløsningen fremover vil være et forslag til selskaberne, er netop båret af hensynet til selskaberne, idet denne løsning gør det lettere for selskaberne at ændre i underskudsanvendelsen og -fordelingen, hvis systemet beregner en underskudsanvendelse og -fordeling, som selskaberne ikke er enige i.</p> <p>En forenkling af reglerne for underskudsfremførsel og -anvendelse ligger uden for rammerne af dette lovforslag.</p>
<p>DVCA</p>	<p><u>Bindende svar</u></p> <p>DVCA finder, at det principielt er uhensigtsmæssigt og retssikkerhedsmæssigt betænkeligt at fremsætte et forslag, der giver øget usikkerhed for danske virksomheder, og den skat de skal betale.</p> <p>DVCA opfordrer til, at det specificeres, hvordan det skal sandsynliggøres, at værdien afviger med mere end 30 pct./1 mio. kr., idet der mangler retningslinjer herfor.</p> <p>Endelig opfordrer DVCA til, at det overvejes, hvordan det sikres, at reglen også kan anvendes af skatteydere i den omvendte situation.</p>	<p>Der henvises til kommentaren til Advokatrådet og kommentaren til Landbrug & Fødevarer</p> <p>Det fremgår udtrykkeligt af den foreslåede regel, at grundlaget for en vurdering af, om der foreligger en væsentlig værdiafvigelse, alene kan baseres på to forhold, dvs. enten ud fra et efterfølgende salg eller ud fra størrelsen af det efterfølgende afkast på aktivet. Der er således i den foreslåede regel givet en ramme for, hvad der skal til, for at SKAT kan tage en værdiansættelse op til revurdering.</p> <p>Den omvendte situation vil være omfattet af reglerne i skatteforvaltningslovens § 26 eller § 27. Hvor en skatteyder har benyttet et bindende svar om</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p><u>International omgåelsesklausul</u> DVCA opfordrer til, at værnsreglerne i de to omgåelsesklausuler præciseres.</p> <p>DVCA opfordrer til, at omgåelsesklausulerne harmoniseres med værnsreglen i aktieavancebeskatningslovens § 4 A, hvor der ikke er tale om et mellemholdingselskab, hvis mindst 50 pct. af aktionærene ikke nyder skattemæssig fordel af mellemholdingselskabet.</p> <p>DVCA finder, at det er uhensigtsmæssigt at have to omgåelsesklausuler i dansk ret. DVCA opfordrer til, at det i lovbemærkningerne eller lovteksten vedrørende omgåelsesklausulen for overenskomster anføres, at omgåelsesklausulen ikke skal gælde i forhold til transaktioner eller arrangementer, der er udtryk for reel økonomisk aktivitet.</p> <p>DVCA anfører, at indførelsen af en omgåelsesklausul vedrørende dobbeltbeskatningsoverenskomsterne er en ændring, der kun kan håndhæves, hvis det er aftalt mellem de relevante lande.</p> <p>Det bedes bekræftet, at den foreslåe-</p>	<p>værdien af et aktiv i en selvangivelse, men hvor der efterfølgende fremkommer oplysninger, der indikerer, at den værdi, der er indeholdt i det bindende svar er forkert (for høj), vil skatteansættelsen således kunne ændres efter skatteforvaltningslovens § 26 eller § 27, forudsat at betingelserne i skatteforvaltningslovens § 26 eller § 27 er opfyldt. Der henvises til kommentaren til FSR.</p> <p>Der henvises til kommentaren til FSR.</p> <p>Dette kan ikke tiltrædes. Bestemmelsen i aktieavancebeskatningslovens § 4 A har et specifikt sigte, mens de foreslåede omgåelsesklausuler sigter generelt mod uberettigede skattefordele efter direktiverne og efter dobbeltbeskatningsoverenskomsterne.</p> <p>Der henvises til kommentaren til FSR.</p> <p>Der henvises til kommentaren til Advokatrådet.</p> <p>Dette kan bekræftes, idet direktiverne</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>de regel i ligningslovens § 3, stk. 1, kun finder anvendelse på transaktioner, der har et grænseoverskridende element.</p> <p>Det bedes bekræftet, at omgåelsesklausulen i ligningslovens § 3, stk. 1, er underlagt EU-domstolens fortolkning, og at der ikke er et selvstændigt indhold af ligningslovens § 3, stk. 1, uden for misbrugsbestemmelserne i de i stk. 5 angivne direktiver.</p> <p>Særligt bedes det bekræftet, at SKAT ikke ved en analyse kan nå frem til en anvendelse af omgåelsesklausulen, der vil være i modstrid med EU-domspraksis.</p> <p>Det opfordres til at blive afklaret, hvad der nærmere skal forstås ved en ”objektiv analyse”, og hvordan dette eventuelt måtte afvige fra SKAT’s sædvanlige analyser.</p> <p><u>Trusts</u> DVCA har forståelse for ønsket om at dæmme op for skatteunddragelse ved anvendelsen af udenlandske trusts og visse fonde. Det er dog DVCA’s vurdering, at lovforslaget er for upræcist, hvorved der er en ringe grad af retssikkerhed, og at forslaget går længere end nødvendigt. Der er derfor behov for en række præciseringer jf. nedenfor.</p> <p>Der mangler således en nærmere definition af ”trusts”. Forslaget lægger op til en forskelsbehandling mellem danske fonde og udenlandske ”trusts” uanset, at disse måtte være underlagt det samme krav om endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen. Al-</p>	<p>kun finder anvendelse på grænseoverskridende transaktioner.</p> <p>Der henvises til kommentaren til Danske Advokater.</p> <p>Der henvises til kommentaren til FSR.</p> <p>Ved en objektiv analyse forstås en analyse, som udelukkende bygger på eller tager hensyn til de relevante faktiske forhold og omstændigheder.</p> <p>Der henvises til kommentarerne til Advokatrådet, FSR og professor Rasmus Feldthusen.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>lokering af afkast i ”trusts” til stiftere og indskydere er uklar og kan medføre urimelige resultater. Endelig kan forslaget medføre dobbeltbeskatning i form af en beskatning hos både stifter og modtager af uddelinger, hvilket virker urimeligt.</p>	
<p><i>Forsikring og Pension</i></p>	<p>F&P kan støtte det overordnede sigte med lovforslaget.</p> <p>De har dog ikke taget stilling til forslagens konkrete indhold.</p>	
