

**Forslag**  
til  
**Lov om ændring af ligningsloven, kildeskatteloven og selskabsskatteloven**  
(Fastsættelse af defensive foranstaltninger mod lande på EU-listen over ikkesamarbejdsvillige skattejurisdiktioner)

**§ 1**

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 806 af 8. august 2019, som ændret senest ved § 16 i lov nr. 881 af 16. juni 2020, foretages følgende ændring:

**1.** Efter § 5 G indsættes:

**”§ 5 H.** For skattepligtige omfattet af kildeskattelovens § 1 og § 2, stk. 1, dødsboskattelovens § 1, stk. 2 og 3, selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1-2 j og 3 a-6, og § 2, stk. 1, fondsbeskatningslovens § 1 eller kulbrinteskattelovens § 21, stk. 4, kan betalinger hverken fradrages eller på anden måde indgå ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst eller ved opgørelsen af beskatningsgrundlaget efter pensionsafkastbeskatningsloven, når modtageren af betalingen er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de i stk. 2 anførte lande og er den skattepligtiges nærtstående, jf. ligningslovens § 2, stk. 2, 5. og 6. pkt., eller en fysisk eller juridisk person, hvormed den skattepligtige har en forbindelse som omhandlet i § 2. Selv om modtageren af betalingen ikke er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de i stk. 2 anførte lande, finder 1. pkt. tilsvarende anvendelse, hvis modtageren ikke er betalingens retmæssige modtager, og betalingen videreføres til en modtager som omhandlet i 1. pkt. Ved betalinger som omhandlet i 1. og 2. pkt. forstås ethvert vederlag ydet ved anskaffelse af ejendoms- eller brugsret til et aktiv, en ydelse eller en rettighed, herunder vederlag for pengelån, kationer eller kreditter.

*Stk. 2.* Stk. 1 finder anvendelse på betalinger til modtagere, der er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i:

- 1) Amerikansk Samoa.
- 2) Anguilla.
- 3) Barbados.
- 4) De Amerikanske Jomfruøer.
- 5) Fiji.
- 6) Guam.
- 7) Palau.
- 8) Panama.
- 9) Samoa.
- 10) Seychellerne.
- 11) Vanuatu.

*Stk. 3.* Stk. 1 finder ikke anvendelse, hvis den skattepligtige godtgør, at betalingens retmæssige modtager er skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU eller EØS, eller som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.”

## § 2

I kildeskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 117 af 29. januar 2016, som ændret bl.a. ved § 5 i lov nr. 1130 af 11. september 2018 og § 1 i lov nr. 813 af 9. juni 2019 og senest ved § 2 i lov nr. 871 af 14. juni 2020, foretages følgende ændringer:

1. I § 2, *stk. 6, 1. pkt.*, indsættes efter ”de samlede udbytter”: ”, medmindre andet følger af 2.-6. pkt.”.

2. I § 2, *stk. 6*, indsættes efter 1. pkt.:

”Indkomstskatten udgør 44 pct. af udbyttet af hovedaktionæraktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 4, når udbyttets retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i et af de i ligningslovens § 5 H, *stk. 2*, anførte lande.”

3. I § 2, *stk. 6, 2. pkt.*, der bliver 3. pkt., udgår ”dog”.

4. I § 2, *stk. 6, 3. pkt.*, der bliver 4. pkt., ændres ”2. pkt.” til: ”3. pkt.”

5. I § 2, *stk. 6, 5. pkt.*, der bliver 6. pkt., ændres ”2.-4. pkt.” til: ”2.-5. pkt.”

6. I § 65, *stk. 1, 1. pkt.*, indsættes efter ”stk. 4-6”: ”eller 13 og 14”.

7. I § 65 indsættes som *stk. 13 og 14*:

”*Stk. 13.* Af udbytte af hovedaktionæraktier, datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens §§ 4, 4 A og 4 B, skal indeholdes 44 pct., når udbyttedtageren er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de i ligningslovens § 5 H, *stk. 2*, anførte lande. Selv om modtageren af udbyttet ikke er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de i ligningslovens § 5 H, *stk. 2* anførte lande, finder 1. pkt. tilsvarende anvendelse, hvis udbyttedtageren ikke er udbyttets retmæssige ejer, og udbyttet videreføres til en modtager som omhandlet i 1. pkt.

*Stk. 14.* *Stk. 13* finder ikke anvendelse, hvis den indeholdelsespligtige godtgør, at udbyttets retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU/EØS, eller som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.”

## § 3

I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1084 af 26. juni 2020, foretages følgende ændringer:

1. I § 2, *stk. 3, 2. pkt.*, indsættes efter ”de samlede udbytter”: ”, medmindre andet følger af 3.-8. pkt.”.

2. I § 2, *stk. 3*, indsættes efter 2. pkt.:

”Indkomstskatten udgør 44 pct. af udbytter af datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens §§ 4 A og 4 B, når udbyttets retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i et af de i ligningslovens § 5 H, *stk. 2*, anførte lande.”

3. I § 2, *stk. 3, 3. pkt.*, der bliver 4. pkt., udgår ”dog”.

4. I § 2, *stk. 3, 5. pkt.*, der bliver 6. pkt., ændres ”3. pkt.” til: ”4. pkt.”

5. I § 2, *stk. 3, 7. pkt.*, der bliver 8. pkt., ændres ”2.-6. pkt.” til: ”3.-7. pkt.”

#### § 4

Loven træder i kraft den 1. juli 2021.

## *Bemærkninger til lovforslaget*

### *Almindelige bemærkninger*

#### *Indholdsfortegnelse*

- 1. Lovforslagets formål og baggrund*
- 2. Lovforslagets indhold*
  - 2.1. Intet fradrag for betalinger til modtagere i lande på EU's sortliste over skattely*
    - 2.1.1. Gældende ret*
    - 2.1.2. Den foreslåede ordning*
  - 2.2. Forhøjelse af skattesatser og kildeskattesatser for udbytte til modtagere i lande på EU's sortliste over skattely*
    - 2.2.1. Gældende ret*
    - 2.2.2. Den foreslåede ordning*
- 3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige*
- 4. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.*
- 5. Administrative konsekvenser for borgerne*
- 6. Miljømæssige konsekvenser*
- 7. Forholdet til EU-retten*
- 8. Hørte myndigheder og organisationer m.v.*
- 9. Sammenfattende skema*

#### *1. Lovforslagets formål og baggrund*

Formålet med dette lovforslag er at indføre skattesanktioner, der skal virke som værn mod skatteunddragelse og skatteundgåelse ved benyttelse af skattelykonstruktioner. Baggrunden for lovforslaget er blandt andet det arbejde, der har været gennemført og løbende pågår i EU for at modarbejde brugen af skattely og bekæmpe skatteunddragelse og skatteundgåelse.

EU-Rådet (ØKOFIN) besluttede med rådskonklusioner af 25. maj 2016 at udarbejde en fælles EU-liste over ikkesamarbejdsvillige skattejurisdiktioner (EU's sortliste over skattely) og at undersøge mulighederne for EU-koordinerede defensive foranstaltninger mod lande på sortlisten. Formålet med sortlisten er at fremme efterlevelse af internationale skattestandarder og god skattepraksis blandt ikkesamarbejdsvillige tredjelande.

Som led i arbejdet med sortlisten vedtog Rådet den 8. november 2016 konklusioner om arbejdet med sortlisten, herunder en bruttoliste med 92 lande, der skulle undersøges nærmere med henblik på at afgøre, om de skulle opføres på EU-sortlisten. De lande, som optrådte på bruttolisten, blev udvalgt på baggrund af tre kriterier: a) omfanget af økonomiske forbindelser til EU, b) niveauet for økonomisk aktivitet i landet og c) graden af økonomisk og politisk stabilitet i landet, vurderet ud fra en række indikatorer som f.eks. graden af korrupsion og kvaliteten af lovregulering.

Rådskonklusionerne indeholdt tillige kriterier og videre proces for en fælles sortliste. Kriterierne, som landene skal efterleve for at undgå sortlistning, vedrører både de formelle skatteregler og forvaltningen af disse, dvs. administrativ praksis for håndhævelse. Kriterierne vedrører:

- Skattegennemsigtighed, dvs. at landet skal efterleve internationale standarder for informationsudveksling.
- Fair beskatning, dvs. at landet hverken må have foranstaltninger, der er skadelige i henhold til EU's adfærdskodeks for erhvervsbeskatning, eller facilitere aggressiv skatteplanlægning.
- Implementering af BEPS-minimumsstandarder, dvs. at landet skal opfylde de minimumsstandarder for selskabsbeskatning, der er enighed om i OECD og G20, og som skal modvirke udhuling af selskabsskattebasen og indkomstflytning (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS).

Adfærdskodeksgruppen for erhvervsbeskatning (Code of Conduct Group on Business Taxation) fik ved rådskonklusionerne mandat til at screene skattelovgivning og -praksis i landene på bruttolisten. Adfærdskodeksgruppen indstiller på baggrund heraf til Rådet, hvilke lande der bør indgå på sortlisten, som opdateres to gange årligt.

Efter den seneste opdatering vedtaget af Rådet den 6. oktober 2020 indgår 12 lande på EU's sortliste over skattely: Amerikansk Samoa, Anguilla, Barbados, De Amerikanske Jomfruøer, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Seychellerne, Trinidad og Tobago og Vanuatu.

Rådet vedtog den 5. december 2017 rådskonklusioner om EU's sortliste, hvori der bl.a. angives mulige EU-koordinerede defensive foranstaltninger mod lande på sortlisten. Ved defensive foranstaltninger forstås i denne sammenhæng sanktioner, der har til formål at lægge yderligere pres på landene på sortlisten med henblik på, at de tilretter deres nationale lovgivning i tilstrækkeligt omfang til, at de fremadrettet fjernes fra sortlisten.

Der er to typer af defensive foranstaltninger, dels skattemæssige, dels ikke-skattemæssige foranstaltninger, der kan tages i brug over for landene på sortlisten.

De ikke-skattemæssige foranstaltninger indebærer, at man på EU-niveau kan afskære lande på sortlisten fra adgangen til EU-budgetmidler rettet mod tredjelande, herunder midler fra bl.a. Den Europæiske Fond for Bæredygtig Udvikling, de dertil hørende garantifonde og Den Europæiske Fond for Strategiske Investeringer.

De skattemæssige foranstaltninger består af mulige administrative konsekvenser i form af for eksempel forøget kontrol med betalinger til lande på sortlisten eller forøget kontrol med skattepligtige, der har transaktioner med disse lande. Derudover består de skattemæssige foranstaltninger af mulige lovgivningsmæssige tiltag i form af for eksempel styrkede værneregler mod landene på sortlisten.

EU-Rådet (ØKOFIN) godkendte den 5. december 2019 en rapport fra Adfærdskodeksgruppen, som indeholder vejledning om, hvilke nationale skattelovgivningsmæssige tiltag der kan gennemføres af medlemsstaterne som defensive foranstaltninger imod de ikkesamarbejdsvillige jurisdiktioner på sortlisten. Vejledningen indeholder følgende 4 forslag til skattelovgivningsmæssige tiltag, som medlemsstaterne kan implementere i deres nationale skattelovgivning:

- Afskæring af fradrag for betalinger til lande på EU's sortliste over skattely.
- Særlige CFC-regler for datterselskaber, der er skattemæssigt hjemmehørende i lande på EU's sortliste over skattely. CFC-regler (Controlled Foreign Company) er regler, hvorefter hjemmehørende moderselskaber beskattes af sådanne datterselskabers indkomst. Reglerne

skal være i overensstemmelse med bestemmelserne i skatteundgåelsesdirektivet (Rådets direktiv af 12. juli 2016 om regler til bekæmpelse af metoder til skatteundgåelse, der direkte indvirker på det indre markeds funktion).

