



Fremsat den 6. november 2024 af skatteministeren (Rasmus Stoklund)

## Forslag

til

### Lov om ændring af opkrævningsloven og forskellige andre love

(Ny opkrævningsløsning for visse krav, renteharmonisering, hæftelse for kildeskat efter solvent likvidation og sikring af rentekrav ved udbetaling af refusion af kildeskat til modtagere af udbytter, renter og royalties m.v.)

#### § 1

I opkrævningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1040 af 13. september 2024, som ændret ved § 18 i lov nr. 620 af 11. juni 2024 og § 5 i lov nr. 683 af 11. juni 2024, foretages følgende ændringer:

1. To steder i § 1, stk. 2, 1. pkt., ændres »§ 9 og § 10 a« til: »§§ 9 og 10 a og kapitel 4 a«.

2. I § 4, stk. 3, 3. pkt., indsættes efter »ved«: »Digital Post eller«.

3. I § 4, stk. 3, 6. pkt., ændres »ved« til: »og, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, tillige den eller de personlige ejere af virksomheden ved Digital Post eller«.

4. § 6 affattes således:

»§ 6. Er et krav endnu ikke betalt efter udløbet af betalingsfristen, udsendes et rykkerbrev til skyldneren. Betales kravet ikke inden udløbet af den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan kravet overdrages til inddrivelse. Der pålægges et gebyr på 65 kr. ved udsendelse af rykkerbrevet.

Stk. 2. Gebyrer efter stk. 1, 3. pkt., skal med hensyn til forældelse behandles som selvstændige hovedkrav.«

5. I § 7, stk. 1, 1. pkt., ændres »månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra« til: »daglig rente beregnet ud fra den rentesats, der efter stk. 2 er fastsat for en måned, med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra udløbet af«, og i 2. pkt. ændres »beregnes dagligt« til: »påløber for hver af kalenderårets dage efter den seneste rettidige betalingsdag til og med dagen, hvor betaling sker, og forfalder til betaling, når renten påløber«.

6. I § 7, stk. 1, 1. pkt., ændres »0,7« til: »0,85«.

7. I § 9, stk. 3, 2. pkt., ændres »§§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3,« til: »§ 5«, og som 3. og 4. pkt. indsættes:

»Kapitel 4 a finder anvendelse ved opkrævningen af afgifter omfattet af stk. 1 og 2, jf. dog 4. pkt. For de i stk. 1 nævnte varemottagere, der omfattes af § 1, stk. 1, eller § 16, nr. 2-9, finder kapitel 5 anvendelse ved opkrævningen af afgifter efter stk. 1.«

8. I § 11, stk. 6, 2. pkt., indsættes efter »sikkerhedsstillelse«: »efter stk. 1«, og efter »ved« indsættes: »Digital Post eller«.

9. I § 11, stk. 6, indsættes som 3. pkt.:

»Pålæg om sikkerhedsstillelse efter stk. 2 meddeles virksomheden, dog den eller de personlige ejere af virksomheden, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, ved Digital Post eller rekommanderet brev.«

10. I § 11, stk. 10, indsættes efter »ved«: »Digital Post eller«, og som 2. og 3. pkt. indsættes:

»En meddelelse om, at registreringen er inddraget, skal, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, tillige sendes til den eller de personlige ejere af virksomheden ved Digital Post eller rekommanderet brev. En meddelelse om, at registreringen er nægtet, skal, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, sendes til den eller de personlige ejere af virksomheden ved Digital Post eller rekommanderet brev.«

11. Efter § 14 indsættes før overskriften før § 16:

»Kapitel 4 a

*Opkrævning af visse krav*

§ 15. Reglerne i dette kapitel finder anvendelse på told- og skatteforvaltningens krav på skatter og afgifter m.v., medmindre kravet omfattes af kapitel 5, kildeskatteloven, lov om spil, pensionsafkastbeskatningsloven, ejendomsskat-

telovens kapitel 8 og §§ 77-81, afskrivningslovens § 40, stk. 7, aktieavancebeskatningslovens §§ 39-40, boafgiftslovens § 21 a, stk. 3, og § 26 a, stk. 3, dødsboskatteovens §§ 14, 30, 87 og 89, § 6 d, stk. 10-12 og 14, og § 12 i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, for så vidt angår beskatning af etableringskonto, eller virksomhedsskatteovens §§ 17 og 18, jf. dog stk. 2 og 3. Krav på sagsomkostninger, tilbagebetalingskrav, der hverken omfattes af § 15 d, stk. 1, 1. pkt., eller skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., og erstatningskrav omfattes heller ikke af reglerne i dette kapitel, medmindre der er tale om regreskrav, jf. dog stk. 3. Krav tilhørende restanceinddrivelsesmyndigheden omfattes heller ikke af reglerne i dette kapitel, medmindre der er tale om tilbagebetalingskrav efter § 15 d, stk. 1, 1. pkt., jf. dog stk. 3.

*Stk. 2.* Krav på registreringsafgift af motorkøretøjer m.v. for virksomheder registreret efter registreringsafgiftslovens §§ 14 og 15, krav på afgift efter § 4, stk. 2, ved en foreløbig fastsættelse af et sådant krav på registreringsafgift, krav på nummerpladeafgift for virksomheder autoriseret efter § 15 i lov om registrering af køretøjer samt krav, der opkræves efter kildeskatteovens § 52, stk. 5, § 66, stk. 2, § 66 A, stk. 1, § 66 B, stk. 1, § 79, § 84, stk. 2, § 85, stk. 4 og 5, § 86, stk. 3, og § 87 og § 63 i lov om spil omfattes uanset stk. 1, 1. pkt., af reglerne i dette kapitel, jf. dog stk. 3.

*Stk. 3.* Skatteministeren kan fastsætte regler om, at krav, der tilhører told- og skatteforvaltningen, uanset stk. 1 og 2 enten skal omfattes af eller holdes uden for anvendelsesområdet for reglerne i dette kapitel.

**§ 15 a.** Er krav omfattet af dette kapitel endnu ikke betalt efter udløbet af betalingsfristen, udsendes et rykkerbrev til skyldneren. Der pålægges et gebyr efter § 6 for udsendelse af rykkerbrevet, medmindre rykkerbrevet alene omhandler et rykkergebyr.

*Stk. 2.* Betales kravet ikke inden udløbet af den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan kravet overdrages til inddrivelse.

*Stk. 3.* § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på gebyrer efter stk. 1, 2. pkt.

**§ 15 b.** Betales krav omfattet af dette kapitel ikke rettidigt, forrentes de efter § 7, stk. 1, jf. dog 2. pkt. og stk. 2. Krav på bøde, gebyr omfattet af dette kapitel, forsendelsesomkostninger ved udbringning af nummerplader, jf. § 14, stk. 3, i lov om registrering af køretøjer, afgift efter § 4, stk. 8, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. og afgift efter momslovens § 29 a forrentes ikke.

*Stk. 2.* For told- og skatteforvaltningens regreskrav beregnes renten efter stk. 1, 1. pkt., fra den dag, der følger af rentelovens § 3.

*Stk. 3.* § 8, stk. 1, nr. 3, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på renter efter stk. 1, 1. pkt.

**§ 15 c.** Modregning med krav omfattet af dette kapitel har virkning fra det tidspunkt, hvor told- og skatteforvaltningen beslutter, at der vil blive gennemført modregning. Ved gen-

nemførelsen af modregning som nævnt i 1. pkt. underrettes skyldneren så vidt muligt om modregningen, og modregningen er gyldig, selv om underretning ikke sker. Frister for klage over modregning som anført i 1. pkt. løber senest fra 1-årsdagen for virkningstidspunktet for modregningen.

*Stk. 2.* I de tilfælde, hvor en skyldner ikke er tilsluttet eller er fritaget fra Digital Post, anvendes den fysiske adresse, der på baggrund af oplysninger fra Det Centrale Personregister eller Det Centrale Virksomhedsregister for skyldneren er registreret i told- og skatteforvaltningens opkrævningssystemer, ved told- og skatteforvaltningens fremsendelse af meddelelser og afgørelser m.v. til skyldneren om modregning som nævnt i stk. 1, 1. pkt.

**§ 15 d.** Har told- og skatteforvaltningen som led i forvaltningen af opkrævning og inddrivelse af skatter og afgifter og andre krav til det offentlige ved told- og skatteforvaltningens egen fejl til en fysisk eller juridisk person udbetalt et beløb, som den fysiske eller juridiske person ikke var berettiget til, skal beløbet tilbagebetales til told- og skatteforvaltningen, medmindre der foreligger særlige omstændigheder, der udelukker en tilbagesøgning af beløbet. Udbetalinger, der beror på en kontraktlig forpligtelse, og tilbagebetalinger af beløb, som på grund af told- og skatteforvaltningens egen fejl ikke er blevet anvendt til dækning af den fordring, der skulle dækkes, omfattes ikke af 1. pkt.

*Stk. 2.* Tilbagebetalingskrav efter stk. 1, 1. pkt., opkræves med en betalingsfrist på 21 dage, der regnes fra told- og skatteforvaltningens afsendelse af et opkrævningsbrev til den fysiske eller juridiske person, der modtog beløbet. Er den sidste rettidige betalingsdag efter 1. pkt. en banklukkedag, vil førstkommande bankdag være sidste rettidige betalingsdag.«

**12.** I § 16 ændres », fysiske personer m.v.« til: »m.v. og, for så vidt angår nr. 8, fysiske personer«.

**13.** I § 16, nr. 1, ændres »§ 1, stk. 1 og 2« til: »§ 1, stk. 1, jf. dog § 15, stk. 2 og 3, og afgifter omfattet af § 9, stk. 1, hvis varemodtageren skal betale skatter og afgifter omfattet af § 1, stk. 1, eller foretage betalinger efter nr. 2-9«.

**14.** I § 16, nr. 6, indsættes efter »Bøder«: », tvangsbøder«, og »ovennævnte« ændres til: »i denne paragraf nævnte«.

**15.** I § 16 c, stk. 1, 1. pkt., ændres »En debetsaldo« til: »Den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer samt de krav, der er nævnt i selskabsskatteovens § 30, stk. 1-3,«.

**16.** I § 16 c, stk. 1, 2. pkt., ændres »beregnes« til: »påløber«.

**17.** I § 16 c, stk. 1, indsættes efter 3. pkt. som nyt punktum: »Bøder forrentes dog ikke efter 1. pkt.«

**18.** § 16 c, stk. 1, 4. pkt., der bliver 5. pkt., affattes således:

»Efter registreringen af virksomhedens ophør sker der ikke forrentning efter 1. pkt., hvis den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer samt de krav, der er

nævnt i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, højst udgør 200 kr.«

19. I § 16 c, stk. 4, indsættes som 7. pkt.:

»§ 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på gebyrer efter 6. pkt.«

20. Efter kapitel 5 a indsættes:

»Kapitel 5 b

*Bagatelgrænse for opkrævning af visse krav*

§ 16 f. Told- og skatteforvaltningen opkræver ikke fordringer bestående af hovedkrav på under 50 kr., hvis fordringen er registreret i systemet SAP38 og ikke omfattes af kapitel 5, men opkræves efter brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om afgift af vejbenyttelse, lov om vejafgift, lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller registreringsafgiftsloven.

Stk. 2. Told- og skatteforvaltningen opkræver ikke renter på samlet under 50 kr., hvis renterne som følge af for sen betaling er påløbet et hovedkrav, der er registreret i systemet SAP38 og ikke omfattes af kapitel 5, men opkræves efter brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om afgift af vejbenyttelse, lov om vejafgift, lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller registreringsafgiftsloven.

Stk. 3. Told- og skatteforvaltningen opkræver ikke renter på samlet under 50 kr. af ubetalte hovedkrav, der er sendt til inddrivelse og har været registreret i systemet SAP38 og ikke omfattes af kapitel 5, men er opkrævet efter brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om afgift af vejbenyttelse, lov om vejafgift, lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller registreringsafgiftsloven.«

21. Bilag 1, liste A, nr. 15, ophæves.

Nr. 16-31 bliver herefter nr. 15-30.