<p><i>FSR-danske revisorer</i></p>	<p><u>International omgåelsesklausul</u></p> <p>FSR bemærker, at formuleringen af den foreslåede bestemmelse er meget bred og generel, samt at ordlyden af bestemmelsen og bemærkningerne til udkastet til lovforslaget kun giver begrænset støtte til fortolkning og anvendelse af reglerne i praksis. SKAT tillægges derigennem en meget bred fortolkningsmulighed og vidtgående kompetencer til at se bort fra ellers juridisk gyldige transaktioner og strukturer. Det er FSRs bekymring, at omgåelsesklausulen vil give anledning til usikkerhed ved fortolkning og anvendelse af bestemmelsen, hvilket vil skade virksomhedernes retssikkerhed væsentligt. Der er således risiko for, at SKAT grundet den brede formulering vil føle sig nødsaget til at prøve grænser for bestemmelserne af, hvilket vil føre til en lang række sager.</p> <p>FSR finder det betænkeligt, at omgåelsesklausulerne vedrørende direktiverne og dobbeltbeskatningsoverenskomsterne er formuleret forskelligt, da man herefter er overladt til dom-</p>	<p>De foreslåede omgåelsesklausuler er ikke en adgang for SKAT til at træffe vilkårlige afgørelser. De foreslåede omgåelsesklausuler er internationalt vedtagne standarder, hvis formål er at imødegå, at skattepligtige opnår skattefordele efter direktiverne eller dobbeltbeskatningsaftalerne, som de ellers ikke ville være berettigede til. Netop det forhold, at der er tale om internationale standarder, betyder, at man undgår forskellige standarder i landene, og dermed at man opnår en højere grad af retssikkerhed.</p> <p>De foreslåede omgåelsesklausuler indeholder tekstmæssige forskelle. Det vurderes imidlertid, at der ikke er indholdsmæssige forskelle. Det er således opfattelsen, at OECDs omgåelses-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>stolene for at få fastlagt retstilstanden i stedet for en afklaring via lovgivning.</p> <p>FSR vil gerne have Skatteministeriets kommentar til, hvem der har bevisbyrden for hvad i henhold til de foreslåede omgåelsesklausuler.</p>	<p>klausul bør fortolkes således, at den ikke finder anvendelse i tilfælde af reel økonomisk aktivitet, jf. at den henviser til hensigten og indholdet af overenskomsten.</p> <p>De foreslåede omgåelsesklausuler skal hindre skattepligtige i at foretage dispositioner, der går ud på at undgå at betale skat. De skattepligtige, der disponerer på baggrund af velbegrundede kommercielle årsager, har ikke grund til at bekymre sig om reglerne.</p> <p>I forhold til direktiverne påhviler det SKAT at fastslå, at der er tale om et arrangement med det hovedformål (eller at et af hovedformålene er) at opnå en skattefordel, der virker mod indholdet eller formålet med direktiverne. SKAT skal i den forbindelse foretage en objektiv analyse på baggrund af alle relevante faktiske forhold og omstændigheder.</p> <p>Den skattepligtige har dog mulighed for konkret at godtgøre, at arrangementet er tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager, der afspejler den økonomiske virkelighed. Dette må den skattepligtige alt andet lige også være den nærmeste til at godtgøre.</p> <p>I forhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsterne påhviler det SKAT under hensyn til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder at fastslå, at opnåelse af fordelen er et af de væsentligste formål med arrangementet eller transaktionen, som direkte eller indirekte medfører fordelen.</p> <p>Den skattepligtige har dog mulighed</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anfører, at ikrafttrædelsesbestemmelsens formulering indebærer, at omgåelsesklausulen gives tilbagevirkende kraft, da man rammer allerede gennemførte dispositioner. Dette anses for retssikkerhedsmæssigt problematisk, da det bl.a. vil være nødvendigt at foretage en vurdering af hensigten med den oprindelige transaktion, der kan være foretaget for mange år siden.</p> <p>Skatteministeriet bedes bekræfte, at omgåelsesklausulen vedrørende EU-direktiverne ses at være en direkte ordret implementering af den omgåelsesklausul, der indsættes i moder-/datterselskabsdirektivet, og som efter FSRs opfattelse må antages at bygge på den EU-retlige misbrugsdoktrin, der er udviklet i EU-domstolens praksis.</p> <p>På nuværende tidspunkt har OECD</p>	<p>for konkret at godtgøre, at indrømmelsen af fordelene er i overensstemmelse med indholdet og formålet med overenskomsten. Hvis arrangementet eller transaktionen er tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager, der afspejler den økonomiske virkelighed, vil der formentligt være tale om et arrangement eller en transaktion, der er i overensstemmelse med indholdet og formålet med overenskomsten.</p> <p>De to analyser er således ganske ens.</p> <p>De foreslåede omgåelsesklausuler har virkning for fremtidige transaktioner og trin i arrangementer. Det forhold, at der er tale om transaktioner eller trin i arrangementer, der baserer sig på dispositioner, som er indgået før omgåelsesklausulernes ikrafttrædelse ændrer ikke herpå. Omgåelsesklausulerne skal hindre misbrug, og hvis der er tale om transaktioner eller trin i arrangementer, hvori der indgår et misbrug skal det omfattes. Der ses ikke at være grundlag for at frede de skattepligtige, der efter reglerne uberettiget har opnået en fordel.</p> <p>Det kan bekræftes, at der er tale om en ordret implementering af direktivets omgåelsesklausul.</p> <p>Omgåelsesklausulen er i nogen udstrækning inspireret af domspraksis.</p> <p>Dette kan bekræftes.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ikke afsluttet sit arbejde, og dermed er OECD's formulering af en omgåelsesklausul endnu ikke endelig. FSR antager, at en eventuel ændring af OECD's formulering af omgåelsesklausulen vil blive indarbejdet i den foreslåede bestemmelse i ligningslovens § 3, stk. 3.</p> <p>FSR anfører, at særligt omgåelsesklausulen vedrørende direktiverne indebærer, at det i væsentlig omfang overlades til EU-domstolen at fastlægge rækkevidden af den danske omgåelsesklausul. Dette er typisk en meget langvarig proces, hvilket indebærer en lang periode med række usikkerheder om forståelsen af reglen. Skatteministeriet bedes derfor kommentere på, hvorledes disse væsentlige fortolkningsusikkerheder forventes håndteret i praksis, og hvorledes det sikres, at den foreslåede bestemmelse fortolkes i overensstemmelse med EU-retten og EU-domstolens praksis.</p> <p>FSR ønsker oplyst, hvorvidt Skatteministeriet er bekendt med, hvorledes øvrige EU-lande påtænker at implementere omgåelsesklausulen i moder-/datterselskabsdirektivet. I forlængelse heraf bedes det oplyst, hvorledes fortolknings- og kvalifikationskonflikter mellem Danmark og øvrige lande vil blive håndteret. Hvis der er tale om en anden EU-medlemsstat, må sådanne fortolknings spørgsmål nødvendigvis henvises til EU-domstolen, således at der ikke i strid med EU-retten udvikles forskellige nationale "varianter" af omgåelsesklausulen.</p> <p>FSR ønsker oplyst, hvorvidt de danske skattemyndigheder vil være for-</p>	<p>Omgåelsesklausulen vedrørende direktiverne skal naturligvis fortolkes i overensstemmelse med direktivets ordlyd. Direktivet bygger i nogen udstrækning på den praksis, der er skabt af EU-domstolen. Af samme årsag kan det være relevant at inddrage EU-domstolens praksis i fortolkningen.</p> <p>De øvrige EU-lande skal også implementere direktivet. Der er dog nogle lande, som allerede har reglerne på plads, og som derfor ikke foretager sig yderligere end at orientere Kommissionen herom. Det bemærkes, at medlemslandene kan vælge at gå videre end direktivteksten. Eventuelle fortolknings spørgsmål vil blive afklaret af EU-domstolen.