- Kildeskatteforanstaltninger (f.eks. i form af højere skattesatser) i tilfælde, hvor modtageren er hjemmehørende i et land på EU's sortliste over skattely.
- Begrænsning af skattefritagelse for udbytter fra selskaber hjemmehørende i et land på EU's sortliste over skattely.

Der er mellem EU-landene opnået enighed om, at alle medlemsstaterne bør gennemføre mindst et af disse tiltag i national lovgivning.

Der er allerede i dansk lovgivning robuste CFC-regler. Der fremsættes desuden et særskilt lovforslag om ændringer heri, der skal sikre, at skatteundgåelsesdirektivets minimumskrav til medlemsstaternes CFC-regler er opfyldt.

Ændringer i gældende regler for skattefrihed for (moderselskabs)udbytter fra selskaber, når udbytter udloddes af selskaber hjemmehørende i lande på EU's sortliste over skattely, vurderes ikke at udgøre en hensigtsmæssig sanktion mod anvendelse af selskabsstrukturer, hvori der indgår selskaber i disse lande. Særlige regler om beskattning af udbytter i sådanne tilfælde kan tværtimod risikere at blive et incitament til, at danske moderselskaber undlader at tilbageføre midler til Danmark i form af udbytteudlodninger fra datterselskaber, der i forvejen er etableret i de pågældende lande.

På den baggrund foreslås det ved lovforslaget at indføre skattesanktioner mod landene på EU's sortliste over skattely i form af dels nægtelse af fradrag for betalinger, når modtageren af betalingen er interesseforbundet med den skattepligtige og er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i lande på sortlisten, dels forhøjede skattesatser og kildeskattesatser for udbytter udloddet til modtagere, der er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i de pågældende lande.

Formålet hermed er at indføre lovgivningsmæssige foranstaltninger, der i forhold til de lande, der indgår på EU's sortliste over skattely, vil være et væsentligt, yderligere incitament til at ændre deres nationale skattelovgivning og -praksis, således at de efterlever de kriterier, EU anvender ved udarbejdelsen af sortlisten.

Det bemærkes, at den væsentlige forøgelse af skattebetalingen her i landet, der vil være en konsekvens af de regler, der foreslås, må forventes i meget betydeligt omfang at afholde danske virksomheder og privatpersoner fra at deltage i transaktioner, der involverer fysiske eller juridiske personer, der er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret i lande på EU's sortliste.

Når tiltag af denne karakter gennemføres samtidig i alle EU's medlemsstater, vil den samlede effekt være et kraftigt incitament for landene på sortlisten til at efterleve de af EU opstillede kriterier, således at forretningsmæssige forbindelser til EU kan bevares.

Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Trinidad og Tobago, der er på sortlisten. En indgået dobbeltbeskatningsoverenskomst skal overholdes, og overenskomsten vil således være til hinder for, at de foreslåede foranstaltninger vil kunne håndhæves i forhold til transaktioner, der involverer fysiske eller juridiske personer, der er skattemæssigt hjemmehørende i dette land. Lovforslaget omfatter derfor ikke betalinger og udbytter til modtagere i Trinidad og Tobago.

Udover nærværende lovforslag fremsættes imidlertid et lovforslag, der giver skatteministeren bemyndigelse til at opsigte dobbeltbeskatningsoverenskomsten med Trinidad og Tobago. En opsigelse af dobbeltbeskatningsoverenskomsten med Trinidad og Tobago vil dog tidligst kunne have virkning fra den 1. januar 2022.

Det bemærkes, at fremtidige ændringer af, hvilke lande der berøres af de foreslåede defensive foranstaltninger, forudsættes gennemført ved lov, jf. herom nærmere nedenfor i afsnit 2.1.2. Dette vil også gælde i forhold til Trinidad og Tobago.

## *2. Lovforslagets indhold*

### *2.1. Intet fradrag for betalinger til modtagere i lande på EU's sortliste over skattely*

#### *2.1.1. Gældende ret*

Efter dansk ret kan betalinger i form af vederlag for overdragelse til eje af eller overladelse af brugsrettigheder til fast ejendom, varer, ydelser, fordringer eller rettigheder i en lang række tilfælde fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Det gælder først og fremmest i tilfælde, hvor de pågældende vederlag afholdes med henblik på erhvervelse af indkomstårets skattepligtige indkomst, således at der er tale om fradragsberettigede driftsomkostninger efter statskattelovens § 6, litra a. Driftsomkostninger fradrages, når der består en endelig retlig forpligtelse til at afholde det pågældende beløb (pligtpådragelsesprincippet).

Hvis der afholdes en udgift til anskaffelse af et aktiv med omsætningsværdi, der benyttes i virksomhedens drift, vil der først foreligge et forbrug af formuen, når og hvis anskaffelsessummen forbruges som følge af den erhvervsmæssige brug af aktivet. I sådanne tilfælde kan udgiften eventuelt fratrækkes efter afskrivningsreglerne, dvs. sædvanligvis efter de standardiserede afskrivningssatser og -perioder, der er fastsat i afskrivningsloven.

Ud over reglerne om erhvervsmæssige omkostninger, der er fradragsberettigede som driftsomkostninger eller kan afskrives, indeholder skattelovgivningen en række særregler om fradragsretten for bestemte udgiftstyper. Som eksempel herpå kan nævnes, at der gælder særlige regler om fradrag for renteudgifter, idet renteudgifter er fradragsberettigede, også når der er tale om private renteudgifter, jf. statskattelovens § 6, litra e.

Anskaffelsessummer kan desuden påvirke opgørelsen af den skattepligtige indkomst, når de er anvendt til anskaffelse af aktiver, og der ved senere afståelse af det pågældende aktiv skal foretages en opgørelse af kapitalgevinst eller -tab, der kan medregnes eller fratrækkes ved indkomstopgørelsen. Særlige regler om kapitalgevinstbeskatning gælder bl.a. for aktier (aktieavancebeskatningsloven), fast ejendom (ejendomsavancebeskatningsloven) og fordringer m.v. (kursgevinstloven).

Også i relation til pensionsafkastbeskatningslovens regler indgår anskaffelsessummerne for de aktiver, der indgår ved opgørelsen af beskatningsgrundlaget.

Ingen af de beskrevne regelsæt indeholder bestemmelser om, at det har skattemæssig betydning, hvor (i hvilket land) modtageren af de omhandlede vederlag er registreret eller skattemæssigt hjemmehørende.

#### *2.1.2. Den foreslåede ordning*

Det foreslås, at betalinger hverken skal kunne fradrages eller på anden måde indgå ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst eller ved opgørelsen af beskatningsgrundlaget efter pensionsafkastbeskatningsloven, når modtageren af betalingen er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret i et af 11 af de i alt 12 lande, der aktuelt er optaget på EU's sortliste over skattely, og den pågældende betalingsmodtager desuden er interesseforbundet med den skattepligtige.

De 12 lande på EU's sortliste over skattely er: Amerikansk Samoa, Anguilla, Barbados, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Seychellerne, Trinidad og Tobago, De Amerikanske Jomfruøer og Vanuatu. Som følge af den indgåede dobbeltbeskatningsoverenskomst med Trinidad og Tobago vil de foreslåede defensive foranstaltninger først kunne gennemføres mod til dette land, når den pågældende dobbeltbeskatningsoverenskomst er ophævet, jf. ovenfor i afsnit 1.

Det er ved lovforslagets udformning forudsat, at fremtidige ændringer af, hvilke lande der berøres af de foreslåede defensive foranstaltninger, vil skulle gennemføres ved lov. Det bemærkes herved, at det er vurderingen, at det vil være i strid med grundlovens § 43 om, at skatter kun kan fastsættes ved lov, såfremt det overlades til skatteministeren ved bekendtgørelse at fastsætte, hvilke lande reglerne skal finde anvendelse på. Hvis anvendelsesområdet for de foreslåede regler vil skulle ændres som følge af, at der optages nye lande på EU's sortliste over skattely, eller at nogle af de aktuelt op-listede lande fjernes fra listen, vil det derfor skulle ske ved lov. Det vil også gælde i relation til at medtage Trinidad og Tobago blandt de berørte lande, hvis dette land stadig indgår på EU's sortliste over skattely, når dobbeltbeskatningsoverenskomsten med Danmark ikke længere har virkning.

Det foreslås, at de betalinger, der omfattes, er ethvert vederlag ydet ved anskaffelse af ejendoms- eller brugsret til et aktiv, en ydelse eller en rettighed, herunder vederlag for pengelån eller -kreditter. Den foreslåede regel omfatter således enhver form for vederlag, der ydes som købesum ved erhvervelse af aktiver uanset aktivets art. Ligeledes omfattes ethvert vederlag i form af f.eks. lejebetaling, leasingafgifter og royalties, der ydes som vederlag for retten til at råde over fast ejendom, løsøre eller immaterielle aktiver.

Det foreslås videre, at også vederlag for pengelån og -kreditter omfattes af reglen. Sådanne vederlag ydes sædvanligvis i form af renter, dvs. et sædvanligt periodisk vederlag til kreditor, beregnet som en bestemt procentdel af den til enhver tid værende restgæld, for at stille kapital til disposition. Den foreslåede regel er dog ikke begrænset til vederlag i form af renter, men omfatter ethvert beløb, der kan anses for vederlag for et lån eller en kreditfacilitet. Også vederlag i form af engangsbetalinger eller en forpligtelse til at tilbagebetale et større beløb end det beløb, der er udlånt, vil således være omfattet.

Det foreslås, at skattepligtige, der foretager betalinger til interesseforbundne modtagere i et af de nævnte 11 lande på EU's sortliste over skattely, hverken skal kunne fratække betalingen ved indkomstopgørelsen eller på nogen anden måde lade betalingen påvirke indkomstopgørelsen. Det vil betyde, at betalinger omfattet af den foreslåede regel hverken vil kunne fratækkes som driftsomkostninger, afskrives eller indgå som anskaffelsesummer i de tilfælde, hvor der skal foretages en avanceopgørelse med virkning for opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Det foreslås, at betalinger skal anses for foretaget til en interesseforbundet betalingsmodtager, når der er tale om betalinger, der er omfattet af anvendelsesområdet for ligningslovens § 2 om såkaldte kontrollerede transaktioner. Det vil indebære, at betalinger inden for koncernforhold samt mellem



selskaber og aktionærer med bestemmende indflydelse vil skulle anses for omfattet. Derudover foreslås det, at betalinger mellem nærtstående fysiske personer skal anses for omfattet.

Den foreslåede regel om, at vederlag i visse tilfælde ikke skal kunne indgå ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, vil f.eks. være relevant for skattepligtige, der er næringskattepligtige med køb og salg af aktiver af den pågældende art. Sådanne næringskattepligtige vil således ikke kunne fratække købesummen for et aktiv, hvis betalingsmodtageren er en interesseforbundet fysisk eller juridisk person, der er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret i et af de omfattede lande på EU's sortliste over skattely.

Det foreslås, at reglen skal være en specialregel, der skal gælde i forhold til alle de lovbestemmelser, der giver adgang til at fratække eller på anden måde lade et vederlag indgå ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Det foreslås, at reglen også skal gælde i relation til opgørelsen af beskatningsgrundlaget efter pensionsafkastbeskatningslovens regler.

Det vil normalt skulle afgøres efter de almindelige skatteretlige periodiseringsprincipper, hvornår der er foretaget en betaling. Efter disse almindelige periodiseringsprincipper (pligtpådragelsesprincippet) kan en udgift fratækkes, når den skattepligtige har påtaget sig en endelig retlig forpligtelse til at yde betalingen.

Hvad angår renteudgifter samt visse provisionsudgifter og lign. vedrørende lån, kautioner m.v., gælder der særlige periodiseringsregler efter ligningslovens § 5. Disse regler vil være afgørende for, hvornår udgifter omfattet af disse særlige periodiseringsregler vil skulle anses for betalt.