## § 2

I boafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 11 af 6. januar 2023, som ændret ved § 7 i lov nr. 1795 af 28. december 2023, § 3 i lov nr. 482 af 22. maj 2024 og lov nr. 682 af 11. juni 2024, foretages følgende ændringer:

1. I § 36, stk. 1, 2. pkt., ændres »standardrenten i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 2, og renten« til: »renten efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og renten, der beregnes dagligt og ikke kan fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst,«.

2. I § 38, stk. 1, ændres »i henhold til § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken opgørelse eller anmeldelse skulle have været indsendt eller fra forfaldsdagen, og indtil« til: »efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., fra og med udløbet af den dag, hvor opgørelse eller anmeldelse skulle have været indsendt, eller fra og med udløbet af forfaldsdagen og til og med den dag, hvor«.

3. I § 38, stk. 2, ændres »i henhold til § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra« til: »efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., fra og med udløbet af«.

4. I § 44, stk. 2, 3. pkt., ændres »en rentesats på 0,6 pct. pr. måned« til: »rentesatsen efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.«.

## § 3

I brændstofforbrugsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1147 af 31. maj 2021, som ændret ved § 42 i lov nr. 753 af 13. juni 2023 og § 3 i lov nr. 1796 af 28. december 2023, foretages følgende ændringer:

1. § 11, stk. 2, ophæves.

Stk. 3 bliver herefter stk. 2.

2. I § 11, stk. 3, der bliver stk. 2, ændres »§ 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. og gebyr i henhold til § 6 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.« til: »opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og gebyr i henhold til opkrævningslovens § 15 a, stk. 1,«.

## § 4

I kildeskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 460 af 3. maj 2024, som ændret ved § 2 i lov nr. 333 af 9. april 2024, foretages følgende ændringer:

1. I § 69 B, stk. 1, indsættes som 4. og 5. pkt.:

»Er der med urette sket tilbagebetaling efter 1. pkt., skal den skattepligtige tilbagebetale det udbetalte beløb med tillæg af renter svarende til rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, fra udbetalingsdatoen og til og med den dag, beløbet tilbagebetales, og med tillæg af eventuel rentegodtgørelse, som er udbetalt til den skattepligtige efter 2. pkt. Renter efter 4. pkt. kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.«

2. I § 69 B, stk. 3, 1. pkt., indsættes efter »modtageren«: », herunder for renter efter stk. 1, 4. pkt.«.

## § 5

I lov nr. 456 af 2. maj 2023 om et loft over indtægter fra elproduktion foretages følgende ændringer:

1. § 12, stk. 3, 2. pkt., ophæves.

2. I § 12, stk. 3, 3. pkt., der bliver 2. pkt., ændres »§ 6, § 8, stk. 1, nr. 2 og 3« til: »§ 8«.

## § 6

I lov om forskellige forbrugsafgifter, jf. lovbekendtgørelse nr. 1445 af 21. juni 2021, som ændret bl.a. ved § 1 i lov nr. 2616 af 28. december 2021 og senest

ved § 14 i lov nr. 1795 af 28. december 2023, foretages følgende ændring:

1. I § 16 b, stk. 1, 4. pkt., ændres »§§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3,« til: »og § 5«.

### § 7

I lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, jf. lovbekendtgørelse nr. 1063 af 26. september 2024, som ændret ved § 1 i lov nr. 1110 af 13. november 2019, § 1 i lov nr. 814 af 9. juni 2020, § 1 i lov nr. 2221 af 29. december 2020 og § 1 i lov nr. 1565 af 12. december 2023, foretages følgende ændring:

1. I § 5, stk. 1, 4. pkt., ændres »fordringer, der tilhører restanceinndrivelsesmyndigheden,« til: »restanceinndrivelsesmyndighedens krav på dækning af inddrivelsesomkostninger«.

### § 8

I lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, jf. lovbekendtgørelse nr. 1149 af 2. juni 2021, som ændret ved § 6 i lov nr. 482 af 22. maj 2024, foretages følgende ændring:

1. § 11 D, stk. 1, 3. pkt., ophæves.

### § 9

I lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne, jf. lovbekendtgørelse nr. 935 af 30. august 2019, som ændret ved § 6 i lov nr. 1052 af 30. juni 2020, § 1 i lov nr. 2052 af 19. december 2020 og § 2 i lov nr. 679 af 3. juni 2023, foretages følgende ændring:

1. I § 13, stk. 1, 3. pkt., indsættes efter »Bøderne«: »og eventuelle renter heraf, jf. opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.,«.

### § 10

I lov nr. 763 af 13. juni 2023 om vejafgift foretages følgende ændringer:

1. § 10 ophæves.

2. I § 18, stk. 7, indsættes som 2. pkt.:

»For ubetalte krav på afgift efter lov om afgift af vejbenyttelse finder opkrævningslovens §§ 15 a og 15 b anvendelse fra og med den 1. januar 2025.«

### § 11

I lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 1107 af 2. juni 2021, som ændret ved § 40 i lov nr. 753 af 13. juni 2023, foretages følgende ændringer:

1. § 12, stk. 2, ophæves.

Stk. 3 bliver herefter stk. 2

2. I § 12, stk. 3, der bliver stk. 2, ændres »§ 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. og gebyr i henhold til § 6 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.« til: »opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og gebyr i henhold til opkrævningslovens § 15 a, stk. 1,«.

### § 12

I momsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 209 af 27. februar 2024, som ændret ved § 1 i lov nr. 1310 af 6. december 2019 og lov nr. 332 af 9. april 2024, foretages følgende ændring:

1. I § 62, stk. 1, 2. pkt., indsættes efter »ved«: »Digital Post eller«.

### § 13

I registreringsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 785 af 24. maj 2022, som ændret ved § 27 i lov nr. 1795 af 28. december 2023, § 1 i lov nr. 1796 af 28. december 2023 og § 2 i lov nr. 109 af 31. januar 2024, foretages følgende ændringer:

1. § 7 c, stk. 5, 2. pkt., og § 19, stk. 2, ophæves.

2. I § 27, stk. 1, nr. 2, ændres »§ 19, stk. 1« til: »§ 19«.

### § 14

I selskabsskatteoven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1241 af 22. august 2022, som ændret senest ved § 6 i lov nr. 1563 af 12. december 2023, foretages følgende ændring:

1. I § 33, 1. pkt., indsættes efter »påhvillende indkomstskat«: »eller til dækning af kildeskat, som selskabet eller foreningen har pligt til at indeholde af beløb, der kan beskattes her i landet efter § 2, stk. 1, litra c, d, g eller h«.

### § 15

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1053 af 20. september 2024, som ændret ved § 6 i lov nr. 683 af 11. juni 2024, foretages følgende ændring:

1. I § 57, stk. 4, 1. pkt., ændres »fastsat efter kildeskattelovens § 62, stk. 3« til: »beregnet efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.«.

### § 16

I tinglysningsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1083 af 22. juni 2020, som ændret ved § 1 i lov nr. 168 af 29. februar 2020, § 6 i lov nr. 2227 af 29. december 2020, § 1 i lov nr. 369 af 2. april 2023 og § 16 i lov nr. 679 af 3. juni 2023, foretages følgende ændringer:

1. § 19, stk. 3 og 4, ophæves.

Stk. 5 og 6 bliver herefter stk. 3 og 4.

2. I § 19 a, stk. 2, 3. pkt., ændres »stk. 3-6« til: »stk. 3 og 4«.

3. § 21 ophæves.

4. § 26, stk. 6 og 7, ophæves.

Stk. 8 og 9 bliver herefter stk. 6 og 7.

### § 17

I toldloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 29 af 4. januar 2022, som ændret ved § 34 i lov nr. 1795 af 28. december 2023, foretages følgende ændringer:

1. I § 37, stk. 1, 1. pkt., ændres »§§ 6 og 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.« til: »Opkrævningslovens §§ 6 og 7«, og »bøder, der afgøres administrativt efter § 80,« udgår.

2. I § 37, stk. 1, 3. pkt., ændres »§ 6 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.« til: »Opkrævningslovens § 6«, og efter »toldskyld« indsættes: »og bøder efter § 80«.

3. I § 37, stk. 2, udgår », bortset fra bidrag efter § 30, stk. 4,«, og efter »stk. 1« indsættes: », bortset fra bidrag efter § 30, stk. 4«.

### § 18

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. januar 2025, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. Skatteministeren fastsætter tidspunktet for ikrafttrædelse af § 1, nr. 6, 15, 17 og 18. Skatteministeren kan herunder fastsætte, at bestemmelserne træder i kraft på forskellige tidspunkter.

Stk. 3. Skatteministeren fastsætter tidspunktet for ophævelse af kapitel 5 b i opkrævningsloven, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 20.

Stk. 4. § 4 finder ikke anvendelse for beløb, der er tilbagebetalt til den skattepligtige før den 1. januar 2025. For sådanne beløb finder de hidtil gældende regler anvendelse.

Stk. 5. § 14 finder ikke anvendelse for selskaber og foreninger m.v., der endeligt opløses før den 1. januar 2025. For sådanne selskaber og foreninger m.v. finder de hidtil gældende regler anvendelse.

Stk. 6. Regler fastsat i medfør af tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 6, og § 26, stk. 9, jf. lovbekendtgørelse nr. 1083 af 22. juni 2020, forbliver i kraft, indtil de ophæves eller afløses af forskrifter udstedt i medfør af tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 4, og § 26, stk. 7, jf. denne lovs § 16, nr. 1 og 4.

# Bemærkninger til lovforslaget

## Almindelige bemærkninger

### Indholdsfortegnelse

1. Indledning
2. Lovforslagets hovedpunkter
  - 2.1. Regler, der skal understøtte en ny opkrævningsløsning for skatter og afgifter m.v., der ikke længere skal opkræves via systemet SAP38
    - 2.1.1. Nye opkrævningsregler i opkrævningsloven
      - 2.1.1.1. Gældende ret
      - 2.1.1.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 2.1.2. Renteharmonisering
      - 2.1.2.1. Gældende ret
      - 2.1.2.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 2.1.3. Rykkergebyrer og rykkerprocedure
      - 2.1.3.1. Gældende ret
      - 2.1.3.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 2.1.4. Virkningstidspunktet for modregning
      - 2.1.4.1. Gældende ret
      - 2.1.4.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 2.1.5. Tilbagebetalingskrav ved Skatteforvaltningens fejludbetalinger
      - 2.1.5.1. Gældende ret
      - 2.1.5.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
  - 2.2. Afskaffelse af renters rente på skattekontoen
    - 2.2.1. Gældende ret
    - 2.2.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
  - 2.3. Afskaffelse af forrentningen af bøder opkrævet via skattekontoen
    - 2.3.1. Gældende ret
    - 2.3.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
  - 2.4. Ensartet forrentning af tvangsbøder
    - 2.4.1. Gældende ret
    - 2.4.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
  - 2.5. Ophævelse af accessorisk forældelse af rykkergebyrer
    - 2.5.1. Gældende ret
    - 2.5.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
  - 2.6. Anvendelse af Digital Post i Skatteforvaltningen ved visse sanktioner over for virksomheder
    - 2.6.1. Gældende ret
    - 2.6.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

- 2.7. Forrentning af krav på tilbagebetaling af refusion af kildeskat, der med urette er udbetalt til modtagere af udbytte, renter eller royalty
  - 2.7.1. Gældende ret
  - 2.7.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
- 2.8. Hæftelse for kildeskat efter solvent likvidation
  - 2.8.1. Gældende ret
  - 2.8.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
- 2.9. Midlertidig bagatelgrænse for opkrævning af visse krav på motorområdet
  - 2.9.1. Gældende ret
  - 2.9.2. Skatteministeriets overvejelser og 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. Klimamæssige konsekvenser
7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser
8. Forholdet til EU-retten
9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.
10. Sammenfattende skema

## 1. Indledning

Det danske velfærdssamfund finansieres af de skatter og afgifter, som skattevæsenet hvert år opkræver hos borgere og virksomheder. I 2023 udgjorde den samlede indbetaling af skatter og afgifter ca. 1.200 mia. kr. Derfor er det en vigtig forudsætning for opretholdelsen af det danske velfærdssamfund, at borgere og virksomheder betaler de skatter og afgifter, som opkræves hos dem, for når skatter og afgifter ikke betales, udhules finansieringen af de velfærdsydelser, som alle nyder godt af. Det er samtidig vigtigt, at der er tillid til, at skattevæsenet på retfærdig og effektiv vis kan opkræve og inddrive skatter og afgifter.