</p> <p>Der vil kunne indledes en procedure om en gensidig aftale efter den artikel,</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>pligtet til at indgå en gensidig aftale om fortolkning af omgåelsesklausulen i stk. 3, jf. OECD's modeloverenskomst, artikel 25, i situationer, hvor der er tale om en stat uden for EU, hvormed Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst?</p> <p>Inden for EU må voldgiftskonventionen antages at få virkning i tilfælde af dobbeltbeskatningssituationer.</p> <p>Skatteministeriet bedes oplyse, om fx anmodninger om bindende svar vedrørende fortolkning af omgåelsesklausulen for EU-direktiverne vil blive behandlet af SKAT/Skatterådet, eller om sådanne anmodninger vil blive afvist med henvisning til karakteren af en sådan anmodning, jf. skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2?</p> <p>Vedrørende omgåelsesklausulen, der vedrører overenskomster, bedes Skatteministeriet kommentere på, om det vil have indflydelse på vurderingen af omgåelsesklausulen, hvis Danmark og aftaleparten ikke er enige om forståelsen af overenskomsten.</p> <p>FSR ønsker oplyst, hvilke skattepligti-</p>	<p>der svarer til artikel 25 i modeloverenskomsten.</p> <p>Dette kan bekræftes for så vidt angår transfer pricing spørgsmål omfattet af konventionen, medmindre der er tale om handlinger fra en af virksomhederne, der kan udløse alvorlig straf.</p> <p>Som udgangspunkt vil der være adgang til at anmode om bindende svar om dispositioner vedrørende omgåelsesklausulerne. En stillingtagen hertil må dog forudsætte en tilstrækkelig mængde oplysninger om alle relevante faktiske forhold og omstændigheder, for at Skatterådet vil være i stand at give et brugbart svar. Alternativt vil man være nødsaget til at lægge en række forudsætninger og forbehold ind i svaret, således at det bindende svar, som spørgeren får, reelt er uden den store værdi. Hertil bemærkes, at Skatterådet vil kunne afvise at behandle en anmodning om bindende svar, hvis det viser sig, at der alene er tale om at teste reglerne, og at der således ikke er tale om en reel påtænkt disposition.</p> <p>Der er tale om en dansk vurdering, som fortolkes efter danske regler. Der vil være adgang til, at der indledes forhandlinger om en gensidig aftale efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten (artikel 25 i modeloverenskomsten).</p> <p>De skattepligtige, som er omfattet af</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ge, der er omfattet af omgåelsesklausulerne.</p> <p>Det er FSRs opfattelse, både for omgåelsesklausulen i ligningslovens § 3, stk. 1 og i stk. 3, at de danske skattemyndigheder kun kan tilsidesætte/nægte en skatteyder en fordel, der opnås i Danmark, da andre stater har mulighed for at tilsidesætte/nægte en skatteyder en fordel i den pågældende anden stat. Skatteministeriet bedes bekræfte, at denne forståelse er korrekt.</p> <p>Skatteministeriet bedes præcisere, hvornår et arrangement er reelt.</p> <p>FSR hører gerne, om det er korrekt, at der ved vurderingen af ”velbegrundede kommercielle årsager” bør ske en vurdering af den samlede koncerns forhold.</p> <p>FSR vil gerne vide, hvordan Skatteministeriet forstår ”velbegrundede kommercielle årsager” og ”afspejler den økonomiske virkelighed”.</p>	<p>omgåelsesklausulerne, vil være dem, der har mulighed for at opnå fordele efter direktiverne henholdsvis overenskomsterne. Det vil efter omstændighederne være fuldt og begrænset skattepligtige, og det vil være juridiske og fysiske personer.</p> <p>Dette kan bekræftes.</p> <p>Et arrangement eller serier af arrangementer skal anses for reelle, i det omfang de er tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager, der afspejler den økonomiske virkelighed.</p> <p>Det kan bekræftes, at der ved denne vurdering kan tages hensyn til alle relevante forhold og omstændigheder, herunder den samlede koncerns forhold.</p> <p>Som nævnt ovenfor er vendingerne i et vist omfang inspireret af EU-domstolens praksis. Domstolen har fortolket den lignende tankegang i fusionsskattedirektivet. Som et eksempel herpå kan nævnes C-126/10, hvor det af EU-domstolens præmisser fremgår vedrørende anvendelsen af fusionsskattedirektivet, ” at i tilfælde af en fusion mellem to selskaber inden for samme koncern kan den omstændighed, at det overtagne selskab</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>FSR anfører, at for virksomheder er skat en omkostning, som ønskes minimeret inden for lovens rammer. Medfører omgåelsesklausulen, at regel anvendelse kan tilsidesættes, hvorved omgåelsesklausulen har forrang for øvrige regler. Et eksempel kunne være tilskudsreglerne efter selskabsskatteovens § 31 D.</p> <p>FSR skal bede Skatteministeriet om at beskrive, hvordan ”ethvert arrangement eller enhver transaktion” skal fortolkes i praksis. Af bemærkningerne fremgår det, at det skal fortolkes bredt. Derudover hører FSR ligeledes gerne Skatteministeriets kommentarer til, hvad der skal forstås med formuleringen ”uanset om de er retsgyldige eller ej”.</p>	<p>på tidspunktet for fusionen ikke udøver nogen virksomhed, ikke råder over nogen finansielle andele og alene overfører store skattemæssige tab, af ubestemt oprindelse, til det overtagne selskab, udgøre en formodning for, at transaktionen ikke er foretaget ud fra ”forsvarlige økonomiske betragtninger”, i denne bestemmelses forstand, selv om transaktionen har en positiv virkning på koncernens strukturelle omkostninger.”</p> <p>Minimering af skattebetalingen er ikke en velbegrunderet kommerciel årsag i bestemmelsens forstand. På den anden side er opfyldelsen af objektive kriterier ikke i sig selv udtryk for misbrug af reglerne. Umiddelbart er erhvervelse af yderligere aktier i et selskab med henblik på at opfylde kravet om 10 pct. ejerskab i reglerne om daterselskabsudbytter ikke udtryk for misbrug, men det kan være det, hvis der fx alene er tale om en midlertidig ”pro forma” erhvervelse uden velbegrundede kommercielle årsager.</p> <p>Begge vendinger er taget fra bemærkningerne til OECD’s Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances, der fastlægger rækkevidden af omgåelsesklausulen. Af bemærkningerne til lovforslaget fremgår det, at vendingen ”ethvert arrangement eller enhver transaktion” skal fortolkes bredt og omfatter enhver aftale, fælles forståelse, ordning, transaktion eller serie af transaktioner, uanset om de er retsgyldige eller ej. Skatteministeriet er vedrørende vendingen ”uanset om de er retsgyldige eller ej” opmærksom på, at dette ikke er oversat korrekt, hvilket er præcise-</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Skatteministeriet bedes bekræfte, at anvendelse af den foreslåede omgåelsesklausul alene medfører, at den skattepligtige nægtes en fordel efter et direktiv eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst, men at den pågældende transaktion/arrangement desuagtet vil blive anset for gennemført.