Det vil således ikke skulle være afgørende, om der rent faktisk er gennemført en beløbsoverførsel til betalingsmodtageren, hvis der allerede forud herfor er mulighed for at fratække eller på anden måde lade et vederlag indgå ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst eller beskatningsgrundlaget efter pensionsafkastbeskatningsloven.

Den foreslåede ordning vil skulle finde anvendelse i alle tilfælde, hvor en interesseforbundet betalingsmodtager enten er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et land på EU's sortliste.

Hvis den interesseforbundne modtager af en betaling er registreret efter reglerne i et af de omfattede lande på EU's sortliste over skattely, vil betalingen derfor efter forslaget ikke kunne fratækkes eller indgå ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, selv om modtageren er en enhed, der hverken i registreringslandet eller efter dansk ret kan anses for et selvstændigt skattesubjekt, f.eks. en betaling til et kommanditselskab eller en lignende deltagerbeskattet enhed. Forslaget herom skal ses på baggrund af, at det for de danske skattemyndigheder ofte hverken vil kunne fastslås eller kontrolleres, hvorledes en betaling modtaget af sådanne enheder registreret i et land på EU's sortliste over skattely skattemæssigt er blevet behandlet og/eller burde være blevet behandlet, herunder hvilke deltagere der i skattemæssig henseende skal anses for modtagere af betalingen.

Den foreslåede ordning vil desuden skulle finde anvendelse i tilfælde, hvor modtageren af betalingen ikke er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de omfattede lande på EU's sortliste over skattely, når den pågældende ikke er betalingens retmæssige modtager, og betalingen videreføres til en modtager i et land på sortlisten, der er interesseforbundet med den skattepligtige.

Begrebet ”retmæssig modtager” af en betaling vil skulle forstås i overensstemmelse med begrebet ”retmæssig ejer”, som blandt andet fremgår af OECD’s modeloverenskomst artikel 10-12. Efter forslaget vil der således ikke skulle være adgang til fradrag m.v. for betalinger, der ganske vist foretages til en modtager, der skattemæssigt er hjemmehørende i et land, der ikke er på EU’s liste over skattely, når det på forhånd ligger fast, at betalingen er bestemt til at skulle ”strømme igennem” til en modtager i et af de omfattede lande på EU’s liste over skattely.

Det foreslås, at de sædvanlige regler om fradragsret m.v. for betalinger skal kunne anvendes, hvis det godtgøres, at betalingens retmæssige modtager er skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU eller EØS, eller som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

Dette vil omfatte tilfælde, hvor en juridisk person er registreret i et af de omfattede lande på EU’s sortliste over skattely, men er skattemæssigt hjemmehørende i en EU- eller EØS-medlemsstat eller i et land, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Derudover vil det omfatte tilfælde, hvor en betaling fra en modtager i et af de omfattede lande på EU’s sortliste er videreført til en fysisk eller juridisk person, der er betalingens retmæssige modtager, og som er skattemæssigt hjemmehørende i EU- eller EØS-medlemsstat eller i et land, som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

## *2.2. Forhøjelse af skattesatser og kildeskattesatser for udbytte, der udloddes til modtagere i lande på EU’s liste over skattely*

### *2.2.1. Gældende ret*

Både fysiske personer og selskaber m.v., der er skattemæssigt hjemmehørende i udlandet, og som ikke er omfattet af reglerne om fuld skattepligt til Danmark, er som udgangspunkt begrænset skattepligtige af udbytter, der modtages af danske aktier.

For udbytter modtaget af fysiske personer gælder den begrænsede skattepligt uden hensyn til, om udbyttevedtageren vedrører hovedaktionæraktier (minimum 25 pct. ejerskab eller bestemmende indflydelse) eller ej.

For udbytte fra danske selskaber, der oppebæres af selskaber m.v., der er skattemæssigt hjemmehørende i udlandet, gælder derimod visse undtagelser fra den begrænsede skattepligt. Udbytte af datterselskabsaktier (minimum 10 procent ejerskab) og koncernselskabsaktier (bestemmende indflydelse), der oppebæres af selskaber m.v., der er skattemæssigt hjemmehørende i udlandet, er således ikke omfattet af den begrænsede skattepligt, når beskatningen af udbyttet skal frafalde eller nedsættes efter bestemmelserne i moder-/datterselskabsdirektivet (Rådets direktiv 2011/96/EU) eller efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Færøerne, Grønland eller den stat, hvor udbyttemodtageren er hjemmehørende.

Undtagelsen fra den begrænsede skattepligt af datterselskabs- og koncernselskabsaktier forudsætter, at udbyttevedtageren er udbyttets retmæssige ejer. Det er således kun den retmæssige ejer af udbyttet, der kan påberåbe sig rettigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller efter EU-retten.

Begrebet retmæssig ejer fremgår af OECD’s modeloverenskomst og dækker over en internationalt vedtaget standard, som anvendes på udbytter, renter og royalties i forbindelse med indgåelse af dobbeltbeskatningsoverenskomster. Begrebet har det særlige sigte at imødegå misbrug af de fordele, som dobbeltbeskatningsoverenskomster giver. Begrebet retmæssig ejer anvendes ikke i en snæver

teknisk betydning, men skal ses i sammenhæng med og i lyset af formålet med en dobbeltbeskatningsoverenskomst, herunder særligt at undgå dobbeltbeskatning og forhindre skatteundgåelse og skatteunddragelse.

Fastlæggelsen af, hvem der er den retmæssige ejer, beror først og fremmest på en transaktionsbestemt vurdering. Det vil sige, at dén, der er den retmæssige ejer, skal vurderes for hver enkelt udlodning. Den retmæssige ejer kan være enten en fysisk eller en juridisk person.

Som eksempel på anvendelsen af begrebet nævnes i kommentarerne til OECD's modeloverenskomst, at en kildestat ikke skal nedsætte eller fritage for udbytteskat i de tilfælde, hvor en person eller et selskab, der er hjemmehørende i en aftalestat, i realiteten blot fungerer som en mellemmand, agent eller "gennemstrømningsenhed" for en anden person (den retmæssige ejer), som rent faktisk har råderetten over udbyttet, og som modtager udbytteindkomsten.

Fysiske personer, der er begrænset skattepligtige af udbytte, beskattes med en endelig bruttoskat på 27 pct. af udbytte.

Skattesatsen udgør dog alene 15 pct., hvis den kompetente myndighed i den stat, på Færøerne eller Grønland, hvor personen er hjemmehørende, skal udveksle oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, en anden international overenskomst eller konvention eller en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager. Det er dog en betingelse, at personen ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbyttegivende selskab. Hvis personen er hjemmehørende i et land uden for EU, er det endvidere en betingelse, at den pågældende sammen med koncernforbundne parter ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbyttegivende selskab.

Selskaber m.v., der er begrænset skattepligtige af udbytte, beskattes med en endelig bruttoskat på 22 pct. af udbyttet.

Indkomstskatten udgør dog alene 15 pct., hvis den kompetente myndighed i den stat, på Færøerne eller i Grønland, hvor selskabet m.v. er hjemmehørende, skal udveksle oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller en anden international overenskomst eller konvention, herunder en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager. Det er dog en betingelse, at selskabet m.v. ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbyttegivende selskab. Hvis selskabet m.v. er hjemmehørende uden for EU, er det endvidere en betingelse, at det sammen med koncernforbundne parter ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbyttegivende selskab.

Det bemærkes, at Danmark i en række dobbeltbeskatningsoverenskomster har givet afkald på den beskatningsret til udbytte fra kilder her i landet, der ellers følger af intern dansk ret som beskrevet ovenfor.

Sammenfattende indebærer gældende regler, at personer og selskaber m.v., der er skattemæssigt hjemmehørende i stater, der ikke er medlem af EU, og som ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark eller udveksler oplysninger med de danske skattemyndigheder, beskattes med en skattesats på henholdsvis 27 pct. (personer) og 22 pct. (selskaber m.v.) af udbytte af danske aktier.

For både udenlandske fysiske personer og selskaber m.v., der er begrænset skattepligtige af udbytte af danske aktier, sker skattebetalingen ved, at det udbyttegivende selskab foretager indeholdelse af

udbytteskat. Indeholdelsespligten udløses som udgangspunkt ved enhver vedtagelse eller beslutning om udbetaling eller godskrivning af udbytte, og der indeholdes 27 pct. af udbyttebeløbet.

Hvis udbyttedtageren skal beskattes med en lavere skattesats end de 27 pct., som det udbyttegivende selskab har indeholdt, må udbyttedtageren tilbagesøge den for meget betalte skat. Det gælder f.eks. i tilfælde, hvor der udloddes udbytte til et udenlandsk selskab, der er hjemmehørende i en stat, der hverken er medlem af EU eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, og hvor den endelige skat som beskrevet ovenfor udgør 22 pct.

Hvis det udbyttegivende selskab ikke opfylder sin pligt til at indeholde udbytteskat eller indeholder udbytteskat med et for lavt beløb, hæfter selskabet over for det offentlige for betaling af det manglende beløb. Selskabet hæfter dog ikke, hvis det godtgøres, at selskabet ikke har handlet forsømmeligt.

### *2.2.2. Den foreslåede ordning*

Det foreslås, at personer og selskaber m.v., der er skattemæssigt hjemmehørende i et af 11 af de i alt 12 lande på EU's sortliste over skattely, og som er begrænset skattepligtige af udbytte m.v. af hovedaktionæraktier, datterselskabsaktier eller koncernselskabsaktier, skal betale en endelig bruttoskat på 44 pct. af sådanne udbytter, hvis vedkommende person eller selskab er udbyttets retmæssige ejer.

De 12 lande på EU's sortliste over skattely er Amerikansk Samoa, Anguilla, Barbados, De Amerikanske Jomfruøer, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Seychellerne, Trinidad og Tobago og Vanuatu. Som følge af den indgåede dobbeltbeskatningsoverenskomst med Trinidad og Tobago vil de foreslåede foranstaltninger først kunne gennemføres mod dette land, når den pågældende dobbeltbeskatningsoverenskomst er ophævet, jf. ovenfor i afsnit 1 og 2.1.2.

Det foreslås samtidig, at selskaber m.v., der udlodder sådanne udbytter til de omhandlede modtagere, skal indeholde 44 pct. i udbytteskat ved enhver vedtagelse eller beslutning om udbetaling eller godskrivning af udbyttene.

Personer og selskaber m.v. i de nævnte lande på sortlisten, der modtager udbytte af aktier, der ikke er hovedaktionæraktier, datterselskabsaktier eller koncernselskabsaktier, er ikke omfattet af forslaget og skal fortsat betale en endelig bruttoskat på 27 pct. (personer) henholdsvis 22 pct. (selskaber m.v.) af sådanne udbytter. Selskaber m.v., der udlodder sådanne udbytter, skal fortsat indeholde 27 pct. i udbytteskat.

Den foreslåede pligt for et udbyttegivende selskab til at indeholde 44 pct. af udbytte af hovedaktionæraktier, datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier vil skulle finde anvendelse i alle tilfælde, hvor udbyttedtageren enten er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de omfattede lande.

Hvis udbyttedtageren er registreret efter reglerne i et af de pågældende lande, vil det udbyttegivende selskab efter forslaget skulle indeholde 44 pct. af udbytte af hovedaktionæraktier, datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, selv om modtageren er en enhed, der hverken i registreringslandet eller efter dansk ret kan anses for et selvstændigt skattesubjekt, fordi modtageren f.eks. er et kommanditselskab eller en lignende deltagerbeskattet enhed. Forslaget herom skal ses på baggrund af, at det for de danske skattemyndigheder ofte hverken vil kunne fastslås eller kontrolleres, hvilke deltagere der i skattemæssig henseende skal anses for modtagere af udbyttet.

Det udbyttegivende selskab vil desuden skulle foretage indeholdelse af udbytteskat med 44 pct. i tilfælde, hvor udbyttedtageren ikke er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de opregnede lande på EU's sortliste over skattely, når den pågældende modtager ikke er udbyttets retmæssige ejer, og udbyttet videreføres til en modtager i et af de pågældende lande.