På den baggrund har regeringen (Socialdemokratiet, Venstre og Moderaterne), Socialistisk Folkeparti, Liberal Alliance, Det Konservative Folkeparti, Radikale Venstre og Alternativet den 1. juni 2023 indgået aftalen »Initiativer til effektiv opkrævning og gældsinddrivelse i skattevæsenet«. Aftalens parter er enige om en række initiativer, der skal understøtte en mere effektiv opkrævning og gældsinddrivelse i skattevæsenet frem mod 2030.

I efteråret 2023 er der gennemført lovgivning vedrørende oprydning i gældsposter og styrket inddrivelse samt håndtering af låste betalinger i inddrivelsen. Således blev der for at få afsluttet oprydningen i gældsposter og styrket inddrivelsen gennemført en yderligere forældelsesudskydelse indtil 2030, genindført en særlig afskrivningsregel og indført bedre mulighed for at trække skyldnere i deres løn for at få deres gæld betalt. Og for at løse problemerne med låste

indbetalinger i inddrivelsen blev der indført et fremadrettet rentestop på ikkeinddrivelsesparat gæld, en udvidet bagatelgrænse på 2.000 kr. for afskrivning af uafklaret gæld samt en mere fokuseret indsats for oprydning og afskrivning af gældsposter med låste indbetalinger.

Nærværende lovforslag har til formål at udmønte øvrige elementer fra aftalen fra den 1. juni 2023. Disse handler dels om at styrke opkrævningen på nogle udfordrede områder og dels om, at der skal skabes et bedre samspil mellem opkrævningen og inddrivelsen af ubetalt gæld.

Det foreslås at indføre regler, der skal understøtte en ny opkrævningsløsning for de skatter og afgifter m.v., der ikke længere skal opkræves via systemet SAP38. Det drejer sig om at indføre nye fælles ensartede og forenklede regler for alle de typer af krav, der fremover skal opkræves via den nye opkrævningsløsning. De fælles regler omfatter bl.a. harmonisering af rentereglerne, ensartede regler for rykkergebyrer, herunder ophævelse af accessorisk forældelse af rykkergebyrer, hvilket foreslås også at skulle gælde for rykkergebyrer på skattekontoen, rykkerproces og et nyt virkningstidspunkt for modregning.

Der foreslås i relation til bestemmelser om morarenter i skatte- og afgiftslovgivningen også en række forskellige andre harmoniserings- og forenklingstiltag, som bl.a. har til formål at styrke samspillet mellem opkrævning og inddrivelse. Det drejer sig om afskaffelse af renters rente for krav, der opkræves via skattekontoen, og en afskaffelse af forrentning af de bøder, der opkræves via skattekontoen. Afskaffel-

se af renters rente vil gøre det enklere at administrere de betalinger fra virksomheder, som foregår via skattekontoen og dens tilhørende saldoprincip.

Et yderligere element i renteharmoniseringen er indførelse af en ensartet forrentning af alle tvangsbøder, hvor der hidtil kun er blevet beregnet renter af tvangsbøder udstedt til virksomheder og opkrævet via skattekontoen. Fremover vil også tvangsbøder, der udstedes til personer, blive pålagt renter.

Der foreslås også regler om tilbagebetalingskrav ved Skatteforvaltningens fejludbetalinger, f.eks. af overskydende skat eller negativ moms.

Skattevæsenet oplever stadig større udfordringer og besvær ved anvendelse af rekommanderet post, hvor bl.a. vejrforhold og håndtering af returpost fra eksternt leverandør m.v. kan betyde, at afgørelser om f.eks. nægtelse eller inddragelse af en virksomheds registrering eller krav om sikkerhedsstillelse for skatter og afgifter ikke når frem i tide. Det foreslås derfor, at sådanne afgørelser fremover som udgangspunkt vil kunne sendes med Digital Post.

Skatteforvaltningen har endvidere ved en early warning gjort opmærksom på, at Skatteforvaltningen ikke har mulighed for at rette et krav vedrørende kildeskat i den situation, hvor kravet først konstateres, efter at et selskab eller en forening er solvent og frivilligt likvideret efter proklama, medmindre der fortsat eksisterer en restkoncern, som selskabet var sambeskattet med i det indkomstår, hvor kravet opstod. Det vil sige, at der er en risiko for, at der ikke er nogen at rejse kildeskattkravet imod. Det foreslås derfor at indføre en regel, der gør det muligt at rette et krav vedrørende kildeskat mod et solvent likvideret selskab eller forenings selskabsdeltagere, medlemmer, likvidator og bestyrelse.

Endelig foreslås regler om sikring af rentekrav ved refusion af kildeskat til modtagere af udbytter, renter og royalties.

Herudover foreslås det at fastsætte en midlertidig bagatelgrænse for opkrævning af småbeløb i relation til motorkrav.

## 2. Lovforslagets hovedpunkter

### 2.1. Regler, der skal understøtte en ny opkrævningsløsning for skatter og afgifter m.v., der ikke længere skal opkræves via systemet SAP38

#### 2.1.1. Nye opkrævningsregler i opkrævningsloven

##### 2.1.1.1. Gældende ret

Skatteforvaltningens opkrævning af motorkrav og en række øvrige person- og virksomhedsrettede krav sker i dag via systemet SAP38 og reguleres lovmæssigt via en række særlove, der enten har egne opkrævningsregler eller henvisninger til, at regler i opkrævningsloven finder anvendelse, jf. opkrævningslovens § 1, stk. 3. Reglerne i opkrævningsloven finder som udgangspunkt alene anvendelse i forhold til virksomhedsvendte krav, jf. opkrævningslovens § 1, stk. 1, der bestemmer, at loven gælder for opkrævning af skatter og

afgifter m.v., for hvilke virksomheder, selskaber, fonde eller foreninger m.v. er eller skulle have været registreret hos eller anmeldt til Skatteforvaltningen, i det omfang der ikke er fastsat særlige bestemmelser i anden lovgivning eller i EF-forordninger.

Det følger f.eks. af momslovens § 47, stk. 1, 1. pkt., at afgiftspligtige personer, der driver virksomhed med levering af varer og ydelser, skal anmelde deres virksomhed til registrering hos Skatteforvaltningen. Dette gælder ifølge 2. pkt. dog ikke 1) virksomhed med levering af varer og ydelser, som er fritaget efter § 13, bortset fra transaktioner som nævnt i § 37, stk. 7 og 8, og 2) afgiftspligtige personer, der foretager levering af varer, som er oplagt i Københavns Frihavn, et toldoplæg eller et afgiftsoplæg uden afgift.

Tilsvarende gælder ifølge kildeskattelovens § 85, stk. 2, at enhver, der er indeholdelsespligtig efter afsnit V og VI, inden 8 dage skal give Skatteforvaltningen meddelelse om a) indtræden af indeholdelsespligt, b) ændringer, herunder ophør af indeholdelsespligt, og c) tilgang og afgang af modtagere af A-indkomst samt arbejdsmarkedsbidragspligtig indkomst. Afsnit V omhandler opkrævning af indkomstskat m.v., dvs. bl.a. A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, der skal indeholdes ved udbetalingen af A-indkomst, jf. kildeskattelovens § 46, mens afsnit VI omhandler opkrævning af aktieudbytte m.v. Af opkrævningslovens § 2, stk. 2, fremgår af 1. pkt., at angivelser vedrørende de i bilag 1, liste A, nævnte love skal indgives til Skatteforvaltningen senest den 15. i den første måned efter udløbet af afregningsperioden, mens det af 2. pkt. fremgår, at angivelser vedrørende den lov, som er nævnt i bilag 1, liste B, dvs. kildeskatteloven, skal indgives til Skatteforvaltningen senest den 10. i den første måned efter udløbet af afregningsperioden, jf. dog stk. 6. I januar måned skal disse angivelser dog indgives senest den 17. januar, jf. 3. pkt.

Der er tale om A-skat og arbejdsmarkedsbidrag samt afgifter, for hvilke henholdsvis den indeholdelses- og afgiftspligtige skal registreres hos Skatteforvaltningen. F.eks. følger det af § 10 a, stk. 1, 2. pkt., i chokoladeafgiftsloven, der omhandles af opkrævningslovens bilag 1, liste A, nr. 7, at erhvervsdrivende varemottagere, som ikke er registreret som oplagshaver, skal lade sig registrere som registreret varemottager hos Skatteforvaltningen, inden afgiftspligtige varer, der indføres fra steder uden for EU eller indføres fra visse områder, der ikke er omfattet af de pågældende EU-landes afgiftsområde, afsendes fra udlandet, jf. chokoladeafgiftslovens § 10, stk. 1, 1. pkt.

I opkrævningslovens § 1, stk. 2, 1. pkt., er det bestemt, at i de tilfælde, der er nævnt i § 9 og § 10 a, gælder loven, i det omfang det er fastsat i §§ 9 og 10 a.

I opkrævningslovens § 9, stk. 1, 1. pkt., er det bestemt, at den, der ikke er autoriseret eller registreret efter afgiftslovene nævnt i bilag 1, liste A, nr. 1-4, 7 og 8, og som fra andre EU-lande har modtaget varer omfattet af disse afgiftslove, ved modtagelsen af varerne skal angive den afgiftspligtige



mængde af varerne til Skatteforvaltningen. Angivelsen skal være underskrevet af den, der har modtaget varerne, eller af sælgerens fiskale repræsentant her i landet, jf. opkrævningslovens § 9, stk. 1, 2. pkt.

I opkrævningslovens § 9, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at varemodtagere, der ikke er erhvervsdrivende, og som fra andre EU-lande modtager varer m.v., der er afgiftspligtige efter de afgiftslove, der er nævnt i bilag 1, liste A, nr. 5, 6, 9-16 og 31, ved modtagelsen af varerne skal angive den mængde varer, hvoraf der skal betales afgift til Skatteforvaltningen. Angivelsen skal ifølge opkrævningslovens § 9, stk. 2, 2. pkt., være underskrevet af varemodtageren.

I opkrævningslovens § 9, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at de i stk. 1 og 2 nævnte varemodtagere skal indbetale afgiften til Skatteforvaltningen senest samtidig med indsendelsen af de i stk. 1 og 2 nævnte angivelser. § 3, stk. 2, og §§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse, jf. opkrævningslovens § 9, stk. 3, 2. pkt.

Skatteministeren kan ifølge opkrævningslovens § 9, stk. 4, fastsætte bestemmelser om angivelsen og afgiftens indbetaling.

I opkrævningslovens § 10 a, stk. 1, 1. pkt., er det bestemt, at en borger, der er skattepligtig efter kildeskattelovens § 1 eller § 2, og som hos erhvervsdrivende køber ydelser eller varer sammen med ydelser, hæfter solidarisk med den erhvervsdrivende for betaling af indkomstskat, arbejdsmarkedsbidrag og merværdiafgift, som den erhvervsdrivende har unddraget, forudsat at vederlaget overstiger 8.000 kr. inklusive afgift og ikke er betalt via pengeinstitut eller betalingsinstitut, som sikrer identifikation af betalingsmodtager og betaler. Flere betalinger, som vedrører samme leverance, ydelse, kontrakt eller lignende, anses ifølge opkrævningslovens § 10 a, stk. 1, 2. pkt., som én betaling i forhold til beløbsgrænsen i 1. pkt. Ved løbende ydelser eller periodiske ydelser skal flere faktureringer og betalinger ses som én samlet leverance i forhold til beløbsgrænsen i 1. pkt., når de sker inden for samme kalenderår, jf. 3. pkt.