</p> <p>FSR har angivet 7 eksempler i høringssvaret, hvor omgåelsesklausulerne ”testes” og vil gerne høre Skatteministeriet, om klausulerne finder anvendelse i disse eksempler.</p> <p><u>Bindende svar</u></p> <p>FSR er meget bekymret over de retssikkerhedsmæssige aspekter af forslaget, idet et bindende svar altid bør være bindende, medmindre der er afgivet urigtige oplysninger. Hvis der skal være en undtagelse, bør der være meget specifikke og snævre grænser for, i hvilke tilfælde bindende svar ikke er bindende.</p> <p>FSR frygter, at der reelt bliver tale om en omvendt bevisbyrde, hvor SKAT's sandsynliggørelse reelt blot vil komme til at bestå i en konstatering af, at aktivet er solgt til en væsentlig højere værdi, hvorefter det bliver op til spørger at påvise årsagerne til værdifor-</p>	<p>ret i forslagens bemærkninger, og ændret til ”uanset om man kan støtte ret på det eller ej”.</p> <p>Dette kan bekræftes.</p> <p>Skatteministeriet bemærker til eksemplerne, at det ikke er muligt at svare med fornøden sikkerhed, hvorvidt omgåelsesklausulerne finder anvendelse. En vurdering af, hvorvidt omgåelsesklausulerne finder anvendelse, forudsætter, at alle relevante faktiske forhold og omstændigheder er oplyst. En konkret stillingtagen til eksemplerne vil således kræve, at der skal lægges en række forudsætninger og betingelser til grund ved vurderingen.</p> <p>Der henvises til kommentaren til Advokatrådet, kommentaren til Dansk Erhverv og kommentaren til DI</p> <p>Det er i det almindelige bemærkning, afsnit 3.2. anført, at ”De processuelle regler, herunder ligningsfrist, bevisbyrdefordeling og adgang til domstolsprøvelse, vil være uændrede”. Der henvises endvidere til kommentaren til Advokatrådet.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>skellen. Det bør derfor fremgå af bemærkningerne, at det er SKAT, der har bevisbyrden. Det forudsættes, at SKAT som led i sandsynliggørelsen skal sandsynliggøre, hvad værdien reelt var ved afgivelsen af det bindende svar.</p> <p>FSR foreslår, at der bliver mulighed for, at det allerede på det tidspunkt, hvor SKAT meddeler, at det bindende svar anses for bortfaldet, kan indhente syn og skøn.</p> <p>FSR mener, at reglen bør være tidsmæssigt begrænset, således at det bindende svar alene kan bortfalde, hvor et salg eller størrelsen af afkastet sker henholdsvis vurderes indenfor fx maksimalt 24 måneder efter afgivelsen af det bindende svar.</p> <p>FSR finder det uhensigtsmæssigt, at beløbsgrænsen kun foreslås til 1 mio. kr. Dette harmonerer ikke med, at</p>	<p>En meddelelse fra SKAT om, at et afgivet bindende svar om et aktivs værdi er bortfaldet efter den foreslåede regel, udgør en afgørelse. Hvis spørger ikke er enig i SKAT's afgørelse, kan denne påklages til Landsskatteretten. Der vil i forbindelse med en sådan klagebehandling være mulighed for syn og skøn. Det er opfattelsen, at det vil være uhensigtsmæssigt at indføre mulighed for syn og skøn på et tidspunkt, hvor der alene måtte være tale om udveksling af synspunkter mellem spørger og SKAT.</p> <p>Den foreslåede regel indeholder indirekte en tidsbegrænsning i form af de gældende ligningsfrister. Forudsætningen for, at et bortfald af et bindende svar om et aktivs værdi har en betydning, er, at der er disponeret på grundlag af det bindende svar. Dernæst har det kun betydning, hvis bortfaldet kan give anledning til en ændring af den skatteansættelse, hvori den pågældende disposition indgår, og dette kræver, at ændringen kan ske inden for de gældende ligningsfrister. Henset til baggrunden for den foreslåede regel ses der ikke være grundlag for at have en kortere tidsgrænse end de gældende ligningsfrister.</p> <p>Der henvises til kommentaren til DI.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>hensigten er, at den foreslåede bestemmelse skal finde anvendelse i tilfælde af en væsentlig værdiafvigelse. Der opfordres til, at grænsen ændres til 10 mio. kr.</p> <p>Der spørges til, om der ved afkast menes brutto- eller nettoafkast.</p> <p>Skatteministeriet bedes bekræfte, at skattemyndighederne ikke kan anse det bindende svar for ikke at være bindende alene ved efterfølgende at anvende en anden model for værdiansættelse.</p> <p>FSR beder om at få præciseret, at vurderingen af et tilsvarende aktiv, som nævnt i bemærkningerne, kun finder anvendelse i den situation, som er beskrevet i bemærkningerne. Derudover anmodes om at få oplyst, om den foreslåede regel vil kunne finde anvendelse ved en efterfølgende indirekte overdragelse af samme aktiv, fx ved en overdragelse af det selskab, der ejer aktivet.</p> <p>FSR ønsker uddybet, hvorledes den foreslåede regel finder anvendelse,</p>	<p>Den foreslåede regel omhandler bindende svar om værdien af ét aktiv. Med andre ord en aktiv for aktiv værdiansættelse, hvor vurderingen går på størrelsen af afkastet af det pågældende aktiv. Der er således tale om en vurdering på bruttoniveau.</p> <p>Efter den foreslåede regel kan der alene blive tale om en revurdering af værdiansættelsen på baggrund af oplysninger ud fra et efterfølgende salg eller ud fra størrelsen af det efterfølgende afkast. Den foreslåede regel kan ikke anvendes, hvor situationen alene er den, at SKAT efterfølgende mener, at der burde have været anvendt en anden værdiansættelsesmodel.</p> <p>Vurderingen af et tilsvarende aktiv vil som nævnt i bemærkningerne kunne være relevant, hvor det bindende svar omhandler værdiansættelse af et aktiv, hvor der foreligger et delvist ejerskab. Også i andre situationer, hvor det drejer sig om salg af et aktiv, der i alle henseender kan siges at være tilsvarende det aktiv, som det bindende svar omhandler, vil en vurdering kunne være relevant. Den foreslåede regel vil også kunne finde anvendelse, hvor der er tale om en indirekte overdragelse af selve aktivet eller et tilsvarende aktiv.</p> <p>Den foreslåede regel er alene en regel, som SKAT kan påberåbe sig. For</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>hvor en afvigende værdiansættelse vil resultere i en nedsættelse af et selskabs danske skattepligtige indkomst.