Efter forslaget vil et udbyttegivende selskab således skulle indeholde 44 pct. af udbytte af hovedaktionæraktier, datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, der ganske vist udloddes til en modtager, der ikke er skattemæssigt hjemmehørende i et af de omfattede lande, når det på forhånd ligger fast, at udbyttet er bestemt til at skulle "strømme igennem" til en modtager i et af de pågældende lande.

Det foreslås, at de sædvanlige regler om kildebeskatning af udbytte skal kunne anvendes, hvis det godtgøres, at udbyttets retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i en EU- eller EØS-medlemsstat eller i et land, som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

Dette vil omfatte tilfælde, hvor en juridisk person er registreret i et af de omfattede lande på EU's sortliste over skattely, men er skattemæssigt hjemmehørende i en EU- eller EØS-medlemsstat eller i et land, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Derudover vil det omfatte tilfælde, hvor et udbytte af en modtager i et af de omfattede lande på EU's sortliste er videreført til en fysisk eller juridisk person, der er udbyttets retmæssige ejer, og som er skattemæssigt hjemmehørende i en EU- eller EØS-medlemsstat eller i et land, som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

### *3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige*

Lovforslagets bestemmelser om, at betalinger til interesseforbundne fysiske eller juridiske personer i de omfattede lande på EU's sortliste over skattely ikke kan fradrages eller på anden måde påvirke indkomstopgørelsen, vurderes i visse situationer at kunne medføre en øget beskatning. Det samme gælder bestemmelserne om en øget beskatning af visse udbytter til disse lande. Der er dog ikke holdpunkter for at skønne over størrelsen af et potentielt merprovenu, men det vurderes at være yderst begrænset.

I overensstemmelse med lovforslagets overordnede formål må det imidlertid forventes, at de foreslåede bestemmelser yderligere vil medvirke til at afholde skattepligtige selskaber og personer fra at foretage den form for transaktioner med de omfattede lande på EU's sortliste, som lovforslaget vedrører.

Lovforslaget vurderes derfor samlet set ikke at have nævneværdige provenue-mæssige konsekvenser.

Lovforslaget vurderes samlet set at medføre udgifter på 0,4 mio. kr. i 2021, 2,9 mio. kr. i 2022, 3,8 mio. kr. årligt i 2023-2024, 3,7 mio. kr. i 2025, 3,5 mio. kr. i 2026 samt 3,3 mio. kr. årligt i 2027 og frem. Udgifterne knytter sig til kontrol af borgere og virksomheder samt systemtilpasninger.

Det vurderes, at principperne for digitaliseringsklar lovgivning ikke er relevante for lovforslaget.

### *4. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.*

De skattepligtige selskaber og personer, der er omfattet af lovforslaget, vil opleve en forøget beskatning, hvis de foretager betalinger til interesseforbundne betalingsmodtagere i de omfattede lande på

EU's sortliste over skattely, idet sådanne betalinger ikke vil kunne fradrages eller på anden måde påvirke indkomstopgørelsen. Også udbytteudlodninger til moderselskaber eller hovedaktionærer i disse lande vil blive undergivet en øget beskatning.

I overensstemmelse med lovforslagets overordnede formål må det imidlertid forventes, at de foreslåede bestemmelser vil afholde skattepligtige selskaber og personer fra at foretage den form for transaktioner med de omfattede lande på EU's sortliste, som lovforslaget vedrører.

Lovforslaget vurderes derfor samlet set ikke at have nævneværdige økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.

Lovforslaget vurderes ikke at have administrative konsekvenser for erhvervslivet.

Det vurderes, at principperne for agil, erhvervsrettet regulering ikke er relevante for lovforslaget. Lovforslaget indeholder alene ændringer til den materielle skattelovgivning, hvilket ikke umiddelbart har konsekvenser for erhvervslivets muligheder for at teste, udvikle og anvende nye digitale teknologier og forretningsmodeller.

#### *5. Administrative konsekvenser for borgerne*

Lovforslaget vurderes ikke at have administrative konsekvenser for borgerne.

#### *6. Klima og miljømæssige konsekvenser*

Lovforslaget vurderes ikke at have klima- og miljømæssige konsekvenser.

#### *7. Forholdet til EU-retten*

Lovforslaget har til hensigt at indføre defensive foranstaltninger i overensstemmelse med anbefalingerne den rapport fra Adfærdskodeksgruppen, der blev godkendt af Rådet (ØKOFIN) den 5. december 2019, og som indeholder vejledninger omkring nationale skattelovgivningsmæssige tiltag, som kan foretages af medlemsstaterne som en defensiv foranstaltning mod de ikkesamarbejdsvillige jurisdiktioner på EU's sortliste over skattely.

De konkrete defensive foranstaltninger, der foreslås, er også i overensstemmelse med anbefalingerne i rapporten, der er tiltrådt af Rådet (ØKOFIN).

Lovforslaget vurderes at være i overensstemmelse med EU-retten.

#### *8. Hørte myndigheder og organisationer m.v.*

Et udkast til lovforslag har i perioden fra den [2. november 2020 til den 30. november 2020] været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, ATP, Borger- og retssikkerhedschefen i Skatteforvaltningen, Børsmæglerforeningen, CEPOS, Cevea, Dansk Aktionærforening, Dansk Erhverv, Danske Advokater, Datatilsynet, Den Danske Fondsmæglerforening, Digitaliseringsstyrelsen, DI, DVCA, Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering, Fagbevægelsens Hovedorganisation, Finans Danmark, Finans og Leasing, Finanstilsynet, Foreningen Danske Revisorer, Forsikring & Pension, FSR - danske revisorer, IBIS, Investering Danmark, Justitia, Kraka, Landbrug & Fødevarer, Landsskatteretten, Lokale Pengeinstitutter, Mellempøkeligt Samvirke, Nasdaq OMX Copen-

hagen A/S, Nationalbanken, SEGES, Skatteankestyrelsen, SMVdanmark, SRF Skattefaglig For-  
ening.

### 9. 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 regio- ner	Ingen nævneværdige	Ingen
Implementeringskonsekven- ser for stat, kommuner og re- gioner	Ingen	Lovforslaget vurderes at medføre udgifter på 0,4 mio. kr. i 2021, 2,9 mio. kr. i 2022, 3,8 mio. kr. årligt i 2023-2024, 3,7 mio. kr. i 2025, 3,5 mio. kr. i 2026 samt 3,3 mio. kr. årligt i 2027 og frem. Udgifterne knytter sig til kontrol af borgere og virksomheder samt systemtil- pasninger.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen nævneværdige
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Klima og miljømæssige kon- sekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget har til hensigt at indføre defensive foranstaltninger i overensstemmelse med anbefalingerne i rapport af 5. decem- ber 2019 fra Adfærdskodeksgruppen (under ØKOFIN), som in- deholder vejledninger omkring nationale skattelovgivnings- mæssige tiltag, som kunne foretages af medlemsstaterne, som en defensiv foranstaltning imod de ikkesamarbejdsvillige juris- diktioner på EU's sortliste over skattely.	
Er i strid med de fem princip- per for implementering af er- hvervsrettet EU-regulering /Går videre end minimums- krav i EU-regulering (sæt X)	JA	NEJ X

## *Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser*

### *Til § 1*

Efter gældende regler kan betalinger i en række tilfælde fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst eller beskatningsgrundlaget efter pensionsafkastbeskatningsloven. Derudover kan betalinger i form af anskaffelsessummer for aktiver danne grundlag for afskrivninger eller på anden måde danne grundlag for en nedbringelse af den skattepligtige indkomst eller beskatningsgrundlaget efter pensionsafkastbeskatningsloven, f.eks. når betalingen er en anskaffelsessum, der kan fradrages ved opgørelsen af en eventuel afståelsesgevinst.

Der henvises herom til beskrivelsen i de almindelige bemærkninger afsnit 1, hvor det ligeledes omtales, at det efter gældende skatteregler ikke tillægges betydning, hvor (i hvilket land) modtageren af de omhandlede betalinger er registreret eller skattemæssigt hjemmehørende.

Det foreslås, at der indsættes en ny bestemmelse som ligningslovens § 5 H om, at betalinger hverken skal kunne fradrages eller på anden måde indgå ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst eller ved opgørelsen af beskatningsgrundlaget efter pensionsafkastbeskatningsloven, når modtageren af betalingen er en interesseforbundet fysisk eller juridisk person, der er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret i et af de 11 lande, der opregnes i forslaget til § 5 H, stk. 2, og som alle er på EU's sortliste over skattely.

Det foreslås i *stk. 1, 1. pkt.*, at betalinger foretaget af skattepligtige omfattet af kildeskattelovens § 1 og § 2, stk. 1, dødsboskattelovens § 1, stk. 2 og 3, selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1-2 j og 3 a-6, og § 2, stk. 1, fondsbeskatningslovens § 1 eller kulbrinteskattelovens § 21, stk. 4, hverken kan fradrages eller på anden måde indgå ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst eller ved opgørelsen af beskatningsgrundlaget efter pensionsafkastbeskatningsloven, når modtageren af betalingen er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de i den foreslåede bestemmelse i ligningslovens § 5 H, stk. 2, anførte lande, jf. nedenfor, og modtageren af betalingen er den skattepligtiges nærtstående, jf. ligningslovens § 2, stk. 2, 5. og 6. pkt., eller en fysisk eller juridisk person, hvormed den skattepligtige har en forbindelse som omhandlet i § 2.

Opregningen af de skattepligtige i den foreslåede bestemmelse omfatter alle de fuldt eller begrænset skattepligtige fysiske og juridiske personer, herunder dødsboer, der opgør den skattepligtige indkomst på grundlag af skattelovgivningens almindelige regler, hvor udgangspunktet er, at den skattepligtige indkomst opgøres som summen af de skattepligtige indtægter fratrukket de fradragsberettigede udgifter.

Fuldt skattepligtige andelsforeninger omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 3, der opgør den skattepligtige indkomst som en andel af foreningens formue ved indkomstårets udgang, jf. selskabsskattelovens § 14, stk. 1, vil således ikke være omfattet.

Det bemærkes, at skattepligtige, der som udgangspunkt vil være omfattet af den foreslåede bestemmelse, ikke vil blive påvirket af forslaget, i det omfang de opgør deres indkomst efter regler, som indebærer, at betalinger ikke påvirker indkomstopgørelsen. Det vil være relevant for virksomheder,



der er omfattet af opregningen af de skattepligtige i den foreslåede bestemmelse, i det omfang sådanne skattepligtige anvender tonnageskattelovens regler.

Virksomheder, der er omfattet af selskabsskattelovens § 1, men som er undtaget fra selskabsskattepligt efter selskabsskattelovens § 3, vil være omfattet af den foreslåede bestemmelse. Det vil indebære, at betalinger omfattet af den foreslåede bestemmelse ikke vil kunne påvirke (medregnes ved) opgørelsen af beskatningsgrundlaget efter pensionsafkastbeskatningsloven for f.eks. pensionskasser og arbejdsmarkedsrelaterede livforsikringsaktieselskaber, der er undtaget for selskabsskattepligten efter selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 9 og 18, men som er skattepligtige efter pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 2, nr. 1 og 7.

Det foreslås, at skattepligtige, der foretager betalinger til interesseforbundne modtagere i de i forslaget til ligningslovens § 5 H, stk. 2, opregnede lande, hverken skal kunne fratække betalingen ved indkomstopgørelsen eller på nogen anden måde lade betalingen påvirke indkomstopgørelsen, herunder opgørelsen af beskatningsgrundlaget efter pensionsafkastbeskatningsloven. Det vil betyde, at betalinger omfattet af den foreslåede regel hverken vil kunne fratækkes som driftsomkostninger, afskrives eller indgå som anskaffelsessummer i de tilfælde, hvor der skal foretages en avanceopgørelse med virkning for opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Afskæringen af adgangen til at lade betalinger til interesseforbundne modtagere i de berørte lande påvirke indkomstopgørelsen har til formål at sikre, at det vil være forbundet med så store ulemper at have økonomiske transaktioner med de pågældende lande, at de skattepligtige så vidt muligt helt vil afholde sig herfra. Den foreslåede regel vil for de omfattede skattepligtige selskaber og personer skulle gælde i forhold til alle regler på beskatningsområdet.