I opkrævningslovens § 10 a, stk. 2, bestemmes, at den solidariske hæftelse efter stk. 1 omfatter den ydelse, der er leveret til borgeren.

I opkrævningslovens § 10 a, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at hvis en borger ikke har mulighed for at betale via et pengeinstitut eller betalingsinstitut som anført i stk. 1, kan borgeren frigøre sig for hæftelsen ved på Skatteforvaltningens hjemmeside at indberette oplysninger om det foretagne køb, herunder fakturaoplysninger, der entydigt identificerer leverandøren, og betalingen heraf. Denne indberetning skal ifølge 2. pkt. ske senest 14 dage efter betaling, dog senest 1 måned efter fakturaens modtagelse.

Endelig bestemmes i opkrævningslovens § 10 a, stk. 4, at uanset bestemmelserne i stk. 1-3 frigør borgeren sig fra den solidariske hæftelse, hvis borgeren fremviser en behørig

faktura udstedt i forbindelse med købet, der entydigt identificerer leverandøren.

I opkrævningslovens § 1, stk. 2, 2. pkt., er det bestemt, at i de tilfælde, der er nævnt i § 16, gælder kapitel 5, § 8, stk. 1, nr. 4, og stk. 2 og 3, § 12, stk. 5, og § 13 tillige betalinger vedrørende andet end skatter og afgifter.

Opkrævningslovens § 16 indeholder en udtømmende opremsning af de skatter og afgifter m.v., der opkræves efter reglerne i *kapitel 5* om skattekontoen. Af bestemmelsen fremgår således, at nedenstående ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i kapitel 5:

1) Skatter og afgifter omfattet af opkrævningslovens § 1, stk. 1 og 2.

2) Betalinger efter selskabsskatteoven, fondsbeskatningsloven, aktiesparekontoloven, kulbrinteskatteloven, minimumsbeskatningsloven, toldloven, lov om fremskyndet tilbagebetaling af visse afgifter, lov om afgift af skadesforsikringer, tinglysningsafgiftsloven og lov om afgift af bidraget til Arbejdsmarkedets Erhvervssikring og af arbejdsulykkeserstatninger m.v.

3) Gebyr og tilskud vedrørende dæk, jf. miljøbeskyttelseslovens §§ 53 og 53 a.

4) Betaling vedrørende batterier og akkumulatorer og udtjente batterier og akkumulatorer, jf. miljøbeskyttelseslovens § 9 u, stk. 2.

5) Miljøbidrag, jf. § 3 i lov om miljøbidrag og godtgørelse i forbindelse med ophugning og skrotning af biler.

6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.

7) Betaling efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion.

8) Grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskatteovens § 31, stk. 1.

9) Afgifter efter pensionsbeskatningslovens § 14 B, stk. 2, 2. pkt.

Opkrævningslovens § 8, stk. 1, nr. 4, giver Skatteforvaltningen hjemmel til, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, at meddele fritagelse for betaling af renter efter § 16 c, stk. 1 og 2, dvs. renter på skattekontoen, mens § 8, stk. 2, bestemmer, at Skatteforvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, kan meddele fritagelse for betaling af renter af krav efter § 5. § 8, stk. 3, bestemmer, at Skatteforvaltningen efter anmodning fra ophørte virksomheder med delvis fradragsret efter momslovens § 38, stk. 1, meddeler fritagelse for betaling af renter, der pålægges krav, der skyldes regulering som

følge af den endeligt opgjorte fradragprocent og vedrører følgende typer af tilsvær:

- 1) Afgiftstilsvær, der reguleres efter regler fastsat i medfør af momslovens § 38, stk. 4.
- 2) Lønsumsafgift, der reguleres efter regler fastsat i medfør af § 4, stk. 7, i lov om afgift af lønsum m.v.
- 3) Tilbagebetalingsberettigede beløb efter afgiftslovene nævnt i bilag 1, liste A, nr. 1, 12, 19, 21 og 23.

Opkrævningslovens § 12, stk. 5, bestemmer, at negative tilsvær efter stk. 1, der indgår ved en samlet kontoopgørelse af virksomhedens tilsvær af skatter og afgifter m.v. efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5, alene kan udbetales, hvis det negative tilsvær modsvares af en kreditsaldo opgjort efter § 16 a, stk. 2, 2. pkt. I § 13, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at krav på udbetalinger efter § 12 ikke kan overdrages før udløbet af den afregningsperiode, kravet vedrører. Aftaler om sådanne overdragelser er ugyldige, jf. 2. pkt. I § 13, stk. 2, bestemmes, at overdragelser efter stk. 1 ikke kan overstige det udbetalingsbeløb, der kan opgøres efter § 12, stk. 5.

Af opkrævningslovens § 1, stk. 2, 3. pkt., fremgår, at loven i øvrigt gælder, i det omfang det af bestemmelser i loven følger, at loven helt eller delvis finder anvendelse.

I opkrævningslovens § 1, stk. 3, bestemmes, at opkrævningsloven derudover gælder for opkrævning af andre skatter og afgifter m.v. end de i stk. 1 nævnte, i det omfang der i anden lovgivning henvises til opkrævningsloven.

Endelig bestemmes i opkrævningslovens § 1, stk. 4, at opkrævningsloven uanset stk. 1 ikke gælder opkrævning af told og opkrævning efter aktiesparekontoloven, mens det af opkrævningslovens § 1, stk. 5, fremgår, at opkrævningsloven kun gælder for opkrævning af virksomhedens ejers, selskabets, fondens eller foreningens egne indkomstskatter, i det omfang dette er særligt fastsat i anden lovgivning.

Opkrævningen af de virksomhedsrettede krav reguleres derfor som udgangspunkt af opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen, mens personrettede kravtyper i form af restskat og B-skat reguleres af *kildeskattelovens* regler.

Kildeskattelovens § 58 bestemmer således, at B-skat og foreløbigt arbejdsmarkedsbidrag forfalder til betaling i 10 rater den 1. i hver af månederne januar, februar, marts, april, maj, juli, august, september, oktober og november med sidste rettidige betalingsdag for den skattepligtige den 20. i forfaldsmåned, mens § 61 omhandler opkrævningen af restskat, og § 62 A om en ændret skatteansættelse i stk. 1 og 2 regulerer opkrævningen af henholdsvis restskat og tilbagebetalingskrav bestående af overskydende skat, der er udbetalt som følge af den tidligere skatteansættelse.

Kildeskatteloven indeholder også andre opkrævningsbestemmelser. Således indeholder § 63 en hjemmel til forrent-

ning af de af loven omfattede beløb, som en skattepligtig ikke har betalt rettidigt, mens § 68 indeholder en hæftelsesbestemmelse, hvorefter en her til landet skattepligtig person, der erhverver A-indkomst eller arbejdsmarkedsbidragspligtig indkomst, straks skal indbetale det manglende beløb til Skatteforvaltningen, hvis der ikke er sket eller ikke sket tilstrækkelig indeholdelse af A-skat eller arbejdsmarkedsbidrag i A-indkomst eller arbejdsmarkedsbidragspligtig indkomst.

Kildeskatteloven indeholder også bestemmelser med relevans for opkrævningen af udbytteskat (§§ 65-65 B og 66), royaltyskat (§§ 65 C og 66 A) og renteskat (§§ 65 D og 66 B), men disse krav opkræves som følge af den indeholdelsespligtiges pligt til at lade sig registrere for indeholdelsespligten, jf. kildeskattelovens § 85, stk. 2, via skattekontoen efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5.

Derudover indeholder kildeskatteloven bl.a. regler om opkrævning af administrative bøder. Det følger således af § 79, stk. 1, at såfremt overtrædelsen, jf. §§ 74-77, ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde, kan Skatteforvaltningen tilkendegive den pågældende, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, såfremt den pågældende erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist, der efter begæring kan forlænges, at betale en i tilkendegivelsen angivet bøde. Bestemmelsen omhandler bødeforelæg. Det fremgår af § 79 A, at bøder i sager, der afgøres administrativt efter § 79, stk. 1, opkræves af Skatteforvaltningen og inddrives af restanceinddrivelsesmyndigheden.

Endelig indeholder kildeskatteloven flere bestemmelser, hvorefter en pligt til regelefterlevelse kan søges gennemtvunget ved anvendelsen af tvangsbøder. Det fremgår af kildeskattelovens § 52, stk. 5, 1. pkt., at hvis der ikke tidligere er foretaget en skatteansættelse eller fastsat et grundlag for forskudsskatten for den skattepligtige, skal denne over for Skatteforvaltningen redegøre for sine forventede indkomstforhold m.v. Det beror ifølge 2. pkt. på et skøn fra Skatteforvaltningen, i hvilket omfang oplysningerne i redegørelsen skal lægges til grund for fastsættelsen af forskudsskatten. Skatteministeren kan ifølge 3. pkt. give nærmere regler om redegørelsens form og fastsætte en frist for dens indgivelse. Indgives redegørelsen ikke rettidigt, kan den ifølge 4. pkt. søges fremtvunget ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen.

Af kildeskattelovens § 66, stk. 2, 1. pkt., fremgår, at selskaber, der vedtager eller beslutter udbetaling eller godskrivning af udbytte, som ikke skal indberettes efter skatteindberetningslovens § 29, skal, uanset om der er pligt til at foretage indeholdelse af udbytteskat, i en af skatteministeren foreskrevet form meddele oplysning om vedtagelsen. Meddelelsen skal ifølge kildeskattelovens § 66, stk. 2, 2. pkt., indgives senest i den følgende måned efter nævnte vedtagelse eller beslutning samtidig med udløbet af selskabets frist for indberetning til indkomstregisteret af indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag. Selskaber, der vedtager eller be-

slutter ikke at deklarerer udbytte, er på Skatteforvaltningens begæring pligtige til inden en nærmere angiven frist at indsende oplysning om vedtagelsen, jf. 3. pkt. Indsendelse af de nævnte oplysninger kan ifølge 4. pkt. fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen.

Det fremgår af kildeskattelovens § 66 A, stk. 1, 1. pkt., at reglerne i opkrævningsloven vedrørende opkrævning af indeholdt A-skat finder tilsvarende anvendelse ved opkrævning af indeholdt royaltyskat med de undtagelser, der følger af bestemmelser i denne lov. I 2. pkt. bestemmes, at royaltyskat forfalder til betaling ved udbetalingen eller godskrivningen af royalty og skal indbetales til Skatteforvaltningen senest i den følgende måned samtidig med udløbet af den indeholdelsespligtiges frist for indberetning til indkomstregisteret af indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag. Den, der foretager udbetalingen eller godskrivningen, skal samtidig med royaltyskattens indbetaling give oplysning herom i en af skatteministeren foreskrevet form, jf. 3. pkt. Indsendelse af de nævnte oplysninger kan fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen, jf. 4. pkt.

Af kildeskattelovens § 66 B, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at reglerne i opkrævningsloven om opkrævning af indeholdt A-skat finder tilsvarende anvendelse ved opkrævning af indeholdt renteskat med de undtagelser, der følger af bestemmelser i denne lov. Renteskat forfalder ifølge 2. pkt. til betaling ved udbetalingen eller godskrivningen af renter og skal indbetales til Skatteforvaltningen senest i den følgende måned samtidig med udløbet af den indeholdelsespligtiges frist for indberetning til indkomstregisteret af indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag. Den, der foretager udbetalingen eller godskrivningen, skal samtidig med renteskattens indbetaling give oplysning herom i en af skatteministeren foreskrevet form, jf. 3. pkt. Indsendelse af de nævnte oplysninger kan fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen, jf. 4. pkt.