</p> <p><u>Trusts</u> FSR påpeger, at der er en række lande, som ikke har en egentlig lovgivning om fonde. Konsekvensen af manglende lovregulering på området ser således ud til at være, at man i de situationer ikke kan få anerkendt en fondsstiftelse, uanset om formuen efter landets praksis og eventuelt aftalegrundlag er endeligt og uigenkaldeligt udskilt fra stifteren. Dette bedes bekræftet.</p> <p>Det bedes endvidere bekræftet, at stiftere af trusts aldrig vil kunne fritages for dansk beskatning, selv om lovgivningen i det pågældende land kræver endelig og uigenkaldelig udskillelse.</p> <p>I tilfælde af, at trusten er uigenkaldeligt udskilt fra stifteren, vil de foreslåede regler forhindre stifteren i at bosætte sig i Danmark, hvis trusten ikke er mere end 10 år gammel.</p>	<p>spørger er det de gældende regler, der finder anvendelse. Det vil sige, at hvor der er disponeret på grundlag af et bindende svar om værdiansættelse af et aktiv, således at det har påvirket en skatteansættelse, og det efterfølgende konstateres, at værdien i det bindende svar er for høj, vil den skattepligtige kunne anmode om en genoptagelse af skatteansættelsen under iagttagelse af reglerne i skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27. Hvis den skattepligtige har anvendt det bindende svar i en kontrolleret transaktion omfattet af ligningslovens § 2, vil det tillige være reglerne i ligningslovens § 2 inklusiv stk. 6, der finder anvendelse.</p> <p>Lovforslaget er justeret således, at det ikke er et krav, at det fremgår af lovgivningen, at formuen er endeligt og uigenkaldeligt udskilt fra stifteren. I stedet er det et krav, at det er en ufravigelig gyldighedsbetingelse for fonden, at formuen er endeligt og uigenkaldeligt udskilt. Betingelsen kan fremgå af lovgivning, retspraksis eller administrativ praksis. Det centrale er, at der ikke er aftalefrihed.</p> <p>Lovforslaget er justeret på dette punkt, således at stiftere af trusts vil kunne fritages, hvis det måtte være en ufravigelig gyldighedsbetingelse for trusten.</p> <p>Det bemærkes, at tilflytningsreglen alene gælder ved tilbageflytning til Danmark dvs. for personer, der tidligere har været fuldt skattepligtige i Danmark. Denne tilbageflytningsregel vurderes til at være nødvendig for at</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>En udenlandsk statsborger, der er dansk skattepligtig, vil således ikke uden fortsat beskatning kunne oprette hverken en trust eller en fond i det land, hvor den pågældende er statsborger og naturligt har en særlig tilknytning til. Kun hvis der oprettes en egentlig fond, og landet har regler, som helt svarer til danske fondsregler, vil en sådan stiftelse kunne fritage stifteren for dansk beskatning. Dette bedes bekræftet.</p> <p>For så vidt der er tale om trusts eller fonde stiftet i et land, der er medlem af EU, bedes Skatteministeriet oplyse, om de foreslåede regler er i overensstemmelse med EU-retten?</p> <p>I den foreslåede § 16 K, stk. 1, anføres i sidste punktum ”Andre skattepligtige omfattet af de nævnte bestemmelser, der indskyder aktiver i trusten, sidestilles med stifteren”. Hvad menes der med ”trusten”? Refereres der alene til indskud i en trust, hvor afkastet i forvejen beskattes hos stifteren, jf. 1. punktum?</p> <p>FSR finder, at en grænse på 10 år er for lang, da det vil ramme selv forholdsvis gamle trustkonstruktioner. En 5 årig grænse, som er gældende i den nuværende fondsbeskatningslovs § 3A, er mere passende.</p> <p>Det følger af den foreslåede bestemmelse, at stifteren skal medregne trustens positive indkomst til sin skatte-</p>	<p>hindre, at personer midlertidigt bosætter sig i udlandet, stifter trusten og flytter tilbage til Danmark.</p> <p>Det er en nødvendig forudsætning for at anerkende danske fonde, at der er sket endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen. Hvis dette ikke er tilfældet, anerkendes fonden ikke.</p> <p>Med lovforslaget kræves det, at der er garanti for, at det samme er tilfældet for så vidt angår udenlandske trusts og fonde. Er det ikke muligt at få en sådan garanti, vil stifteren skulle beskattes, som om der fortsat er rådighed over formuen.</p> <p>Lovforslaget vurderes at være i overensstemmelse med EU-retten. Der henvises til kommentaren til professor Rasmus Feldthusen.</p> <p>Ordlyden i den citerede sætning er ændret, så det klart fremgår, at en fuldt skattepligtig person, der indskyder aktiver i en trust, omfattes af bestemmelsen – uanset om stifteren af trusten er omfattet af bestemmelsen eller ej.</p> <p>Tidsgrænsen på 10 år er valgt, da dette svarer til tidsgrænsen i ”forskerskatteordningen”, hvor det ligeledes tilstræbes at hindre misbrugssituationer ved midlertidig fraflytning.</p> <p>Den foreslåede bestemmelse finder ikke anvendelse, hvis midlerne slet ikke er udskilt fra stifterens formue. I</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>pligtige indkomst, hvorimod under-skud ikke kan fradrages i stifterens indkomst. Skal denne beskatningsform også være gældende, hvor midlerne slet ikke er udskilt fra stifteren, og hvor stifteren som følge af den manglende udskillelse hidtil har været anset som skattesubjekt for hele indkomsten og formuen?</p> <p>Tilsvarende overvejelse gør sig gældende, hvis der udbetales eller tilbageføres midler til stifteren. Efter forslaget, jf. ligningslovens § 16 K, stk. 7, er stifteren skattefri af uddelinger, der modsvarer indkomst, der efter de samme regler er beskattet hos stifteren, hvorimod der ikke er taget stilling til beskatningen, hvis der udbetales beløb, der overstiger den hos stifteren beskattede indkomst. Eksempelvis tilbagebetaling af indskud.</p> <p>Det fremgår endvidere af bemærkningerne, at begunstigede fortsat vil være skattepligtige af uddelinger efter statskattelovens § 4. Hvis formuen ikke er udskilt fra stifterens formue, må der vel være tale om en gave fra stifteren til modtageren, som skal beskattes efter de regler, der gælder for gaver.</p> <p>FSR anmoder om uddybning med hensyn til, hvordan trustens indkomst fordeles mellem flere stiftere/indskydere.</p> <p>Det bør derfor præciseres, at stiftere og indskydere ved fordelingen både er danske og udenlandske skattepligtige personer mv., da det ellers vil få den konsekvens, at en dansk indskyder i</p>	<p>disse tilfælde anerkendes trusten ikke skattemæssigt. Der skal derfor – som hidtil – ske beskatning af trustformuen som en del af stifterens egen formue.</p> <p>Bestemmelsen om uddelinger til stifteren er fjernet, idet den er overflødig. Stifteren vil ikke kunne modtage uddelinger fra en trust, hvor formuen skulle være endeligt og uigenkaldeligt udskilt.