De almindelige skatteretlige periodiseringsprincipper vil normalt skulle være afgørende for, på hvilket tidspunkt der er foretaget en betaling omfattet af forslaget. Efter disse almindelige periodiseringsprincipper (pligt pådragelsesprincippet) kan en udgift f.eks. fratækkes eller danne grundlag for afskrivninger, når den skattepligtige har påtaget sig en endelig retlig forpligtelse til at yde betalingen.

Hvad angår renteudgifter samt visse udgifter til provisioner og lign. vedrørende lån, kautioner m.v., gælder der dog særlige periodiseringsregler efter ligningslovens § 5. Disse særregler vil skulle være afgørende for, hvornår udgifter omfattet af disse særlige periodiseringsregler vil skulle anses for betalt.

Efter forslaget vil det således ikke være afgørende, om der rent faktisk er gennemført en beløbsoverførsel til betalingsmodtageren, hvis der allerede forud herfor er mulighed for at fratække eller på anden måde lade betalingen påvirke opgørelsen af den skattepligtige indkomst eller beskatningsgrundlaget efter pensionsafkastbeskatningsloven.

Det vil skulle være en betingelse for, at den skattepligtiges betaling omfattes af reglen, at modtageren enten er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de berørte lande på EU's sortliste over skattely. I begge tilfælde vil der kunne være en risiko for, at tilknytningen til det pågældende land udnyttes til skatteundgåelse eller -unddragelse.

Særligt om medtagelsen af tilfælde, hvor modtageren af en betaling er registreret efter reglerne i et

af de pågældende lande, bemærkes det, at hensigten hermed er at undgå, at det vil være af betydning, om den pågældende modtager er en enhed, der betragtes som et selvstændigt skattesubjekt efter danske regler og/eller efter reglerne i registreringslandet. Når en sådan enhed er betalingsmodtager, vil det for de danske skattemyndigheder ofte hverken kunne fastslås eller kontrolleres, hvorledes betalingen skattemæssigt er blevet behandlet eller burde være blevet behandlet. Hvis den skattepligtige godtgør, at betalingens retmæssige modtager(e) ikke er skattemæssigt hjemmehørende i et af de berørte lande, vil betalingen dog kunne indgå i indkomstopgørelsen efter almindelige regler, jf. nedenfor om forslaget til bestemmelsen i ligningslovens § 5 H, stk. 3.

Det vil derudover efter forslaget skulle være en betingelse, at der er tale om betalinger mellem interesseforbundne parter.

Efter forslaget vil der skulle være tale om betalinger mellem interesseforbundne parter i tilfælde, hvor en fysisk person eller et dødsbo foretager betalinger til en nærtstående, jf. ligningslovens § 2, stk. 2, 5. og 6. pkt. Efter disse bestemmelser er en persons nærtstående vedkommendes ægtefælle, forældre og bedsteforældre samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer efter de nævnte personer. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med oprindeligt slægtskabsforhold.

Endvidere vil der efter forslaget skulle være tale om betalinger mellem interesseforbundne parter, når modtageren af betalingen er en fysisk eller juridisk person, hvormed den skattepligtige har en forbindelse som omhandlet i ligningslovens § 2.

Ligningslovens § 2 fastlægger, hvornår der foreligger såkaldt kontrollerede transaktioner. Henvisningen til denne bestemmelse vil indebære, at forslaget vil skulle finde anvendelse på alle koncerninterne transaktioner. Juridiske personer vil skulle anses for koncernforbundne, hvor samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse, eller hvor der er fælles ledelse, jf. ligningslovens § 2, stk. 3.

Henvisningen til ligningslovens § 2 vil også indebære, at bestemmelsen vil skulle finde anvendelse på betalinger til fysiske eller juridiske personer, der udøver en bestemmende indflydelse over den skattepligtige, eller som den skattepligtige udøver en bestemmende indflydelse over.

Det fremgår af ligningslovens § 2, stk. 2, at der ved bestemmende indflydelse forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne. Ved bedømmelsen af, om den skattepligtige anses for at have bestemmende indflydelse på en juridisk person, eller om der udøves en bestemmende indflydelse over den skattepligtige af en juridisk eller fysisk person, medregnes aktier og stemmerettigheder, som indehaves af koncernforbundne selskaber, af personlige aktionærer og deres nærtstående. Tilsvarende medregnes ejerandele og stemmerettigheder, som indehaves af andre selskabsdeltagere, med hvem selskabsdeltageren har en aftale om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse.

Det foreslås i 2. *pkt.*, at bestemmelsen skal finde tilsvarende anvendelse, selv om modtageren af betalingen ikke er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de berørte lande, hvis modtageren ikke er betalingens retmæssige modtager, og betalingen videreføres til en modtager som omhandlet i det foreslåede 1. *pkt.*

Den foreslåede regel har til formål at sikre, at det ikke vil være muligt at opnå fradragsret m.v. ved,

at der blot indsættes en mellemmand eller gennemstrømningsenhed mellem den skattepligtige og den reelle modtager af betalingen.

Begrebet ”retmæssig modtager” af en betaling vil skulle forstås i overensstemmelse med begrebet ”retmæssig ejer”, som blandt andet anvendes i OECD’s modeloverenskomst artikel 10-12 og i de dobbeltbeskatningsoverenskomster, der er udformet i overensstemmelse med modeloverenskomsten. Det vil indebære, at der efter forslaget ikke vil være adgang til fradrag m.v. for betalinger i tilfælde, hvor den umiddelbare modtager (rette indkomstmodtager) hverken er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret i et land, der er medtaget i opregningen i forslaget til ligningslovens § 5 H, stk. 2, men hvor det på forhånd ligger fast, at betalingen er bestemt til at skulle ”strømme igennem” til en modtager i et af disse lande.

Særligt om tilfælde, hvor der er indsat en sådan ”gennemstrømningsenhed” i et land, der er medlem af EU eller EØS, bemærkes det, at EU-Domstolen i to domme af 26. februar 2019 (i de forenede sager C-115/16, C-118/16, C-119/16 og C-299/16, N Luxembourg I m.fl. mod Skatteministeriet, og i de forenede sager C-116/16 og C-117/16, T Danmark og Y Denmark ApS mod Skatteministeriet) har fastslået, at det EU-retlige misbrugsbegreb indebærer, at der ikke skal indrømmes skattemæssige fordele, der følger af EU-retten, såfremt en transaktion f.eks. er tilrettelagt således, at et selskab opererer som gennemstrømningsselskab for kunstigt at søge at opnå skattemæssige fordele ved en pengestrøm fra debitorselskabet til den enhed, som er det overførte beløbs retmæssige ejer.

Af dommene følger, at der med henblik på at bevise, at der foreligger et misbrug, kræves dels et sammenfald af objektive omstændigheder, hvoraf det fremgår, at det formål, som EU-lovgivningen forfølger, ikke er opnået, selv om betingelserne formelt er overholdt, dels et subjektivt element, der består i en hensigt om at drage fordel af EU-lovgivningen ved kunstigt at skabe de betingelser, der kræves for at opnå denne fordel.

Vurderingen af, om en betalingsmodtager i EU eller EØS i relation til den foreslåede regel vil kunne anses for betalingens retsmæssige modtager, vil skulle foretages på grundlag af de momenter, der efter de nævnte domme er afgørende for, om der foreligger en transaktion, der efter det EU-retlige misbrugsbegreb må anses for at udgøre et retsmisbrug.

Det foreslås i 3. pkt., at der ved betalinger som omhandlet i stk. 1, 1. og 2. pkt., skal forstås ethvert vederlag ydet ved anskaffelse af ejendoms- eller brugsret til et aktiv, en ydelse eller en rettighed, herunder vederlag for pengelån, kautioner eller kreditter.

Det følger heraf, at betalingsbegrebet vil skulle forstås bredt, idet alle vederlag, der i almindelighed ydes som pengevederlag, vil være omfattet. Ethvert vederlag i form af betalinger for varer eller ydelser vil således skulle anses for omfattet, uanset varens eller ydelsens art. Ligeledes vil ethvert vederlag for brugsrettigheder være omfattet, dvs. f.eks. lejebetalinger, leasingafgifter og royalties, der ydes som vederlag for retten til at råde over henholdsvis fast ejendom, løsøre eller immaterielle aktiver.

Det vil skulle være uden betydning, om vederlaget ydes som penge eller i form af aktiver af pengeværdi. Ved f.eks. en byttemandel vil det aktiv, som den skattepligtige leverer, således skulle anses for et vederlag for modydelsen og dermed omfattet af bestemmelsens betalingsbegreb.

Derimod vil levering af et aktiv i forbindelse med salg ikke være et vederlag, idet modydelsen er

penge. I tilfælde, hvor der ydes et vederlag for retten til at råde over et pengebeløb, vil dette vederlag dog skulle anses for en betaling i bestemmelsens forstand, hvilket det er fundet hensigtsmæssigt udtrykkeligt at anføre i den foreslåede bestemmelses ordlyd.

Derimod vil kurstab, herunder valutakurstab, i almindelighed ikke kunne anses for et vederlag til den, betalingen ydes til. Foreligger der f.eks. et kreditkøb, vil købesummen og eventuelle renter i kreditperioden således være betalinger i bestemmelsens forstand. Skal købesummen erlægges i fremmed valuta, og er der indtruffet et valutakurstab i kreditperioden, vil dette kurstab derimod ikke være et vederlag og vil derfor kunne fratrækkes ved indkomstopgørelsen, når der er adgang hertil efter skattelovgivningens almindelige regler (kursgevinstloven).

Kan et kurstab undtagelsesvist anses for et vederlag for en modydelse, vil det efter forslaget dog ikke være muligt at fratække kurstabet. En sådan situation vil der f.eks. være tale om, hvis der er ydet et rentefrit lån, og vederlaget for at have beløbet til rådighed i låneperioden betales i form af en på forhånd fastsat forpligtelse til at tilbagebetale et beløb, der er større end det lånte.

Når der gælder en aftale om på forhånd fastsat tilbagebetaling til overkurs, vil det yderligere beløb, der tilbagebetales, skatteretligt skulle anses for et kurstab omfattet af kursgevinstlovens regler. Selv om der efter kursgevinstloven (isoleret set) er fradragsret for kurstabet, vil det efter forslaget således ikke være muligt at fratække kurstabet, når betingelserne for at bringe bestemmelsen i anvendelse i øvrigt er opfyldt.

Det foreslås i *stk. 2*, at bestemmelsen i forslagets *stk. 1*, skal finde anvendelse, når modtageren er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret i et af følgende lande: Amerikansk Samoa, Anguilla, Barbados, De Amerikanske Jomfruøer, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Seychellerne og Vanuatu.

De anførte lande er 11 af de 12 lande, der aktuelt er på EU's sortliste over skattely. Trinidad og Tobago er ligeledes på sortlisten, men det vil ikke være muligt at anvende bestemmelsen i *stk. 1* ved betalingsmodtagere i Trinidad og Tobago, før den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst er opsagt og ikke længere kan påberåbes. Der henvises herom til de almindelige bemærkninger afsnit 1.