I kildeskattelovens § 84, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at den indeholdelsespligtige skriftligt eller ved andet læsbart medie skal holde modtageren af A-indkomst og arbejdsmarkedsbidragspligtig indkomst underrettet om indeholdelserne efter denne lov. Et pensionsinstitut m.v., der indeholder arbejdsmarkedsbidrag efter § 49 D, underretter for hvert kalenderår den bidragspligtige om størrelsen af arbejdsmarkedsbidraget, jf. § 84, stk. 1, 2. pkt. Skatteministeren fastsætter ifølge 3. pkt. nærmere regler om underretning efter 1. og 2. pkt. I stk. 2, 1. pkt., er bestemt, at hvis den indeholdelsespligtige vægrer sig ved at give den i stk. 1 nævnte underretning til modtageren, kan denne ved henvendelse til Skatteforvaltningen begære, at underretningen søges tilvejebragt ved Skatteforvaltningens mellemkomst. Underretningen kan ifølge 2. pkt. fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen.

I kildeskattelovens § 85, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at Skatteforvaltningen kan give den indeholdelsespligtige et påbud om at efterleve de i stk. 2 fastsatte bestemmelser

om at indgive meddelelser. Skatteforvaltningen kan ifølge 2. pkt. pålægge den indeholdelsespligtige daglige bøder efter § 87, indtil påbuddet efterleves. Påbuddet skal ifølge § 85, stk. 2, 1. pkt., indeholde en henvisning til den relevante bestemmelse og en anvisning af, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde den pågældende bestemmelse. Påbuddet gives skriftligt, og det skal fremgå heraf, at hvis påbuddet ikke efterleves inden for den angivne frist, kan modtageren heraf pålægges daglige bøder, indtil påbuddet efterleves.

Af kildeskattelovens § 86, stk. 2, 1. pkt., fremgår, at hvis det skønnes nødvendigt, har Skatteforvaltningen til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse adgang til hos de indeholdelsespligtige på stedet at gennemgå alt regnskabsmateriale og herunder at få forevist dokumenter af betydning for kontrollen. Adgangen til kontrol efter 1. pkt. omfatter ifølge 2. pkt. alle indeholdelsespligtige, uanset om disse fører et egentligt regnskab eller ej. Adgangen til kontrol efter 1. pkt. omfatter også arbejdssteder uden for den indeholdelsespligtiges lokaler, herunder transportmidler, der anvendes erhvervsmæssigt, jf. 3. pkt. I det omfang oplysningerne er registreret elektronisk, omfatter Skatteforvaltningens adgang også en elektronisk adgang hertil, jf. 4. pkt. Ejeren og de hos denne ansatte skal yde Skatteforvaltningen fornøden vejledning og hjælp ved kontrollen, jf. 5. pkt. Enhver indeholdelsespligtig, der fører regnskab, skal, hvad enten den pågældende ifølge lovgivningen er regnskabspligtig eller ej, på begæring af Skatteforvaltningen indsende sit regnskabsmateriale med bilag, jf. 6. pkt. Kontrol efter 1. pkt. kan dog ikke gennemføres på en ejendom, der tjener til privatbolig eller fritidsbolig, jf. 7. pkt. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at adgangen til eftersyn, fremlæggelse af dokumenter og indsendelsen af regnskabsmateriale med bilag kan gennemtvinges ved daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen. Der kan ifølge 2. pkt. pålægges daglige bøder, når Skatteforvaltningen har givet et pålæg om, at adgangen til eftersyn, fremlæggelsen af dokumenter og indsendelsen af regnskabsmateriale med bilag skal ske inden en fastsat frist, og fristen overskrides. De daglige bøder kan ifølge 3. pkt. gives, indtil pålægget efterkommes eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 75 A, stk. 1 eller 2, som følge af at pålægget ikke efterkommes.

I kildeskattelovens § 87, 1. pkt., er bestemt, at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud efter § 85, stk. 4 og 5. De daglige bøder skal ifølge § 87, 2. pkt., udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag.

*Lov om spil* indeholder også en række krav, der opkræves af Skatteforvaltningen. Bl.a. fremgår det af § 42, stk. 1, 1. pkt., at den, der ansøger om tilladelse til udbud af væddemål, jf. § 11, eller onlinekasino, jf. § 18, skal betale et gebyr på 250.000 kr. (2010-niveau) til spillemyndigheden, jf. dog stk. 4 og 5.

For indgivelse af ansøgning om tilladelse til udbud af væd-

demål, jf. § 11, eller onlinekasino, jf. § 18, skal ansøgere, som på ansøgningstidspunktet har tilladelse fra spillemyndigheden, ifølge § 42, stk. 1, 2. pkt., betale et gebyr på 100.000 kr. (2010-niveau) til spillemyndigheden, jf. dog stk. 4 og 5. Gebyret skal ifølge § 42, stk. 1, 3. pkt., betales senest samtidig med indgivelse af ansøgningen.

I § 42, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at for indgivelse af ansøgning om tilladelse til at udbyde både væddemål og onlinekasino skal ansøgeren betale et samlet gebyr på 350.000 kr. (2010-niveau) til spillemyndigheden, jf. dog stk. 4 og 5. For indgivelse af ansøgning om tilladelse til udbud af både væddemål, jf. § 11, og onlinekasino, jf. § 18, skal ansøgere, som på ansøgningstidspunktet har tilladelse fra spillemyndigheden, ifølge § 42, stk. 2, 2. pkt., betale et gebyr på 125.000 kr. (2010-niveau) til spillemyndigheden, jf. dog stk. 4 og 5. Gebyret skal betales samtidig med indgivelse af ansøgningen, jf. § 42, stk. 2, 3. pkt.

I § 42, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at for tilladelser udstedt til udbud af væddemål eller onlinekasino betales et gebyr afhængigt af et kalenderårs afgiftspligtige spilleindtægt, jf. § 6 og § 8 i lov om afgifter af spil, til spillemyndigheden, jf. dog stk. 4 og 5. Gebyret skal ifølge § 42, stk. 3, 2. pkt., betales, senest 1 måned efter at tilladelsen træder i kraft, efter en nærmere angivet skala. Også bestemmelserne i § 42, stk. 4-6 og 8, indeholder hjemmel til gebyropkrævning. Af § 42, stk. 11, 1. pkt., fremgår, at gebyrerne i stk. 1-6 og 8 reguleres efter personskattelovens § 20. Kapitel 7 a indeholder regler om et særligt bidrag til hestevæddeløbssporten.

Af § 43 a, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at indehavere af tilladelse til udbud af væddemål efter § 11 skal betale et særligt bidrag på 6 pct. af indsatsen i væddemål på danske hestevæddeløb. Indtægterne fra bidraget tildeles ifølge § 43 a, stk. 1, 2. pkt., hestevæddeløbssporten med henblik på dækning af udgifter af fælles interesse for hestevæddeløbssporten og indehaverne af tilladelse til udbud af væddemål, jf. stk. 6. Af stk. 2 fremgår, at hvis et dansk hestevæddeløb indgår i et kombinationsvæddemål, hvor der væddes om resultatet af flere begivenheder, skal det særlige bidrag efter stk. 1 betales af hele kombinationsvæddemålet. Af § 63, stk. 1, fremgår, at hvis en overtrædelse skønnes ikke at ville medføre en højere straf end bøde, kan skatteministeren eller den, som ministeren bemyndiger dertil, tilkendegive, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, såfremt den pågældende erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist, der efter begæring kan forlænges, at betale en i tilkendegivelsen angivet bøde.

*Pensionsafkastbeskatningsloven* indeholder regler om beskatningen af pensionsordninger.

Lovens kapitel 4 indeholder regler om opkrævning. Det anføres bl.a. i § 21, stk. 1, 1. pkt., at de skattepligtige efter § 1, stk. 2, og forsikrings-selskaber m.v., jf. dog § 22, der udbyder pensionsordninger omfattet af § 1, stk. 1, senest den 31. maj efter indkomstårets udløb skal indgive en samlet opgørelse til Skatteforvaltningen af beskatningsgrundlaget og den

skattepligtige del heraf samt af skatten for indkomståret. Af den beregnede endelige skat for indkomståret beregnes ifølge § 21, stk. 1, 2. pkt., renter fra den 20. februar i året efter indkomståret, til betaling sker, jf. dog 4.-7. pkt. Skatten med tillæg af beregnede renter indbetales samtidig med indsendelse af opgørelsen, jf. § 21, stk. 1, 3. pkt. Forsikrings-selskaber m.v., jf. dog § 22, kan senest den 19. februar året efter indkomståret vælge at betale acontoskat, jf. § 21, stk. 1, 4. pkt. For de forsikrings-selskaber m.v., der vælger at betale acontoskat, beregnes renter af forskellen mellem den beregnede endelige skat og den indbetalte acontoskat for indkomståret fra den 20. februar året efter indkomståret, og til betaling sker, jf. 5. pkt. Skyldige skattebeløb med tillæg af beregnede renter indbetales samtidig med indsendelse af den endelige opgørelse, jf. 6. pkt. Overskydende skattebeløb med tillæg af renter tilbagebetales, jf. 7. pkt. Renten efter 2. og 6. pkt. svarer til den rente, der er nævnt i § 27, stk. 5, 6. pkt., for året efter indkomståret, jf. § 21, stk. 1, 8. pkt. Renten efter 7. pkt. svarer til den rente, der er nævnt i § 27, stk. 5, 4. pkt., for året efter indkomståret, jf. § 21, stk. 1, 9. pkt. Betales skatten for sent, beregnes renten efter 2. og 6. pkt. dog kun til og med sidste rettidige indbetalingsdag, jf. § 21, stk. 1, 10. pkt.

I § 22, stk. 1, 1. pkt., anføres, at pengeinstitutter, kreditinstitutter og kapitalpensionsfonde senest den 22. januar efter indkomstårets udløb skal indgive en opgørelse til Skatteforvaltningen af beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf samt af skatten for hver af de skattepligtige pensionsordninger, der er nævnt i § 1, stk. 1. Opgørelsen for pensionsopsparingskonti efter pensionsbeskatningslovens §§ 12, 12 A eller 13, konti efter pensionsbeskatningslovens § 42, og rateopsparingskonti efter pensionsbeskatningslovens §§ 11 A, 15 A og 15 B, jf. § 11 A, og SP-konti, jf. lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension, kan dog ske samlet, jf. pensionsafkastbeskatningslovens § 22, stk. 1, 2. pkt. Af den beregnede endelige skat for indkomståret beregnes renter fra den 8. januar i året efter indkomståret til den 15. januar i året efter indkomståret, jf. 3. pkt. Skatten med tillæg af beregnede renter indbetales samtidig med indsendelse af opgørelsen, jf. 4. pkt. Pengeinstituttet m.v. kan vælge at betale renten på vegne af pensionsopsparerne og efterfølgende ud fra kriterier fastsat i det enkelte pengeinstitut m.v. vælge at foretage en individuel renteberegning og renteopkrævning for den enkelte pensionsopparer, jf. 4. pkt. Renten svarer til den rente, der er nævnt i § 27, stk. 5, 6. pkt., for året efter indkomståret, jf. § 22, stk. 1, 5. pkt.

Pensionsafkastbeskatningslovens § 28, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at hvis skatten med tillæg eller fradrag af eventuelle renter ikke er betalt rettidigt, skal der betales renter fra sidste rettidige indbetalingsdag, til betaling sker. Renten svarer ifølge 2. pkt. til den rente, der er fastsat i opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

I pensionsafkastbeskatningslovens § 28, stk. 2, bestemmes, at renter efter stk. 1 ikke kan fradrages i beskatningsgrundlaget. I stk. 3 bestemmes, at ved tilbagebetaling efter fristen i § 27, stk. 4, af for meget indbetalt skat med tillæg af

renter efter § 27, stk. 5, betales en rente, der svarer til den rente, der er fastsat i opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2. I pensionsafkastbeskatningslovens § 28, stk. 4, bestemmes, at opkrævningslovens kapitel 5 finder anvendelse på opkrævningen af betalinger og udbetalinger omfattet af pensionsafkastbeskatningsloven. Opkrævningslovens kapitel 5 omhandler skattekontoen.