</p> <p>Beskatningen af de begunstigede ændres ikke med lovforslaget. Hvis trustformuen ikke er udskilt fra stifterens formue, hvorved trusten ikke anerkendes skattemæssigt, vil der være tale om en gave direkte fra stifteren. Hvis trustformuen er udskilt fra stifterens formue, vil der være tale om en uddeling fra trusten – som vil være skattepligtig efter statskattelovens § 4.</p> <p>Det er uddybet i lovforslaget.</p> <p>Det er præciseret.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>en fond/trust, hvor de øvrige indskydere er udlændinge, vil få tillagt hele afkastet i fonden.</p> <p><u>DIAS</u> FSR har forståelse for, at der kan opstå vanskeligheder med udvikling af komplicerede IT-systemer og finder det positivt, at selvangivelsesfristen generelt udskydes til 1. september i de to overgangsåre.</p> <p>FSR foreslår, at Skatteministeriet i denne overgangsperiode overvejer, om det kunne være hensigtsmæssigt generelt at fastsætte selvangivelsesfristen til eksempelvis 1. september for alle selskaber mv., idet den planlagte IT-løsning gør det muligt at udskrive årsopgørelser rettidigt. Når den planlagte IT-løsning ikke længere kræver manuel behandling for at udskrive årsopgørelserne, bortfalder den historiske begrundelse for forskellige selvangivelsestidspunkter. Hvis det samtidig sikres, at der løbende kan selvangives, vil der være opnået størst mulig fleksibilitet for virksomhederne, således at det bliver muligt at indberette skatteoplysninger samtidig med afslutning af regnskabet eller ved likvidation mv. Herudover vil det formentligt lette presset på SKATs IT-systemer, hvis selvangivelsesfristen for selskaber og for selvstændige erhvervsdrivende ikke er sammenfaldende. FSR stiller sig gerne til rådighed for en arbejdsgruppe.</p> <p>FSR finder det positivt, at underskud ikke længere fortabes ved manglende indberetning, ligesom der kun kan udløses et tillæg for sambeskattede sel-</p>	<p>Forslaget vil blive medtaget i forbindelse med overvejelserne om en revision af skattekontrolloven.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>skaber (administrationsselskabet).</p> <p>FSR formoder, at der for efterfølgende indkomstår alene er krav om at sikre opdatering af underskudsregistreringerne. Lovteknisk vil det derfor være mere brugervenligt, hvis selve bestemmelsen var tilpasset dette forhold, således at engangsindberetningen var en ”overgangsbestemmelse” gældende for indkomstårene til og med 2013. Herved vil ændringerne til sambeskatningsbekendtgørelsen om registrering af underskud være bedre overensstemmende med loven. Skatteministeriet bedes bekræfte, at FSRs forståelse er korrekt.</p> <p>FSR formoder, at tillægget på 5.000 kr. kun vedrører førstegangsregistrering af underskud for indkomstårene 2002-2013, idet den efterfølgende årlige opdatering af underskudsoplysninger er en del af en behørig selvangivelse og dermed er omfattet af de almindelige regler for dagbøder. Hvis det fastholdes som formuleret i lovforslaget, vil der reelt set være pålagt selskaber m.fl. en gentagen indberetning af allerede selvangivne underskud, og med en mere belastende sanktion i form af et fast tillæg på 5.000 kr. FSR formoder ikke, at denne væsentlige ændring af gældende regler har været tilsigtet med forslaget, men derimod alene er rettet mod engangsregistreringen. Dette bedes bekræftet.</p> <p>FSR anmoder Skatteministeriet om at bekræfte, at det i sambeskatninger kun er administrationsselskabet, der pålægges et tillæg på 5.000 kr. ved manglende indberetning.</p>	<p>Det kan bekræftes, at selskaberne for efterfølgende indkomstår opdaterer de registrerede underskudsoplysninger for indkomstårene 2002 – 2013 med ajourført ultimo restunderskud, herunder tilføjer underskud opstået i indkomstårene 2014 og frem.</p> <p>For så vidt angår placeringen af § 35 i selskabsskatteloven, bemærkes det, at denne netop er indsat i ”Afsnit VII Ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser”.</p> <p>Det kan bekræftes, at tillægget på 5.000 kr. alene knytter sig til en ikke rettidig registrering af underskud for perioden 2002 - 2013. Det kan endvidere bekræftes, at en efterfølgende opdatering af de registrerede underskudsoplysninger vil være en del af selvangivelsen, hvorfor tillægget på 5.000 kr., som nævnt i den foreslåede ændring til selskabsskattelovens § 35, stk. 1, ikke finder anvendelse i disse situationer. Ministeriet finder derfor ikke behov for en ændring af forslaget på dette punkt.</p> <p>Det kan bekræftes, at det alene er administrationsselskabet i en sambeskatning, som kan blive pålagt et tillæg på 5.000 kr. ved manglende rettidig registrering af underskud.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Endvidere bedes Skatteministeriet bekræfte, at der kun vil blive pålagt tillæg ved manglende indberetning af underskud, såfremt selskab/koncernen senere ønsker at gøre brug af dette underskud.</p> <p>Endvidere bedes ministeriet bekræfte, at efterfølgende ændring af fejl i rettidigt foretagne indberetninger ikke vil resultere i tillæg. Tilsvarende vil en undladt registrering som følge af ikke erkendte skattemæssige underskud (der kan eksempelvis pågå en kontrolsag herom) ikke medføre tillæg, men vil blive anset som en efterfølgende rettelse uden sanktion. Hvis Skatteministeriet ikke kan bekræfte dette, da bedes det oplyst, hvorledes en positiv registrering af 0-underskud vil blive vurderet i forhold til manglende indberetning.</p> <p>FSR antager, at det ikke vil have betydning, at et selskab kun har deltaget i en sambeskatning i en del af indkomståret, da det indtil da særbeskattede selskab må anses for at være omfattet af administrationsselskabets pligt til indberetning og dermed ikke samtidig kan være pålagt en egen særskilt indberetningspligt. Dette bedes bekræftet.</p> <p>Det anføres under punkt 4 i de almindelige bemærkninger til lovforslaget, at det er besluttet, at DIAS ikke fuldt ud vil overtage underskudsregningen, men alene vil komme med et forslag til underskudsberegning.</p> <p>For det første bedes Skatteministeriet oplyse, hvorvidt – og i givet fald hvil-</p>	<p>Det kan bekræftes.</p> <p>Det kan bekræftes, at der i de beskrevne situationer ikke vil skulle betales et tillæg. Korrektion af fejlagtigt indberettede underskud, således at de bringes i overensstemmelse med de oprindelige skatteansættelser, og en ændring som følge af en efterfølgende ansættelsesændring vil således ikke føre til opkrævning af tillægget.</p> <p>Det bekræftes, at det er administrationsselskabet pr. 1. oktober 2014, der indberetter restunderskud for det tilføjede selskab for både sambeskatningsperioden og særbeskatningsperioden.