Det foreslås i *stk. 3*, at bestemmelsen i *stk. 1* ikke skal finde anvendelse, hvis den skattepligtige godtgør, at betalingens retmæssige modtager er skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU eller EØS, eller som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark

Forslaget har til formål at tage højde for, at når den retmæssige modtager af en betaling er skattemæssigt hjemmehørende i enten et EU- eller EØS-land eller i et land, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, vil det være i strid med EU-retten eller dobbeltbeskatningsoverenskomsten at afskære den skattepligtige fra at anvende skattelovgivningens almindelige regler i forhold til den pågældende betaling.

Det vil efter forslaget være muligt for den skattepligtige f.eks. at fratække en betaling til en interesseforbundet retmæssig betalingsmodtager, der er registreret i et af de i forslaget til *stk. 2* opregnede lande, hvis det godtgøres, at modtageren er skattemæssigt hjemmehørende i et EU- eller EØS-land eller i et land, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Det vil kunne være relevant, hvis der er tale om et selskab, der har ledelsens sæde i et andet land end registreringslandet,

eller hvis der er tale om en deltagerbeskattet enhed, og det godtgøres, at deltagerne er skattemæssigt hjemmehørende i et EU- eller EØS-land eller i et land, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

Den skattepligtige vil kun kunne påberåbe sig den foreslåede bestemmelse som grundlag for en anvendelse af skattelovgivningens almindelige regler på en betaling, hvis den skattepligtige godtgør, præcis hvem der er betalingens retmæssige modtager.

Er der flere retmæssige betalingsmodtagere, f.eks. hvis der er tale om en deltagerbeskattet enhed, vil den skattepligtige kun skulle kunne kræve skattelovgivningens almindelige regler anvendt på den fulde betaling ved at godtgøre, at samtlige retmæssige modtagere er skattemæssigt hjemmehørende i et EU- eller EØS-land eller i et land, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Hvis bevisbyrden kun løftes i forhold til en del af betalingen, vil skattelovgivningens almindelige regler kun kunne kræves anvendt på denne del.

Den foreslåede bestemmelse skal endelig kunne finde anvendelse, hvis det godtgøres, at en betaling fra en interesseforbundet modtager i et af de lande på EU's sortliste, der er opregnet i forslaget til stk. 2, er videreført til en fysisk eller juridisk person, der er betalingens retmæssige modtager, og som er skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU eller EØS, eller som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

#### *Til § 2*

Til nr. 1 og 3-5

Efter kildeskattelovens § 2, stk. 6, 1. pkt., beskattes fysiske personer, der er begrænset skattepligtige af udbytte i medfør af kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 6, som udgangspunkt med 27 pct. af de samlede udbytter. Efter kildeskattelovens § 2, stk. 6, 2.-5. pkt., beskattes sådanne udbytter dog i visse tilfælde alene med 15 pct.

Ved lovforslagets § 2, nr. 2, foreslås en ny bestemmelse i kildeskattelovens § 2, stk. 6, indsat som et nyt punktum efter 1. pkt. Efter den nye bestemmelse vil personer, der er skattemæssigt hjemmehørende i visse lande på EU's sortliste over skattely, og som modtager udbytte af hovedaktionæraktier, skulle beskattes med 44 pct. af sådanne udbytter, når vedkommende person er udbyttets retmæssige ejer.

De omfattede lande er opregnet i forslaget til ligningslovens § 5 H, stk. 2, jf. lovforslagets § 1, nr. 1.

Det foreslås i nr. 1, at der i kildeskattelovens § 2, *stk. 6, 1. pkt.*, hvorefter der som beskrevet som udgangspunkt betales en endelig skat på 27 pct. af udbytte, indsættes en henvisning til de undtagelser, der følger af det foreslåede nye punktum, der foreslås indsat efter 1. pkt. i § 2, stk. 6, og af de gældende bestemmelser i § 2, stk. 6, 2.-5. pkt., der bliver 3.-6. pkt.

De i nr. 3-5 foreslåede ændringer i § 2, *stk. 6, 2., 3. og 5. pkt.*, der bliver 3., 4. og 6. pkt., er konsekvensændringer som følge af forslaget om indsættelsen af et nyt punktum efter 1. pkt. i § 2, stk. 6, 2. pkt. Indsættelsen af det nye punktum indebærer, at der i de nævnte bestemmelser skal ændres i henvisninger til de punktummer, der rykkes som følge af indsættelsen.

Til nr. 2

Efter kildeskattelovens § 2, stk. 6, 1. pkt., beskattes fysiske personer, der er begrænset skattepligtige af udbytte i medfør af kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 6, som udgangspunkt med 27 pct. af de samlede udbytter.

Efter kildeskattelovens § 2, stk. 6, 2.-4. pkt., beskattes sådanne udbytter dog i visse tilfælde alene med 15 pct. Det følger således af kildeskattelovens § 2, stk. 6, 2. pkt., at udbytterne beskattes med 15 pct., hvis den kompetente myndighed i den stat, i Grønland eller på Færøerne, hvor personen er hjemmehørende, skal udveksle oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, en anden international overenskomst eller konvention eller en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager. Det er en betingelse for beskatningen med 15 pct., at personen ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbytteudloddende selskab, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 6, 3. pkt. Hvis personen er hjemmehørende i et land uden for EU, er det endvidere en betingelse for beskatningen med 15 pct., at den pågældende sammen med koncernforbundne parter ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbytteudloddende selskab, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 6, 4. pkt.

Hvis en person er skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der ikke udveksler oplysninger med de danske myndigheder, beskattes vedkommende således med 27 pct. af de modtagne udbytter. Det tillægges i den forbindelse ikke betydning, hvilken type aktier der er tale om (hovedaktionæraktier eller andre aktier), eller hvor (i hvilket land) vedkommende er skattemæssigt hjemmehørende.

Det foreslås, at der indsættes et nyt punktum efter 1. pkt. i § 2, *stk. 6*, der i visse tilfælde skal skærpe udbyttebeskatningen af personer, der er skattemæssigt hjemmehørende i en af de stater, der opregnes i forslaget til ligningslovens § 5 H, stk. 2, jf. lovforslagets § 1, nr. 1, og som alle er på EU's sortliste over skattely. Skærpelsen indebærer, at sådanne personer fremover skal betale en endelig skat på 44 pct. af udbytte af hovedaktionæraktier, når vedkommende er udbyttets retmæssige ejer.

Bestemmelsen vil være anvendelig ikke blot i tilfælde, hvor et udbytte udloddes direkte til en retmæssig ejer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et af de omfattede sortlistelande, men også hvor udbyttet udloddes til en modtager, der ikke er skattemæssigt hjemmehørende i et sortlisteland, men hvor den pågældende ikke er udbyttets retmæssige ejer, og udbyttet videreføres til en modtager i et land på sortlisten.

Bestemmelsen vil derimod ikke være anvendelig i tilfælde, hvor en udbyttmodtager er skattemæssigt hjemmehørende i et af de omfattede sortlistelande, men hvor udbyttets retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU eller EØS, eller som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. I sådanne tilfælde vil udbyttets retmæssige ejer blive beskattet efter de almindelige regler.

Begrebet "retmæssig ejer" er blandt andet anvendt i OECD's modeloverenskomst artikel 10-12 og i de dobbeltbeskatningsoverenskomster, der er udformet i overensstemmelse med modeloverenskomsten. Henvisningen til begrebet vil som beskrevet indebære, at der efter forslaget vil skulle betales en endelig skat på 44 pct. af udbytte af hovedaktionæraktier, hvor den umiddelbare modtager hverken er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret i et land, der er medtaget i opregningen i forslaget til ligningslovens § 5 H, stk. 2, men hvor det på forhånd ligger fast, at udbyttet er bestemt til at skulle "strømme igennem" til en modtager i et af disse lande.

Begrebet "retmæssig modtager" af en betaling vil skulle forstås i overensstemmelse med begrebet

”retmæssig ejer”, som blandt andet anvendes i OECD’s modeloverenskomst artikel 10-12 og i de dobbeltbeskatningsoverenskomster, der er udformet i overensstemmelse med modeloverenskomsten. Det vil indebære, at der efter forslaget ikke vil være adgang til fradrag m.v. for betalinger i tilfælde, hvor den umiddelbare modtager (rette indkomstmodtager) hverken er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret i et land, der er medtaget i opregningen i forslaget til ligningslovens § 5 H, stk. 2, men hvor det på forhånd ligger fast, at betalingen er bestemt til at skulle ”strømme igennem” til en modtager i et af disse lande.

Særligt om tilfælde, hvor der er indsat en sådan ”gennemstrømningsenhed” i et land, der er medlem af EU eller EØS, bemærkes det, at EU-Domstolen i to domme af 26. februar 2019 (i de forenede sager C-115/16, C-118/16, C-119/16 og C-299/16, N Luxembourg I m.fl. mod Skatteministeriet, og i de forenede sager C-116/16 og C-117/16, T Danmark og Y Danmark ApS mod Skatteministeriet) har fastslået, at det EU-retlige misbrugsbegreb indebærer, at der ikke skal indrømmes skattemæssige fordele, der følger af EU-retten, såfremt en transaktion f.eks. er tilrettelagt således, at et selskab opererer som gennemstrømningsselskab for kunstigt at søge at opnå skattemæssige fordele ved udbytter fra det udloddende selskab til den enhed, som er udbyttets retmæssige ejer.

Af dommene følger, at der med henblik på at bevise, at der foreligger et misbrug, kræves dels et sammenfald af objektive omstændigheder, hvoraf det fremgår, at det formål, som EU-lovgivningen forfølger, ikke er opnået, selv om betingelserne formelt er overholdt, dels et subjektivt element, der består i en hensigt om at drage fordel af EU-lovgivningen ved kunstigt at skabe de betingelser, der kræves for at opnå denne fordel.

Vurderingen af, om en udbyttmodtager i EU eller EØS i relation til den foreslåede regel vil kunne anses for udbyttets retsmæssige ejer, vil skulle foretages på grundlag af de momenter, der efter de nævnte domme er afgørende for, om der foreligger en transaktion, der efter det EU-retlige misbrugsbegreb må anses for at udgøre et retsmisbrug.

Den skærpede beskatning efter forslaget vil finde sted, når den retmæssige ejer af det omhandlede udbytte er skattemæssigt hjemmehørende i et af følgende lande: Amerikansk Samoa, Anguilla, Barbados, De Amerikanske Jomfruøer, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Seychellerne og Vanuatu.

De anførte lande er 11 af de 12 lande, der aktuelt er på EU’s sortliste over skattely. Trinidad og Tobago er ligeledes på sortlisten, men det vil ikke være muligt at anvende den foreslåede bestemmelse i tilfælde, hvor den retmæssige ejer af det omhandlede udbytte er skattemæssigt hjemmehørende i Trinidad og Tobago, før den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst er opsagt og ikke længere kan påberåbes. Der henvises herom til de almindelige bemærkninger afsnit 1 og 2.1.2.

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 og 5 a, indeholde udbytteskat med 27 pct. ved enhver vedtagelse eller beslutning om udbetaling eller godskrivning af udbytte.

Der gælder dog en række undtagelser hertil, der indebærer, at et udbytteudloddende selskab enten slet ikke skal indeholde udbytteskat eller skal indeholde udbytteskat med en lavere sats end 27 pct. Der henvises i § 65, stk. 1, 1. pkt., til disse undtagelser, der enten er fastsat i medfør af § 65, stk. 3, eller følger af § 65, stk. 4-6.

En af undtagelserne består i, at der ikke skal indeholdes udbytteskat i udbytte, som et selskab, der er hjemmehørende i udlandet, modtager fra et selskab, der er hjemmehørende her i landet, når det pågældende udbytte ikke er omfattet af skattepligten efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c. Denne undtagelse fremgår af kildeskattelovens § 65, stk. 4, og vil f.eks. gælde i tilfælde, hvor der udloddes udbytte af datterselskabsaktier eller koncernselskabsaktier til et selskab, der er skattemæssigt hjemmehørende i en EU-medlemsstat.