I pensionsafkastbeskatningslovens § 36, stk. 5, bestemmes, at skatteministeren fastsætter tidspunktet for ikrafttræden af § 28, stk. 4. Denne bemyndigelse er endnu ikke udmøntet, og betalinger og udbetalinger omfattet af pensionsafkastbeskatningsloven er således aktuelt ikke omfattet af skattekontoen.

Ejendomsskattelån vil blive opkrævet i Skatteforvaltningens nye opkrævningssystem ELO (»Ejendomsskattelån og opkrævning«), jf. *ejendomsskattelovens kapitel 8*. Kapitel 8 omfatter bestemmelserne i §§ 46-65 og omhandler lån til betaling af samlede stigninger i ejendomsværdiskat og grundskyld.

Reglerne i §§ 46-52 omhandler den permanente indefrysningsskema for stigninger i ejendomsværdiskat og grundskyld og indebærer, at den midlertidige indefrysningsskema vedrørende indefrysning af grundskyld i perioden 2018-2023, jf. de tidligere regler i kapitel 2 i lov om lån til betaling af kommunale ejendomsbidrag m.v. (tidligere lov om lån til betaling af grundskyld m.v.), fra og med 2024 er overgået til en permanent indefrysningsskema, hvor indefrysninger af ejendomsværdiskat også er omfattet. Overgangen blev gennemført med § 10, nr. 13, i lov nr. 679 af 3. juni 2023.

Ejendomsskattelovens §§ 53 og 54 omhandler regler om lån til pensionister til betaling af grundskyld, og de er en videreførelse af »pensionistlåneordningen« for grundskyld i lov om lån til betaling af kommunale ejendomsbidrag m.v. (tidligere lov om lån til betaling af grundskyld m.v.), der var en kommunal ordning, der nu med visse justeringer er videreført i ejendomsskatteloven og administreres af Skatteforvaltningen. De øvrige regler i ejendomsskattelovens kapitel 8 omfatter regler om stiftelse (§ 55), sikkerhedsstillelse (§§ 56-58), forfald (§§ 59 og 60), renter og sidste rettidige betalingsdag (§§ 61-63), indfrielse og fravalg af lån (§ 64) og meddelelse om låneoplysninger (§ 65).

*Ejendomsskattelovens kapitel 11* indeholder i bl.a. §§ 77-81 en række midlertidige bestemmelser.

I § 77, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at Skatteforvaltningen yder et samlet tillægslån pr. ejerandel pr. ejendom til betaling af stigninger i ejendomsværdiskat til fysiske personer, der ejer ejendomme nævnt i § 3, og som senest har tilvalgt lån efter den permanente indefrysningsskema, jf. § 46, den 31. december 2025, jf. § 55. Lånet ydes til de ejerandele, ejeren ejer i henhold til et autoritativt register, jf. § 77, stk. 1, 2. pkt. Tillægslånet opgøres ifølge stk. 2, 1. pkt., på helårsniveau som ejendomsværdiskatten for indkomst-

året 2025 fratrukket ejendomsværdiskatten for indkomståret 2024. Ejendomsværdiskatten opgøres ifølge 2. pkt. som beskatningsgrundlaget for ejendomsværdiskat, jf. § 13, stk. 2, ganget med ejendomsværdiskattesatsen i § 22. Lånet opgøres den 15. februar 2026, jf. ejendomsskattelovens § 77, stk. 2, 3. pkt.

I § 78 bestemmes i 1. pkt., at Skatteforvaltningen yder et tillægslån på årsopgørelsen for indkomstårene 2024 og 2025 pr. ejerandel pr. ejendom til betaling af restskatter for ejendomsværdiskat eller grundskyld efter betingelserne i §§ 79 eller 80 til fysiske personer, som senest har tilvalgt lån efter den permanente indefrysningsskema, jf. § 46, den 31. december i det indkomstår, som lånet ydes for. Lånet ydes til de ejerandele, ejeren ejer i henhold til et autoritativt register, jf. § 78, 2. pkt.

I § 79, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at der ydes lån til betaling af restskatter i ejendomsværdiskat til fysiske personer, der ejer ejendomme nævnt i § 3, og som er omfattet af rabat i ejendomsværdiskat og grundskyld, jf. §§ 36 og 38, hvor forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37, er positivt og forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39, er negativt. Lånet opgøres efter stk. 2 eller 3, jf. § 79, stk. 1, 2. pkt.

I § 79, stk. 2, bestemmes, at for ejendomme, hvor den numeriske værdi af forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39, er mindre end forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37, udgør lånebeløbet den numeriske værdi af forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39.

I § 79, stk. 3, bestemmes, at for ejendomme, hvor den numeriske værdi af forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39, er større end forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37, udgør lånebeløbet værdien af forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37.

I § 79, stk. 4, bestemmes, at tillægslån efter stk. 2 eller 3 opgøres den 15. februar i året efter det indkomstår, som lånet ydes for.

I § 80, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at der ydes lån til betaling af restskatter i grundskyld til fysiske personer, der ejer ejendomme nævnt i § 3, stk. 1, nr. 3 og 4, og ejendomsvurderingslovens § 3, stk. 1, nr. 1, og som er omfattet af rabat i ejendomsværdiskat og grundskyld, jf. §§ 36 og 38, hvor forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37, er negativt og forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39, er positivt. Lånet opgøres ifølge ejendomsskattelovens § 80, stk. 1, 2. pkt., efter stk. 2 eller 3.

I § 80, stk. 2, bestemmes, at for ejendomme, hvor den numeriske værdi af forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37, er mindre end forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39, udgør lånebeløbet den numeriske værdi af forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37.

I § 80, stk. 3, bestemmes, at for ejendomme, hvor den numeriske værdi af forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37, er større end forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39,

udgør lånebeløbet værdien af forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39.

I § 80, stk. 4, bestemmes, at tillægslån efter stk. 2 eller 3 opgøres den 15. februar i året efter det indkomstår, som lånet ydes for.

I § 81, stk. 1, bestemmes, at lån ydet efter de midlertidige låneordninger i §§ 77 og 78 stiftes den 1. januar i indkomståret efter det år, som lånet ydes for.

I § 81, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at lån omfattes af lånevilkår i § 59, stk. 1-3, 5 og 7, og §§ 60-65 fra stiftelsestidspunktet. Lån omfattes af § 56, stk. 1, stk. 2, 1. og 2. pkt., og stk. 3 og 4, og § 59, stk. 6, fra og med den 1. januar i indkomståret efter stiftelsestidspunktet, jf. § 81, stk. 2, 2. pkt. Sikkerhed efter § 56, stk. 2, 1. og 2. pkt., skal senest være stillet den 20. januar i indkomståret efter stiftelsestidspunktet, jf. § 81, stk. 2, 3. pkt.

I § 81, stk. 3, bestemmes, at lån, som efter stk. 1 er stiftet, er bindende og ikke kan påklages eller ændres.

Endelig bestemmes i § 81, stk. 4, at ejere, der ikke ønsker lån efter §§ 77 og 78, ved henvendelse til Skatteforvaltningen senest den 1. december i det indkomstår, som lånet ydes for, kan fravælge lånet.

Der opkræves også efter en lang række andre bestemmelser i forskellige særlove, herunder særlove om punkt- og miljøafgifter, krav, der ikke opkræves efter opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen, ejendomsskattelovens kapitel 8 eller kildeskatteloven. Det drejer sig primært om afgifter, renter heraf, gebyrer, administrative bøder, dvs. bøder vedtaget efter et bødeforelæg, og tvangsbøder.

F.eks. indeholder ejendomsvurderingsloven i § 11, stk. 3, § 14, stk. 4, § 27, stk. 2, og § 84, stk. 3, bestemmelser om opkrævning af et gebyr på 2.750 kr. (2010-niveau) i forbindelse med modtagelsen af nogle nærmere beskrevne anmodninger. Emballageafgiftsloven bestemmer i § 7, stk. 1, at der af afgiftspligtige varer, der indføres fra steder uden for EU eller fra visse områder, der ikke er omfattet af de pågældende EU-landes afgiftsområde, svares afgift ved indførslen, medmindre varerne indføres efter reglerne i § 3 a, ligesom det fremgår, at afgiften afregnes efter reglerne i toldlovens kapitel 4, jf. dog stk. 2.

Af emballageafgiftslovens § 7 a, stk. 4, fremgår, at for andre varemodtagere end de varemodtagere, der er registreret efter stk. 1, sker angivelsen og betalingen efter opkrævningslovens § 9, stk. 1, 3 og 4, mens det i emballageafgiftslovens § 7 a, stk. 5, er bestemt, at en virksomhed, institution eller person, der ikke er registreret som varemodtager, og som led i udøvelsen af sit erhverv modtager afgiftspligtige varer efter loven fra andre EU-lande eller tredjelande, inden vareafsendelsen fra et andet EU-land eller tredjeland skal 1) registreres som midlertidigt registreret varemodtager hos Skatteforvaltningen, 2) anmelde varetransporten til Skatte-

forvaltningen og 3) indbetale afgiften af varer, der er afgiftspligtige her i landet.

Endelig fremgår af § 19, at opkrævningslovens §§ 18 og 19 finder tilsvarende anvendelse på sager om overtrædelse af emballageafgiftsloven. Der vil således kunne anvendes bødeforelæg, jf. henvisningen til § 18, og dermed, hvis bødeforelægget vedtages, skulle ske opkrævning af administrative bøder. Også andre særlove indeholder hjemmel til anvendelsen af bødeforelæg. Det gælder f.eks. boafgiftslovens § 42, brændstofforbrugsafgiftslovens § 15 a, chokoladeafgiftslovens § 27, dødsboskattelovens § 95, § 41 i lov om afgift af bekæmpelsesmidler, § 33 i lov om afgift af hermetisk forseglede nikkel-cadmium-akkumulatorer, § 10 a i lov om afgift af konsum-is, § 35 i lov om afgift af kvælstof indeholdt i gødninger m.m., § 21 i lov om afgift af stenkul, brunkul og koks m.v., § 30 i lov om afgift af svovl, § 14, stk. 5, i lov om afgift af vejbenyttelse, § 32 i lov om afgift af visse klorerede opløsningsmidler, § 26 i lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v., § 22 a i lov om forskellige forbrugsafgifter, § 11 c i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, § 16 i lov om kuldioidafgift af visse energiprodukter, § 21 i lov om registrering af køretøjer, § 23 a i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., pvc-afgiftslovens § 23, registreringsafgiftslovens § 27, stk. 5, skatteforvaltningslovens § 61, skatteindberetningslovens § 61, skattekontrollovens § 86, spiritusafgiftslovens § 32, tinglysningsafgiftslovens § 31, tobaksafgiftslovens § 26, toldlovens § 80 og øl- og vinafgiftslovens § 26. Medmindre sådanne administrative bøder vedtages af virksomheder, der omfattes af opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen, vil bøden således ikke skulle betales til skattekontoen.

Tvangsbøder, der pålægges i medfør af bl.a. boafgiftslovens § 33, stk. 3, § 13, stk. 1, i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne, § 5 i lov om et indkomstregister, opkrævningslovens § 4 a, stk. 1 og 2, § 11, stk. 7, 8, 10 og 11, og § 18 a, registreringsafgiftslovens § 25 a, stk. 1, skatteforvaltningslovens § 58 a, stk. 2, skatteindberetningslovens § 48, stk. 2, (en bemyndigelse, der er udmøntet med § 52 i bekendtgørelse nr. 1016 af 22. juni 2023 om skatteindberetning m.v.) og § 57, stk. 1-4, og skattekontrollovens § 72, stk. 1 og 2, opkræves også uden for skattekontoen, medmindre de pålægges en virksomhed, der omfattes af skattekontoen.

Hovedparten af de ovenfor nævnte love indeholder ud over bøder og tvangsbøder også andre krav, der opkræves uden for skattekontoen.