</p> <p>Skatteyderen kan lægge et forslag til underskudsberegning til grund for sin</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>ke – forpligtelser skatteyderen har med hensyn til det forslag til underskudsberegning, der vil komme fra DIAS. Hvis skatteyderen har nogen forpligtelser i denne forbindelse, fx til at gennemgå og verificere forslaget fra DIAS, bør dette udtrykkeligt anføres i loven.</p> <p>For det andet bedes Skatteministeriet oplyse, hvad konsekvenserne i relation til fristreglerne i skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27 er af, at DIAS alene vil fremkomme med et forslag til underskudsberegning. Når der alene er tale om et forslag, kan underskudsberegningen vel ikke være en del af skatteansættelsen? I så fald synes fristreglerne ikke at ville kunne finde anvendelse på fremførte underskud.</p>	<p>selvangivelse, men har – da der alene er tale om et forslag, og da beregningen baserer sig på skatteyderens egne oplysninger ved engangsindberetningen – ansvaret for rigtigheden af de anvendte oplysninger i selvangivelsen. Selskabet vil i TastSelv nemt kunne se, hvordan SKAT når frem til forslaget til underskudsberegning til brug for sin stillingtagen til forslaget. Skatteyderens forpligtelse i denne henseende nødvendiggør efter ministeriets opfattelse ingen ændring af lovgivningen.</p> <p>Fristreglerne i skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27 finder anvendelse på skatteansættelser, og dette begreb anvendes såvel om opgørelsen af grundlaget for skatteansættelsen som om selve skatteberegningen. En skatteansættelse vil først foreligge, når skatteyderen har selvangivet, herunder taget stilling til forslaget til underskudsberegning. Lovforslaget ses derfor ikke at have konsekvenser i forhold til skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27.</p>
<p><i>Landbrug og Fødevarer</i></p>	<p><u>Trusts</u></p> <p>Der bør indsættes en klarere lovgivningsmæssig definition af, hvad der forstås ved en trust. Dette begreb findes ikke i dansk ret, og det bør derfor beskrives mere klart, hvad der er tale om i lovens ordlyd.</p> <p><u>Bindende svar</u></p> <p>Landbrug & Fødevarer finder, at ændringen strider helt afgørende og principielt mod selve ordningen om bindende svar, idet ordningen netop er oprettet for at give skattemæssig sikkerhed. Så længe et bindende svar</p>	<p>Der henvises til kommentaren til Advokatrådet.</p> <p>Efter forslaget er det et utvetydigt krav, for at der kan blive tale om et bortfald, at det ud fra oplysninger, der er fremkommet efter afgivelse af det bindende svar, kan begrundes, at værdien og dermed de oplysninger, som</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>er afgivet på baggrund af de korrekte oplysninger på tidspunktet for det bindende svar, bør efterfølgende forhold, netop fordi de er efterfølgende, ikke kunne medføre, at det bindende svar ikke længere er bindende.</p> <p>Det findes misvisende, at det ikke er klart angivet, at ændringen vedrørende bindende svar om et aktivs værdi skal gælde generelt og ikke kun ved overførsler mv. til udlandet.</p> <p>Landbrug & Fødevarer mener, at det bør beskrives, hvordan forholdet er ved afgivelse af et bindende svar, hvori der indgår andre spørgsmål end et spørgsmål om aktivets værdi.</p> <p>Landbrug & Fødevarer, finder det problematisk, at der generelt lægges vægt på afkastet af aktivet, uden at dette beskrives nærmere i loven.</p>	<p>værdien er baseret på, ikke er den korrekte. SKAT skal således med baggrund i de senere oplysninger kunne begrunde, at den værdi, der er konstateret efterfølgende, må anses for mere retvisende på tidspunktet for det bindende svar.</p> <p>Det er korrekt, at forslaget gælder generelt og dermed omfatter alle bindende svar om et aktivs værdi. Dette fremgår også af lovudkastet undertitel, hvor denne del af udkastet er omtalt som ”værdiansættelse af aktiver i forbindelse med bindende svar”.</p> <p>Hvor et bindende svar indeholder svar på andre spørgsmål end et spørgsmål om et aktivs værdi, vil den foreslåede regel om bortfald alene kunne finde anvendelse på den del af det bindende svar, som relaterer sig til aktivets værdi. Ud over selve værdiansættelsen vil det fx kunne være et svar om avancen på aktivet, hvor værdiansættelsen er brugt ved avanceopgørelsen.</p> <p>Et aktivs betydning for virksomhedens indkomspotentiale vil afspejle sig i aktivets værdi. Derfor er det relevant at medtage størrelsen af det efterfølgende afkast, som kan tilskrives aktivet. Afkastets form vil afhænge af aktivets art og de dispositioner, der foretages mht. aktivet. I visse tilfælde, hvor aktivet fx anvendes i den løbende virksomhed, vil det være relevant at se på indkomsten i virksomheden og på den baggrund foretage en vurdering af, hvorvidt denne er større end forventet med baggrund i de oplysninger, som det bindende svar er baseret på. Det skal bemærkes, at det</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>Landbrug & Fødevarer mener, at lov- bemærkningernes beskrivelse af for- holdet til skatteforvaltningslovens § 27 om ekstraordinær genoptagelse er misvisende, idet der ikke kan ske en ansættelsesændring, hvis det bindende svar ikke bortfalder.</p> <p>Endelig spørges til, hvad der menes med ”Medmindre andet er fastsat af skattemyndighederne”.</p>	<p>i givet fald vil være SKAT, der vil skulle tilvejebringe oplysninger om størrelsen af det efterfølgende afkast. Det er vurderingen, at en detailregule- ring i selve loven ikke er hensigts- mæssig.</p> <p>Det pågældende afsnit i lovbemærk- ningerne er medtaget for udtrykkeligt at gøre opmærksom på, at den fore- slåede regel, hvorefter et bindende svar om et aktivs værdi i visse tilfælde ikke er bindende, ikke har som kon- sekvens, at skatteforvaltningslovens § 27 dermed aldrig kan finde anvendel- se i forhold til et bindende svar om et aktivs værdi.</p> <p>Uanset den foreslåede regel om even- tuelt bortfald af et bindende svar om et aktivs værdi, vil SKAT fortsat have mulighed for at indsætte de såkaldte critical assumptions i et bindende svar om et aktivs værdi. Har SKAT indsat critical assumptions, og viser det sig, at disse forudsætninger ikke holder, kan det bindende svar bortfalde, uan- set at betingelserne i den foreslåede regel ikke er opfyldt.</p>
<i>Landskatteretten</i>	<p><u>Bindende svar</u> Der opfordres til, at der i lyset af Ombudsmandens udtalelse i FOB 2012-12 sker en udbygning af i lov- bemærkningerne, således at det står tydeligere, at et bortfald af det bin- dende svar udgør en afgørelse i for- valtningsretlig forstand.</p> <p><u>DIAS</u> Der gøres opmærksom på, at behand- lingen af klager over manglende fritagelse for betaling af tillægget på 5.000</p>	<p>Lovbemærkningerne er præciseret på dette punkt.</p> <p>Er taget til efterretning. Forholdet er omtalt i bemærkninger til lovforslaget.</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>kr. ved for sen indberetning af resterende fremførelsesberettigede underskud forventes at blive henlagt til Skatteankestyrelsen.</p> <p>Det foreslås, at ordet ”frafalde” (tillægget) erstattes af ”fritage” (for betaling af tillægget).</p>	<p>Forslaget er fulgt i lovforslaget.</p>