En anden undtagelse består i, at Skatteforvaltningen kan fastsætte regler om, at der enten slet ikke skal foretages indeholdelse, eller at der skal foretages indeholdelse med en sats, der er lavere end 25 pct., hvis Danmark og den stat, hvor udbyttemodtageren er hjemmehørende, i en dobbeltbeskatningsoverenskomst har aftalt, at udbyttebetalinger fra kilder her i landet til modtagere i den pågældende stat ikke kan beskattes eller kun beskattes med en sats, der er lavere end 25 pct. Denne undtagelse fremgår af kildeskattelovens § 65, stk. 3, der gør bestemmelsen i § 65 C, stk. 2, anvendelig på indeholdelse af udbytteskat.

Det foreslås, at § 65, stk. 1, 1. pkt., ændres, så der indsættes en henvisning til de ved lovforslagets § 2, nr. 7, foreslåede nye bestemmelser i § 65, stk. 13 og 14. De foreslåede § 65, stk. 13 og 14, vedrører en ny undtagelse til udgangspunktet om, at et udbyttegivende selskab skal indeholde 27 pct. i udbytteskat. Bestemmelserne vil således indebære, at der i visse tilfælde skal indeholdes udbytteskat med 44 pct., når udlodningen sker til en person eller et selskab m.v., der er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret i et af de opregnede lande på EU's sortliste over skattely.

Til nr. 7

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 og 5 a, indeholde udbytteskat med 27 pct. ved enhver vedtagelse eller beslutning om udbetaling eller godskrivning af udbytte.

Der gælder dog en række undtagelser hertil, der indebærer, at et udbytteudloddende selskab enten slet ikke skal indeholde udbytteskat eller skal indeholde udbytteskat med en lavere sats end 27 pct. Der henvises i § 65, stk. 1, 1. pkt., til disse undtagelser, der enten er fastsat i medfør af § 65, stk. 3, eller følger af § 65, stk. 4-6. Der henvises herom til bemærkningerne til lovforslagets § 2, nr. 6.

Der foreslås nye bestemmelser i § 65, stk. 13 og 14, der indebærer, at et udbyttegivende selskab i visse tilfælde skal indeholde udbytteskat med 44 pct., når udlodningen sker til en person eller et selskab m.v., der er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret i et af de opregnede lande på EU's sortliste over skattely.

Den foreslåede ændring af indeholdelsespligten skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 2, nr. 2, og § 3, nr. 2, hvorefter fysiske personer og selskaber m.v. i de omhandlede tilfælde fremover vil skulle betale en endelig skat på 44 pct. af udbyttet.

Efter den foreslåede bestemmelse i *stk. 13, 1. pkt.*, vil et udbyttegivende selskab skulle indeholde 44 pct. af udbytte af hovedaktionæraktier, datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens §§ 4, 4 A og 4 B, når udbyttemodtageren er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de lande, der er opregnet i ligningslovens § 5 H, stk. 2, jf. lovforslagets § 1, nr. 1, og som alle er på EU's sortliste over skattely.



De af forslaget omfattede stater er Amerikansk Samoa, Anguilla, Barbados, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Seychellerne, De Amerikanske Jomfruøer og Vanuatu. Disse stater er 11 af de 12 lande, der aktuelt er på EU's sortliste over skattely. Trinidad og Tobago er ligeledes på sortlisten, men det vil ikke være muligt at gennemføre de foreslåede defensive foranstaltninger i tilfælde, hvor udbyttmodtageren er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i Trinidad og Tobago, før den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst er opsagt og ikke længere kan påberåbes. Der henvises herom til de almindelige bemærkninger, afsnit 1 og 2.1.2.

Den foreslåede pligt til at indeholde 44 pct. af udbytte af hovedaktionæraktier, datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier vil omfatte tilfælde, hvor udbyttmodtageren enten er skattemæssigt hjemmehørende eller er registreret efter reglerne i et af de omfattede lande.

Hvis udbyttmodtageren er registreret efter reglerne i et af disse lande, vil det udbyttegivende selskab efter forslaget skulle indeholde 44 pct. af de omhandlede udbytter, selv om modtageren er en enhed, der hverken i registreringslandet eller efter dansk ret kan anses for et selvstændigt skattesubjekt, fordi modtageren f.eks. er et kommanditselskab eller en lignende deltagerbeskattet enhed. Forslaget herom skal ses på baggrund af, at det for de danske skattemyndigheder ofte hverken vil kunne fastslås eller kontrolleres, hvilke deltagere der i skattemæssig henseende skal anses for modtagere af udbyttet.

Efter den foreslåede bestemmelse i *stk. 13, 2. pkt.*, vil et udbyttegivende selskab også skulle indeholde 44 pct. af udbytte af hovedaktionæraktier, datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier i tilfælde, hvor udbyttmodtageren ikke er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de omfattede lande, hvis udbyttmodtageren ikke er udbyttets retmæssige ejer, og udbyttet videreføres til en modtager, der er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de pågældende lande.

Henvisningen til, at udbyttmodtageren ikke skal være udbyttets retmæssige ejer, indebærer, at bestemmelsen finder anvendelse i tilfælde, hvor det på forhånd ligger fast, at udbyttet er bestemt til at skulle "strømme igennem" til en modtager i et af de omfattede lande.

Efter den foreslåede bestemmelse i *stk. 14* vil et udbyttegivende selskab ikke have pligt til at indeholde 44 pct. i udbytteskat efter forslaget til *stk. 13*, 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.

Denne undtagelse vil omfatte tilfælde, hvor en juridisk person er registreret i et af de omfattede lande på EU's sortliste over skattely, men er skattemæssigt hjemmehørende i en EU- eller EØS-medlemsstat eller i en stat, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Derudover vil det omfatte tilfælde, hvor et udbytte fra en modtager i et af de omfattede lande på EU's sortliste over skattely er videreført til en fysisk eller juridisk person, der er udbyttets retmæssige ejer, og som er skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU eller EØS, eller som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

Hvis det indeholdelsespligtige selskab ikke opfylder betingelserne i den foreslåede bestemmelse, og selskabet ikke har opfyldt pligten til at indeholde udbytteskat med 44 pct. eller har indeholdt udbytteskat med et for lavt beløb, vil selskabet efter den gældende bestemmelse i kildeskattelovens § 69, stk. 1, skulle hæfte over for det offentlige for betaling af det manglende beløb, medmindre det godtgøres, at selskabet ikke har udvist forsømmelighed ved iagttagelse af bestemmelserne.

## Til § 3

Til nr. 1 og 3-5

Efter selskabsskattelovens § 2, stk. 3, 2. pkt., beskattes selskaber m.v., der er begrænset skattepligtige af udbytte i medfør af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, som udgangspunkt med 22 pct. af de samlede udbytter. Efter selskabsskattelovens § 2, stk. 3, 3.-7. pkt., beskattes sådanne udbytter dog i visse tilfælde alene med 15 pct.

Ved lovforslagets § 3, nr. 2, foreslås en ny bestemmelse i selskabsskattelovens § 2, stk. 3, indsat som et nyt punktum efter 2. pkt. Efter den nye bestemmelse vil selskaber m.v., der er skattemæssigt hjemmehørende i visse lande på EU's sortliste over skattely, og som modtager udbytte af datterselskabsaktier eller koncernselskabsaktier, skulle beskattes med 44 pct. af sådanne udbytter, når vedkommende selskab er udbyttets retmæssige ejer.

De omfattede lande er opregnet i forslaget til ligningslovens § 5 H, stk. 2, jf. lovforslagets § 1, nr. 1.

Det foreslås i nr. 1, at der i § 2, *stk. 3, 2. pkt.*, hvorefter der som beskrevet som udgangspunkt betales en endelig skat på 22 pct. af udbytte, indsættes en henvisning til de undtagelser, der følger af det foreslåede nye punktum, der foreslås indsat efter 2. pkt. i § 2, stk. 3, og af de gældende bestemmelser i § 2, stk. 3, 3.-7. pkt., der bliver 4.-8. pkt.

De i nr. 3-5 foreslåede ændringer i § 2, *stk. 3, 3. pkt., 5. pkt. og 7. pkt.*, der bliver 4. pkt., 6. pkt. og 8. pkt., er konsekvensændringer som følge af forslaget om indsættelsen af et nyt punktum efter 2. pkt. i § 2, stk. 3. Indsættelsen af det nye punktum indebærer, at der i de nævnte bestemmelser skal ændres i henvisninger til punktummer, der flyttes som følge af indsættelsen.

Til nr. 2

Efter selskabsskattelovens § 2, stk. 3, 2. pkt., beskattes selskaber m.v., der er begrænset skattepligtige af udbytte i medfør af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, som udgangspunkt med 22 pct. af de samlede udbytter.

Efter selskabsskattelovens § 2, stk. 3, 3.-7. pkt., beskattes sådanne udbytter dog i visse tilfælde alene med 15 pct. Det følger således af selskabsskattelovens § 2, stk. 3, 3. pkt., at udbytte beskattes med 15 pct., hvis den kompetente myndighed i den stat, i Grønland eller på Færøerne, hvor selskabet m.v. er hjemmehørende, skal udveksle oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller en anden international overenskomst eller konvention, herunder en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager. Det er en betingelse for beskatningen med 15 pct., at selskabet m.v. ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbytteudloddende selskab, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 3, 5. pkt. Hvis selskabet m.v. er hjemmehørende i et land uden for EU, er det endvidere en betingelse for beskatningen med 15 pct., at selskabet sammen med koncernforbundne parter ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbytteudloddende selskab, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 3, 6. pkt. 2-6. pkt. omfatter også selskaber m.v., der efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst er hjemmehørende i en fremmed stat, i Grønland eller på Færøerne, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 3, 7. pkt.

Det foreslås, at der indsættes et nyt punktum efter 2. pkt. i § 2, *stk. 3*, der i visse tilfælde skærper

udbyttebeskatningen af selskaber m.v., der er skattemæssigt hjemmehørende i et af de lande, der opregnes i forslaget til ligningslovens § 5 H, stk. 2, jf. lovforslagets § 1, nr. 1, og som alle er på EU's sortliste over skattely. Skærpsen indebærer, at sådanne selskaber m.v. fremover skal betale en endelig skat på 44 pct. af udbytte af datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, når vedkommende selskab er udbyttets retmæssige ejer.

Bestemmelsen vil være anvendelig ikke blot i tilfælde, hvor et udbytte udloddes direkte til en retmæssig ejer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et af de omfattede lande på EU's sortliste over skattely, men også hvor udbyttet udloddes til en modtager, ikke er skattemæssigt hjemmehørende i et af disse lande, når den pågældende ikke er udbyttets retmæssige ejer, og udbyttet videreføres til en modtager i et land på sortlisten.

Bestemmelsen vil derimod ikke være anvendelig i tilfælde, hvor en udbyttmodtager er skattemæssigt hjemmehørende i et af de omfattede lande, men hvor udbyttets retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU, eller som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. I sådanne tilfælde vil udbyttets retmæssige ejer blive beskattet efter de almindelige regler.

Begrebet "retmæssig ejer" er blandt andet anvendt i OECD's modeloverenskomst artikel 10-12 og i de dobbeltbeskatningsoverenskomster, der er udformet i overensstemmelse med modeloverenskomsten. Henvisningen til begrebet vil som beskrevet indebære, at der efter forslaget vil skulle betales en endelig skat på 44 pct. af udbytte af datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, hvor den umiddelbare modtager hverken er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret i et land, der er medtaget i opregningen i forslaget til ligningslovens § 5 H, stk. 2, men hvor det på forhånd ligger fast, at udbyttet er bestemt til at skulle "strømme igennem" til en modtager i et af disse lande.