Opkrævningslovens kapitel 3 om visse varemodtagere indeholder § 9, der i stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at den, der ikke er autoriseret eller registreret efter afgiftslovene nævnt i bilag 1, liste A, nr. 1-4, 7 og 8, og som fra andre EU-lande har modtaget varer omfattet af disse afgiftslove, ved modtagelsen af varerne skal angive den afgiftspligtige mængde af varerne til Skatteforvaltningen. De love, der henvises til, er lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v. (nr. 1), lov om afgift af spiritus m.m. (nr. 2), lov om tobaksafgifter, dog kun

for så vidt angår afgift efter kapitel 2 (nr. 3), lov om afgift af øl, vin og frugtvin m.m. (nr. 4), lov om afgift af chokolade- og sukkervarer m.m. (nr. 7) og emballageafgiftsloven (nr. 8).

Angivelsen skal ifølge opkrævningslovens § 9, stk. 1, 2. pkt., være underskrevet af den, der har modtaget varerne, eller af sælgerens fiskale repræsentant her i landet. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at varemottagere, der ikke er erhvervsdrivende, og som fra andre EU-lande modtager varer m.v., der er afgiftspligtige efter de afgiftslove, der er nævnt i bilag 1, liste A, nr. 5, 6, 9-16 og 31, ved modtagelsen af varerne skal angive den mængde varer, hvoraf der skal betales afgift til Skatteforvaltningen.

De love, der henvises til, er lov om afgift af hermetisk forseglede nikkel-cadmium-akkumulatorer (lukkede nikkel-cadmium-batterier) (nr. 5), lov om afgift af bekæmpelsesmidler (nr. 6), lov om forskellige forbrugsafgifter bortset fra afsnit IX (nr. 9), lov om afgift af visse klorerede opløsningsmidler (nr. 10), lov om afgift af konsum-is (nr. 11), lov om afgift af stenkul, brunkul og koks m.v. (nr. 12), lov om kuldioxidafgift af visse energiprodukter (nr. 13), lov om afgift af kvælstof indeholdt i gødninger m.m. (nr. 14), lov om visse miljøafgifter (nr. 15), lov om afgift af svovl (nr. 16) og pvc-afgiftsloven (nr. 31).

Angivelsen skal ifølge opkrævningslovens § 9, stk. 2, 2. pkt., være underskrevet af varemottageren. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at de i stk. 1 og 2 nævnte varemottagere skal indbetale afgiften til Skatteforvaltningen senest samtidig med indsendelsen af de i stk. 1 og 2 nævnte angivelser. Ifølge § 9, stk. 3, 2. pkt., finder § 3, stk. 2, og §§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, tilsvarende anvendelse. Det indebærer, at Skatteforvaltningen kan give tilladelse til, at angivelse indgives ved elektronisk dataoverførsel, og at skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for sådanne angivelser (§ 3, stk. 2), at der, i tilfælde af at der ikke er afgivet en både korrekt og rettidig angivelse, skal betales renter fra udløbet af betalingsfristen, der anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning (§ 5, stk. 1), at Skatteforvaltningen kan fastsætte tilsvaret eller den dag, som tilsvaret vedrører, skønsmæssigt, hvis størrelsen eller den dag, som tilsvaret vedrører, ikke kan fastsættes på grundlag af virksomhedens regnskaber (§ 5, stk. 2), at der kan anvendes revisorpålæg (§§ 5 a-5 g), at der skal betales et gebyr på 65 kr. for rykkerbreve (§ 6), at der ved ikke-rettidig betaling beregnes renter (§ 7), og at Skatteforvaltningen kan fritage for betaling af gebyrer eller renter, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt (§ 8, stk. 1, nr. 2 og 3).

Skatteministeren kan ifølge opkrævningslovens § 9, stk. 4, fastsætte bestemmelser om angivelsen og afgiftens indbetaling.

Skattelovgivningen indeholder med afskrivningslovens § 40, stk. 7, aktieavancebeskatningslovens §§ 39-40, § 6 d, stk. 10-12 og 14, og § 12 i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksæt-

terkonto og virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18 en række bestemmelser om henstand med betalingen af skattekrav.

I *afskrivningslovens* § 40, stk. 6, 1. pkt., bestemmes, at ved salg eller opgivelse af aktiver omfattet af stk. 1 og 2, dvs. henholdsvis goodwill og andre immaterielle aktiver, medregnes fortjeneste eller tab ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Fortjeneste eller tab opgøres som forskellen mellem afståelsessummen og anskaffelsessummen med fradrag for samtlige foretagne afskrivninger, herunder forlods afskrivninger, jf. 2. pkt. Er aftalen om salg eller opgivelsen af en udbytteret omfattet af ligningslovens § 12 B, stk. 6, finder 1. og 2. pkt. ikke anvendelse, jf. 3. pkt.

I afskrivningslovens § 40, stk. 7, 1. pkt., bestemmes, at Skatteforvaltningen efter den skattepligtiges begæring giver rentefri henstand med betaling af skatten af fortjenesten efter stk. 6, 1. og 2. pkt., såfremt vederlaget udgøres af en løbende ydelse som omfattet af ligningslovens § 12 B, stk. 1-5.

Udgøres vederlaget for et aktiv omfattet af stk. 1 og 2 kun delvis af en sådan løbende ydelse, kan der gives henstand for den del af skatten af fortjenesten, som svarer til forholdet mellem den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse og afståelsessummen for det pågældende aktiv, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 7, 2. pkt. I 3. pkt., bestemmes, at i det indkomstår, hvor fortjenesten medregnes til den skattepligtige indkomst, fragår henstandsbeløbet i den slutskat, der indgår ved opgørelsen af restskat og overskydende skat efter kilde-skatte-lovens §§ 60-62, jf. § 62 A, eller selskabsskatte-lovens § 29 B, stk. 4 og 5.

Der kan i samme omfang gives henstand med arbejds-mar-kedsbidrag efter §§ 4 og 5 i lov om arbejdsmarkedsbidrag, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 7, 4. pkt. Det er efter 5. pkt. en betingelse for opnåelse af henstand, at begæringen indsendes inden udløbet af oplysningsfristen efter skattekon-trollovens §§ 10-13 for aftaleåret.

De modtagne ydelser skal ifølge afskrivningslovens § 40, stk. 7, 6. pkt., betales som afdrag på henstandsbeløbet. Beløbet forfalder til betaling den 1. i måneden efter modtagelsen af ydelsen med sidste rettidige betalingsdag den 10. i for-faldsmåneden, jf. 7. pkt. I 8. pkt. bestemmes, at hvis beløbet ikke betales rettidigt, skal der betales rente i henhold til op-krævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne, dog mindst 25 kr.

Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skatte-pligtige indkomst, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 7, 9. pkt. Der betales ifølge 10. pkt. et rykkergebyr på 65 kr. for erin-dringskrivelser vedrørende manglende betaling af afdrag på henstandsbeløbet.

Grov og gentagen misligholdelse af henstandsordningen medfører ifølge 11. pkt., at det resterende henstandsbeløb forfalder til betaling efter påkrav. Er hele henstandsbeløbet ikke betalt senest 7 år efter indgåelsen af overdragelsesaft-

talen, forfalder ifølge 12. pkt. restbeløbet til betaling ved udløbet af dette indkomstår, med sidste rettidige betalingsdag den 10. i den efterfølgende måned. Såfremt de løbende ydelser endeligt ophører inden 7 år, uden at modtageren fra yderen har opnået et tilstrækkeligt beløb til dækning af henstandsbeløbet, frafaldes ifølge 13. pkt. kravet på det ikke betalte henstandsbeløb. Uanset eventuel henstand skal de kommunale andele af skatten af fortjenesten efter stk. 6, 1. og 2. pkt., afregnes i indkomståret efter reglerne i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 7, 14. pkt.

Det fremgår af *aktieavancebeskatningslovens* § 39, stk. 1, at personer kan få henstand med betaling af den beregnede skat, jf. § 38, stk. 5, når betalingen skyldes ophør af skattepligt efter kildeskattelovens § 1, eller at personen efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst er blevet hjemmehørende uden for Danmark, jf. § 38, stk. 1, 3. pkt. Henstanden er ifølge § 39, stk. 2, 1. pkt., betinget af, at der ved fraflytning m.v. afgives oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2.

Efter skattekontrollovens § 2, stk. 1, 1. pkt., skal enhver, der er skattepligtig her til landet, jf. dog §§ 3 og 4, årligt oplyse Skatteforvaltningen om sin indkomst, hvad enten den er positiv eller negativ, og give oplysninger om sin ejerbolig, jf. dog stk. 2. Dette gælder ifølge stk. 1, 2. pkt., selv om den pågældende ikke er registreret med adresse eller har hjemsted her i landet. Den skattepligtige skal ifølge stk. 2 ikke give oplysninger til Skatteforvaltningen efter stk. 1, hvis oplysningerne er eller burde være indberettet efter skatteindberetningsloven af tredjemand, som er uafhængig af den skattepligtige, og oplysningerne skal anvendes i årsopgørelsen, jf. § 8, eller læses i oplysningsskemaet, jf. § 15.

Den skattepligtige skal ifølge skattekontrollovens § 2, stk. 3, ud over oplysningerne i stk. 1 oplyse om arten og værdien af formue, der omfattes af skatteindberetningslovens §§ 9-14 og 17-19, men som er i udlandet, og om ejendomsværdien af fast ejendom beliggende i udlandet. Ifølge skattekontrollovens § 2, stk. 4, 1. pkt., skal den skattepligtige ud over oplysningerne i stk. 1 oplyse om underskud og tab, som den skattepligtige kun kan modregne i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art, som underskuddet eller tabet vedrører. Oplyser den skattepligtige ikke om et kildeartsbegrænset tab, fortaber den skattepligtige retten til at fremføre tabet, jf. 2. pkt. Det gælder ifølge 3. pkt. dog ikke, hvis der kan ske genoptagelse af ansættelsen efter skatteforvaltningslovens §§ 26 eller 27.

Der skal ifølge *aktieavancebeskatningslovens* § 39, stk. 2, 2. pkt., indgives en beholdningsoversigt, jf. § 39 A, stk. 1, sammen med oplysningerne som nævnt i 1. pkt. Forlænges oplysningsfristen efter skattekontrollovens § 14, stk. 1, skal oplysninger og beholdningsoversigt være afgivet inden den nye frist, jf. *aktieavancebeskatningslovens* § 39, stk. 2, 3. pkt. *Aktieavancebeskatningslovens* § 39, stk. 3, 1. pkt., bestemmer, at hvis personens fraflytning m.v. sker til et land,

der ikke er omfattet af overenskomst af 7. december 1989 mellem de nordiske lande om bistand i skattesager eller Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010, er henstand efter stk. 1 endvidere betinget af, at der stilles betryggende sikkerhed.

Sikkerheden skal ifølge *aktieavancebeskatningslovens* § 39, stk. 3, 2. pkt., stå i passende forhold til henstandsbeløbet og kan stilles i form af aktier, obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, bankgaranti eller anden betryggende sikkerhed. Af 3. pkt. fremgår, at hvis personens fraflytning er sket til et land, der er omfattet af den i 1. pkt. nævnte overenskomst eller det i 1. pkt. nævnte direktiv, og flytter personen efterfølgende videre til et land, der ikke er omfattet af den nævnte overenskomst eller det nævnte direktiv, er fortsat henstand betinget af, at der stilles betryggende sikkerhed, jf. 2. pkt.

Er personens fraflytning sket til et land, der ikke er omfattet af den i 1. pkt. nævnte overenskomst eller det i 1. pkt. nævnte direktiv, og flytter personen efterfølgende videre til et land, der er omfattet af den nævnte overenskomst eller det nævnte direktiv, frigives den stillede sikkerhed efter anmodning.