<p><i>Skatteankestyrelsen</i></p>	<p>Se høringssvaret fra Landsskatteretten.</p>	
<p><i>SRF Skattefaglig Forening</i></p>	<p><u>Trusts</u></p> <p>SRF finder, at der er forskel på bemærkningerne til lovforslagets § 2 og ordlyden af § 2 om ændring af boafgiftsloven. SRF finder, at det ikke er hensigtsmæssigt, at ordlyden umiddelbart lægger op til en begrænsning af hvilke trusts, der skal medtages i boopgørelsen.</p> <p>SRF finder, at det kunne det være hensigtsmæssigt, hvis det præciseres, at aktiver og passiver skal værdiansættes til handelsværdi.</p> <p>SRF bemærker, at det ikke klart fremgår af lovforslagets § 1, hvorvidt beskattningen af de løbende indkomster i trusten vil overgå til arvingerne, når stifteren dør.</p> <p>Hvis trusten gaveoverdrages, vil gavemodtageren så overtage beskattningen af den løbende indkomst i trusten? SRF frygter, at reglerne vil kunne omgås blot ved at stifte en trust og i samme øjeblik overdrage den til børnene, der jo ikke er stiftere, men begunstigede eller lignende. SRF be-</p>	<p>Der ses ikke at være forskel på bemærkningerne og ordlyden. Det bemærkes, at ”i det omfang” skal håndtere den situation, hvor der er flere stiftere/indskydere i trusten. I denne situation er det alene en forholdsmæssig del af aktiverne og passiverne, der medtages i boopgørelsen.</p> <p>Det er præciseret, at det er handelsværdien, der anvendes.</p> <p>Arvingerne vil ikke som følge af ligningslovens § 16 K blive skattepligtige af den løbende indkomst i trusten.</p> <p>Hvis selve trusten gaveoverdrages fra stifteren til et familiemedlem, vil der være tale om en gave. Dette følger af de gældende regler, og det ændres der ikke på.</p> <p>Hvis aktiverne i trusten uddeles til stifterens familiemedlemmer, vil der</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>mærker, at det derfor vil være nødvendigt at se på muligheden for at indføre regler, der sikrer, at afkom mv., der indsættes som begunstigede i en trust, bliver gaveafgiftspligtige af midlerne i trusten, hvis de overføres ved gave, hvis en sådan situation skal undgås.</p> <p>Efter de foreslåede bestemmelser vil en udenlandsk trust, når visse betingelser er opfyldt, ikke kunne beskattes som et selvstændigt skattesubjekt. Det betyder, at afkastet beskattes hos stifteren, og at han anses som skattemæssig ejer af formuen.</p> <p>Når stifteren dør, skal der derfor også betales boafgift af trustens værdi. Reglerne i udlandet kan tænkes at acceptere trusten som selvstændig enhed. Herved opstår blandt andet det problem, at den boafgift, der skal betales af trusten, ikke kan hentes fra dens midler med det resultat, at afgiften ikke kan betales.</p>	<p>være tale om en uddeling fra trusten omfattet af statsskattelovens § 4. Dette følger af gældende regler, og det ændres der heller ikke på.</p> <p>Det bemærkes, at lovforslaget ikke ændrer på, at trusts – når der umiddelbart er givet endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen – vil skulle anses for at være et selvstændigt skattesubjekt eller en båndlagt kapital. Stifteren pålægges en beskatning af indkomsten i trusten i lighed med CFC-beskatning af personer i ligningslovens § 16 H.</p> <p>Boafgiften kan hentes fra det samlede bo.</p>
<p><i>Professor Rasmus Kristian Feldthusen, Københavns Universitet</i></p>	<p>Rasmus Feldthusen (RF) mener, at det er uhensigtsmæssigt at bryde med de eksisterende kriterier for, hvornår en person har en sådan rådighed i henhold til en konkret trust, at vedkommende bør anses for at være rette indkomstmodtager.</p> <p>RF mener, at det er uhensigtsmæssigt at forskelsbehandle danske familiefonde og trusts stiftet til fordel for</p>	<p>Der ændres ikke på eksisterende regler, hvorefter trusten anses for rette indkomstmodtager. Lovforslaget medfører blot, at stifteren fortsat beskattes af afkastet i trusten (med lempelse for evt. beskatning af trusten), idet det ikke er muligt at kontrollere, om der er givet endeligt og uigenkaldeligt afkald på aktiverne.</p> <p>En trust adskiller sig grundlæggende fra en fond ved hverken at være selvejende eller en juridisk person. Der er</p>

Organisation	Bemærkninger	Kommentarer
	<p>familiemedlemmer. RF vurderer, at det tillige kunne være i strid med EU retten, herunder kapitalens frie bevægelighed.</p> <p>Lovforslaget kan give anledning til dobbeltbeskatning, hvis trustee beskattes i en anden stat.</p> <p>I modsætning til danske familiefonde får stifteren ikke fradrag/credit for uddelinger fra trusten. Derved sker der reelt økonomisk dobbeltbeskatning.</p> <p>Lovforslaget synes at indebære, at stifteren beskattes på ny af de samme aktiver, som denne har overdraget til trusten.</p> <p>Forslagets § 16 K, stk. 8, medfører, at stiftere af fonde og andre lignende enheder kan drage fordel af, at den pågældende stats lovgivning indeholder krav om uigenkaldelig overdragelse af midlerne. Der er ikke en tilsvarende adgang for stiftere af trusts, hvis der undtagelsesvist måtte være en sådan lovgivning. Dette forekommer uhensigtsmæssigt og vil kunne være et problem efter EU- og EØS-retten.</p>	<p>en udstrakt grad af kontraktfrihed fsva. trusts. En dansk familiefond er derimod en selvstændig juridisk person, der er underlagt offentligt tilsyn, og det er en ufravigelig gyldighedsbetingelse, at formuen skal være uigenkaldeligt og endeligt adskilt fra stifteren. En dansk familiefond er derfor ikke sammenlignelig med en trust, og lovforslaget vurderes at være i overensstemmelse med EU-retten.</p> <p>Der gives nedslag for trustens danske og udenlandske skatter. Det er præciseret, at dette også gælder for skatter betalt af trustee på vegne af trusten.</p> <p>Med lovforslaget sidestilles stifteren med den situation, at han/hun fortsat har rådighed over formuen. Der er ikke fradrag for gaver til familiemedlemmer, hvorfor stifteren af trusten heller ikke bør have en sådan fradragsadgang.</p> <p>Der henvises til kommentaren til FSR.</p> <p>Lovforslaget er ændret således, at bestemmelsen ikke finder anvendelse, hvis det måtte fremgå af den relevante trustlovgivning mv., at det er en gyldighedsbetingelse, at der skal være givet endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen. Dette må antages at forekomme sjældent, idet der er aftalefrihed i forbindelse med stiftelse af trusts.</p>