Særligt om tilfælde, hvor der er indsat en sådan "gennemstrømningsenhed" i et land, der er medlem af EU eller EØS, bemærkes det, at EU-Domstolen i to domme af 26. februar 2019 (i de forenede sager C-115/16, C-118/16, C-119/16 og C-299/16, N Luxembourg I m.fl. mod Skatteministeriet, og i de forenede sager C-116/16 og C-117/16, T Danmark og Y Denmark ApS mod Skatteministeriet) har fastslået, at det EU-retlige misbrugsbegreb indebærer, at der ikke skal indrømmes skattemæssige fordele, der følger af EU-retten, såfremt en transaktion f.eks. er tilrettelagt således, at et selskab opererer som gennemstrømningsselskab for kunstigt at søge at opnå skattemæssige fordele ved udbytter fra det udloddende selskab til den enhed, som er udbyttets retmæssige ejer.

Af dommene følger, at der med henblik på at bevise, at der foreligger et misbrug, kræves dels et sammenfald af objektive omstændigheder, hvoraf det fremgår, at det formål, som EU-lovgivningen forfølger, ikke er opnået, selv om betingelserne formelt er overholdt, dels et subjektivt element, der består i en hensigt om at drage fordel af EU-lovgivningen ved kunstigt at skabe de betingelser, der kræves for at opnå denne fordel.

Vurderingen af, om en udbyttmodtager i EU eller EØS i relation til den foreslåede regel vil kunne anses for udbyttets retsmæssige ejer, vil skulle foretages på grundlag af de momenter, der efter de nævnte domme er afgørende for, om der foreligger en transaktion, der efter det EU-retlige misbrugsbegreb må anses for at udgøre et retsmisbrug.

Den skærpede beskatning efter forslaget vil finde sted, når den retmæssige ejer af det omhandlede

udbytte er skattemæssigt hjemmehørende i et af følgende lande: Amerikansk Samoa, Anguilla, Barbados, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Seychellerne, De Amerikanske Jomfruøer og Vanuatu.

De anførte lande er 11 af de 12 lande, der aktuelt er på EU's sortliste over skattely. Trinidad og Tobago er ligeledes på sortlisten, men det vil ikke være muligt at gennemføre de foreslåede defensive foranstaltninger tilfælde, hvor den retmæssige ejer af det omhandlede udbytte er skattemæssigt hjemmehørende i Trinidad og Tobago, før den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst er opsagt og ikke længere kan påberåbes. Der henvises herom til de almindelige bemærkningers afsnit 1 og 2.1.2.

#### *Til § 4*

Det foreslås, at loven træder i kraft den 1. juli 2021.

Afgørende for, om en betaling eller en udbytteudlodning vil være omfattet af de foreslåede bestemmelser, vil herefter være, om betalingen eller udlodningen i skattemæssig henseende skal anses for foretaget før eller efter ikrafttrædelsestidspunktet. Er der tale om en betaling, der efter almindelige skatteretlige periodiseringsprincipper vil skulle anses for foretaget efter ikrafttrædelsestidspunktet, vil bestemmelserne således skulle anvendes, selv om betalingen f.eks. foretages i henhold til en aftale indgået forud for ikrafttrædelsen.

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 lovene i kraft for Færøerne eller Grønland.

## Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

*Gældende formulering*

*Lovforslaget*

### § 1

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 806 af 8. august 2019, som ændret senest ved § 16 i lov nr. 881 af 16. juni 2020, foretages følgende ændring:

§ 5 H. - - -

1. Efter § 5 G indsættes:

”§ 5 H. For skattepligtige omfattet af kilde- skattelovens § 1 og § 2, stk. 1, dødsboskatte- lovens § 1, stk. 2 og 3, selskabsskatte- lovens § 1, stk. 1, nr. 1-2 j og 3 a-6, og § 2, stk. 1, fondsbeskatningslovens § 1 eller kulbrinte- skattelovens § 21, stk. 4, kan betalinger hver- ken fradrages eller på anden måde indgå ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst el- ler ved opgørelsen af beskatningsgrundlaget efter pensionsafkastbeskatningsloven, når modtageren af betalingen er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reg- lerne i et af de i stk. 2 anførte lande og er den skattepligtiges nærtstående, jf. ligningslo- vens § 2, stk. 2, 5. og 6. pkt., eller en fysisk eller juridisk person, hvormed den skatteplig- tige har en forbindelse som omhandlet i § 2. Selv om modtageren af betalingen ikke er skattemæssigt hjemmehørende eller registre- ret efter reglerne i et af de i stk. 2 anførte lande, finder 1. pkt. tilsvarende anvendelse, hvis modtageren ikke er betalingens retmæs- sige modtager, og betalingen videreføres til en modtager som omhandlet i 1. pkt. Ved be- talinger som omhandlet i 1. og 2. pkt. forstås ethvert vederlag ydet ved anskaffelse af ejen- doms- eller brugsret til et aktiv, en ydelse el- ler en rettighed, herunder vederlag for penge- lån, kautioner eller kreditter.

*Stk. 2.* Stk. 1 finder anvendelse på betalinger til modtagere, der er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i:

- 1) Amerikansk Samoa.
- 2) Anguilla.
- 3) Barbados.
- 4) De Amerikanske Jomfruøer.
- 5) Fiji.
- 6) Guam.
- 7) Palau.
- 8) Panama.
- 9) Samoa.
- 10) Seychellerne.
- 11) Vanuatu.

*Stk. 3.* Stk. 1 finder ikke anvendelse, hvis den skattepligtige godtgør, at betalingsretmæssige modtager er skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU eller EØS, eller som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.”

## § 2

I kildeskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 117 af 29. januar 2016, som ændret bl.a. ved § 5 i lov nr. 1130 af 11. september 2018 og § 1 i lov nr. 813 af 9. juni 2019 og senest ved § 2 i lov nr. 871 af 14. juni 2020, foretages følgende ændringer:

### § 2. ---

*Stk. 1-5.* ---

*Stk. 6.* Indkomstskatten i medfør af stk. 1, nr. 6, udgør 27 pct. af de samlede udbytter eller afståelsessummer. Indkomstskatten udgør dog 15 pct. af udbytte eller afståelsessummer, hvis den kompetente myndighed i den stat, i Grønland eller på Færøerne, hvor personen er hjemmehørende, skal udveksle oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, en anden international overenskomst eller konvention eller en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager. Det er en betingelse for

**1.** I § 2, *stk. 6, 1. pkt.*, indsættes efter ”de samlede udbytter”: ”, medmindre andet følger af 2.-6. pkt”.

**2.** I § 2, *stk. 6*, indsættes efter 1. pkt.: ”Indkomstskatten udgør 44 pct. af udbyttet af hovedaktionæraktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 4, når udbyttets retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i et af de i ligningslovens § 5 H, stk. 2, anførte lande.”

**3.** I § 2, *stk. 6, 2. pkt.*, der bliver 3. pkt., udgår ”dog”.

anvendelsen af 2. pkt., at personen ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbyttegivende selskab. Hvis personen er hjemmehørende i et land uden for EU, er det endvidere en betingelse, at den pågældende sammen med koncernforbundne parter, jf. ligningslovens § 2, ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbyttegivende selskab. 2-4. pkt. omfatter også personer, der efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst er hjemmehørende i en fremmed stat, i Grønland eller på Færøerne.

**§ 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 er fastsat i medfør af stk. 3 eller følger af stk. 4-6. Indeholdelse med 27 pct. skal endvidere foretages i den samlede udbetaling eller godskrivning af afståelsessummer omfattet af ligningslovens § 16 B, stk. 1, og kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 6, medmindre andet følger af stk. 5. Til udbytte henregnes alt, hvad der af selskabet udloddes til aktionærer eller andelshavere, med undtagelse af friaktier og friandele samt udlodning af likvidationsprovenu foretaget i det kalenderår, hvori selskabet endeligt opløses, jf. dog ligningslovens § 16 A, stk. 3, nr. 1. Bestemmelsen i § 46, stk. 3, finder tilsvarende anvendelse. Det indeholdte beløb benævnes »udbytteskat«.

*Stk. 2-12. ---*

4. I § 2, *stk. 6, 3. pkt.*, der bliver 4. pkt., ændres ”2. pkt.” til: ”3. pkt.”

5. I § 2, *stk. 6, 5. pkt.*, der bliver 6. pkt., ændres ”2.-4. pkt.” til: ”2.-5. pkt.”

6. I § 65, *stk. 1, 1. pkt.*, indsættes efter ”stk. 4-6”: ”eller 13 og 14”.

7. I § 65 indsættes som *stk. 13 og 14*:

”*Stk. 13.* Af udbytte af hovedaktionæraktier, datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens §§ 4, 4 A og 4 B, skal indeholdes 44 pct., når udbyttedtageren er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de i ligningslovens § 5 H, stk. 2, anførte lande. Selv om modtageren af udbyttet ikke er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de i ligningslovens § 5 H, stk. 2 anførte lande, finder 1. pkt. tilsvarende anvendelse, hvis udbyttedtageren ikke er udbyttets retmæssige ejer, og udbyttet videreføres til en modtager som omhandlet i 1. pkt.

*Stk. 14.* Stk. 13 finder ikke anvendelse, hvis den indeholdelsespligtige godtgør, at den indeholdelsespligtige hverken vidste eller burde vide, at udbyttets retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU/EØS, eller som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.”

### § 3

I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1084 af 26. juni 2020, foretages

## § 2. ---

*Stk. 2. ---*

*Stk. 3.* Skattepligten i medfør af stk. 1, litra b og f, omfatter alene indtægter fra de dér nævnte indkomstkilder. Indkomstskatten i medfør af stk. 1, litra c, udgør 22 pct. af de samlede udbytter eller afståelsessummer. Indkomstskatten udgør dog 15 pct. af udbytter eller afståelsessummer, hvis den kompetente myndighed i den stat, i Grønland eller på Færøerne, hvor selskabet m.v. er hjemmehørende, skal udveksle oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, en anden international overenskomst eller konvention eller en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager. Skattepligten er endeligt opfyldt ved den i henhold til kildeskattelovens § 65 foretagne indeholdelse af udbytteskat eller den skat, der skal betales i henhold til kildeskattelovens § 65 A, stk. 1. Det er en betingelse for anvendelsen af 3. pkt., at selskabet m.v. ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbyttegivende selskab. Hvis selskabet m.v. er hjemmehørende i et land uden for EU, er det endvidere en betingelse, at det sammen med koncernforbundne parter, jf. ligningslovens § 2, ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbyttegivende selskab. 2.-6. pkt. omfatter også selskaber, der er hjemmehørende i en fremmed stat, i Grønland eller på Færøerne efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Indkomstskatten i medfør af stk. 1, litra d og h, udgør 22 pct. af renterne og afståelsessummerne. Skattepligten er endeligt opfyldt ved den i henhold til kildeskattelovens § 65 D foretagne indeholdelse af renteskat. Skattepligten i medfør af stk. 1, litra e, er endeligt opfyldt ved den skat, der er betalt i henhold til kildeskattelovens § 65 B. Indkomstskatten i henhold til stk. 1, litra g, udgør 22 pct. af royaltybeløbet. Skattepligten er endeligt opfyldt ved den i henhold til kildeskattelovens § 65 C foretagne indeholdelse af

følgende ændringer:

1. I § 2, *stk. 3, 2. pkt.*, indsættes efter ”de samlede udbytter”: ”, medmindre andet følger af 3.-8. pkt.”.

2. I § 2, *stk. 3*, indsættes efter 2. pkt.:

”Indkomstskatten udgør 44 pct. af udbytter af datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens §§ 4 A og 4 B, når udbyttets retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i et af de i ligningslovens § 5 H, stk. 2, anførte lande.”

3. I § 2, *stk. 3, 3. pkt.*, der bliver 4. pkt., udgår ”dog”.

4. I § 2, *stk. 3, 5. pkt.*, der bliver 6. pkt., ændres ”3. pkt.” til: ”4. pkt.”

5. I § 2, *stk. 3, 7. pkt.*, der bliver 8. pkt., ændres ”2.-6. pkt.” til: ”3.-7. pkt.”



royaltyskat.