Det fremgår af *aktieavancebeskatningslovens* § 39, stk. 4, 1. pkt., at afgives oplysninger efter skattekontrollens § 2 og beholdningsoversigt, jf. stk. 2, ikke rettidigt, bortfalder retten til henstand, og skatten anses for forfalden på det tidspunkt, hvor skatten ville være forfalden, hvis der ikke var givet henstand. Skatten forrentes ifølge § 39, stk. 4, 2. pkt., med renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procent pr. påbegyndt måned fra dette tidspunkt. Skatteforvaltningen kan ifølge *aktieavancebeskatningslovens* § 39, stk. 5, se bort fra overskridelse af oplysningsfristen efter skattekontrollovens § 10, stk. 2, og § 11, jf. § 13, og fristen for afgivelse af beholdningsoversigt som nævnt i stk. 2, jf. stk. 4.

I *aktieavancebeskatningslovens* § 39 A, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at ved henstand skal der udarbejdes en beholdningsoversigt over de aktier, som personen er ejer af på fraflytningstidspunktet. Aktier, hvor den beregnede skat, jf. § 38, stk. 5, er betalt, skal dog ikke medtages i beholdningsoversigten, jf. § 39 A, stk. 1, 2. pkt. Ved en efterfølgende skattefri aktieombytning, fusion eller spaltning skal de aktier, der erhverves med succession, indgå på beholdningsoversigten, jf. 3. pkt. Endvidere etableres der en henstandsaldo, der udgøres af den beregnede skat (henstandsbeløbet), jf. 4. pkt. Henstandsbeløbet forfalder ifølge 4. pkt. til betaling efter reglerne i stk. 2-10.

I § 39 A, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at ved afståelse af aktier, der indgår på beholdningsoversigten, foretages der en opgørelse af gevinst eller tab. Der skal ifølge 2. pkt. ikke foretages en opgørelse ved afståelse af aktier, der på fraflytningstidspunktet var omfattet af § 44. Opgørelsen sker ifølge 3. pkt. pr. afstået aktie og foretages på grundlag af aktiens anskaffelsessum og afståelsessummen. Ved aktiens



anskaffelsessum forstås ifølge 4. pkt. den anskaffelsessum, der indgik ved beregningen efter § 38, stk. 4. Ved afståelse anses ifølge 5. pkt. de først erhvervede aktier for de først afståede. Ved afståelse med gevinst finder reglen i stk. 3 anvendelse, og ved afståelse med tab finder reglen i stk. 4 anvendelse, jf. 6. pkt.

I § 39 A, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at der beregnes skat af den opgjorte gevinst efter reglerne i personskattelovens § 8 a. I den beregnede skat gives der ifølge aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 3, 2. pkt., fradrag for skat, der er betalt til fremmed stat, Færøerne eller Grønland efter reglerne i ligningslovens § 33, stk. 1. Overstiger den beregnede skat den skat, der er betalt i udlandet, forfalder det overskydende beløb til betaling, jf. 3. pkt. Henstandssaldoen nedskrives med beløbet, når det er betalt, jf. 4. pkt.

Hvis opgørelsen efter stk. 2 i stedet ville have resulteret i et tab, hvis den var foretaget på grundlag af aktiens værdi på fraflytningstidspunktet og afståelsessummen, nedskrives ifølge § 39 A, stk. 3, 5. pkt., henstandssaldoen yderligere med et beløb svarende til den negative værdi af det således opgjorte tab beregnet efter reglerne i personskattelovens § 8 a.

I det omfang personen efter de udenlandske regler, som personen er omfattet af, har fradrag for det efter 5. pkt. opgjorte tab, beregnes en negativ skatteværdi heraf, jf. 6. pkt. Et beløb svarende til den beregnede negative skatteværdi forfalder til betaling, jf. 7. pkt. Der skal dog ifølge 8. pkt. højst betales et beløb, der svarer til den negative skatteværdi af det opgjorte tab beregnet på grundlag af reglerne i personskattelovens § 8 a.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at det efter stk. 2 opgjorte tab nedsættes med et beløb svarende til forskellen mellem anskaffelsessummen og værdien på fraflytningstidspunktet, hvis der på fraflytningstidspunktet blev opgjort et tab på den pågældende aktie, idet tabet dog ikke kan nedsættes til mindre end 0 kr. Det efter stk. 2 opgjorte tab forhøjes ifølge § 39 A, stk. 4, 2. pkt., med et beløb svarende til forskellen mellem aktiens værdi på fraflytningstidspunktet og anskaffelsessummen, hvis der på fraflytningstidspunktet blev opgjort en gevinst på den pågældende aktie. I 3. pkt. bestemmes, at der på grundlag af reglerne i personskattelovens § 8 a beregnes en negativ skatteværdi af det opgjorte tab som reguleret efter 1. eller 2. pkt. Henstandssaldoen nedskrives med et beløb svarende til den beregnede negative skatteværdi, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 4, 4. pkt. Kan der efter de udenlandske regler, som personen er omfattet af, opgøres et tab, som personen har fradrag for i det pågældende land, beregnes der en negativ skatteværdi heraf, jf. 5. pkt. Et beløb svarende til den beregnede negative skatteværdi forfalder til betaling, jf. 6. pkt. Der skal dog ifølge 7. pkt. højst betales et beløb, der svarer til den negative skatteværdi af det opgjorte tab, beregnet på grundlag af reglerne i personskattelovens § 8 a.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 5, 1. pkt., be-

stemmes, at ved modtagelse af udbytte af aktier, jf. ligningslovens § 16 A, der indgår på beholdningsoversigten, beregnes der skat heraf efter reglerne i personskattelovens § 8 a. I den beregnede skat gives der fradrag for skat, der er betalt til Danmark, og fradrag efter reglerne i ligningslovens § 33, stk. 1, for skat, der er betalt til fremmed stat, Færøerne eller Grønland, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 5, 2. pkt. Overstiger den beregnede skat summen af de danske og udenlandske betalte skatter, forfalder ifølge 3. pkt. det overskydende beløb til betaling. Henstandssaldoen nedskrives med beløbet, når det er betalt, jf. 4. pkt. Endvidere nedskrives henstandssaldoen med skat, der er betalt til Danmark, jf. 5. pkt.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 6, 1. pkt., bestemmes, at ved andre udlodninger og dispositioner foretaget af et selskab, hvor aktier i selskabet indgår på beholdningsoversigten, og hvor udlodningen eller dispositionen vil kunne påvirke aktiernes kursværdi i nedadgående retning, beregnes der skat heraf efter reglerne i personskattelovens § 8 a. Dette gælder både udlodninger til personen selv og andre udlodninger og dispositioner, der må antages at være i den pågældendes interesse, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 6, 2. pkt.

I den beregnede skat gives der ifølge § 39 A, stk. 6, 3. pkt., fradrag for danske skatter og fradrag efter reglerne i ligningslovens § 33, stk. 1, for skat, der er betalt til fremmed stat, Færøerne eller Grønland. Overstiger den beregnede skat summen af de danske og de udenlandske skatter, forfalder det overskydende beløb til betaling, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 6, 4. pkt. Henstandssaldoen nedskrives med beløbet, når det er betalt, jf. 5. pkt. Endvidere nedskrives henstandssaldoen med betalte danske skatter, jf. 6. pkt. I stk. 7, 1. pkt., bestemmes, at ved modtagelse af lån m.v. fra et selskab, hvor aktier i selskabet indgår på beholdningsoversigten, forfalder et beløb svarende til det udbetalte låneprovener til betaling. Tilsvarende gælder, hvis lånet modtages fra et selskab, hvori førnævnte selskab er deltager, idet der da forfalder et beløb svarende til førnævnte selskabs ejerandel, jf. 2. pkt. Henstandssaldoen nedskrives med beløbet, når det er betalt, jf. 3. pkt.

Bestemmelserne i § 39 A, stk. 7, 1.-3. pkt., gælder tilsvarende ved lån til den personkreds, der er nævnt i § 4, stk. 2, og til selskaber m.v., hvori personen selv eller den nævnte personkreds direkte eller indirekte ejer mindst 10 pct. af kapitalen, jf. 4. pkt. Bestemmelserne i 1.-4. pkt. gælder dog ikke ved lån til selskaber m.v., hvori det långivende selskab ejer hele kapitalen, jf. 5. pkt. Endvidere gælder bestemmelserne i 1.-4. pkt. ikke, hvor det långivende selskab er et pengeinstitut og personen ejer mindre end 5 pct. af aktiekapitalen, jf. 6. pkt.

I § 39 A, stk. 8, bestemmes, at ved nedskrivning af henstandssaldoen efter stk. 3-7 kan saldoen ikke nedskrives til mindre end 0 kr. Af stk. 9, 1. pkt., fremgår, at personens død sidestilles med en afståelse af alle de aktier, der indgår på

beholdningsoversigten. Reglerne i stk. 2-4 og 10-12 finder tilsvarende anvendelse, jf. stk. 9, 2. pkt.

I § 39 A, stk. 10, 1. pkt., bestemmes, at når alle de aktier, der indgår på beholdningsoversigten, er afstået, bortfalder den eventuelt resterende henstandssaldo. Henstandssaldoen bortfalder dog ikke, hvis personen har uudnyttede realiserede tab, som kan fremføres til fradrag i senere indkomstår, jf. 2. pkt.

I § 39 A, stk. 11, 1. pkt., bestemmes, at der til Skatteforvaltningen skal afgives oplysninger efter skattekontrollovens § 2 for hvert indkomstår, hvor der er en positiv henstandssaldo. Samtidig med afgivelsen af disse oplysninger skal der gives oplysning om adressen på indsendelsestidspunktet, jf. 2. pkt. Ifølge 3. pkt. er oplysningsfristen efter skattekontrollovens § 10, stk. 2, og § 11, jf. § 13, den 1. juli i året efter indkomstårets udløb.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 11, 4. pkt., bestemmes, at hvis oplysningsfristen udløber dagen før eller på en lørdag, søndag eller helligdag, anses oplysningerne til Skatteforvaltningen for rettidigt afgivet, hvis den skattepligtige giver Skatteforvaltningen oplysningerne senest den førstkommande hverdag kl. 9.00, jf. skattekontrollovens § 13.

Afgives oplysningerne ikke rettidigt, bortfalder henstanden, og det beløb, der står på henstandssaldoen, forfalder til betaling, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 11, 5. pkt. Skatteforvaltningen kan ifølge 6. pkt. give udsættelse med oplysningsfristen efter skattekontrollovens § 10, stk. 2, og § 11, jf. § 14, stk. 1. I aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 12, 1. pkt., bestemmes, at fristen for betaling af beløb omfattet af stk. 3-7, 9 og 11 er den 1. september i året efter indkomståret henholdsvis dødsåret med sidste rettidige betalingsdag den 20. i forfaldsmåned. Falder den sidste rettidige indbetalingsdag på en helligdag eller en lørdag, forlænges fristen til den følgende hverdag, jf. § 39 A, stk. 12, 2. pkt. Betales beløbet ikke rettidigt, finder ifølge 3. pkt. kildeskattelovens § 63, 1. pkt., anvendelse.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 13, 1. pkt., bestemmes, at Skatteforvaltningen kan anmode personen om inden for en rimelig frist at indsende dokumentation til brug for fastsættelsen af henstandsbeløb, der forfalder til betaling efter reglerne i stk. 2-10. Indsendes dokumentationen ikke rettidigt, bortfalder henstanden, og det beløb, der står på henstandssaldoen, forfalder til betaling, jf. stk. 13, 2. pkt. Skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelsen af den fastsatte frist, jf. 3. pkt. Fristen for betaling af beløb omfattet af 2. pkt. er den anden måned efter fremsendelse af betalingskravet med sidste rettidige betalingsdag den 20. i forfaldsmåned, jf. 4. pkt. Stk. 12, 2. og 3. pkt., finder tilsvarende anvendelse, jf. stk. 13, 5. pkt.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 B, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis personen på ny får skattemæssigt hjemsted i Danmark, finder reglen i § 37 anvendelse for aktier, der

indgik på beholdningsoversigten, og som personen fortsat ejer. Er der på dette tidspunkt fortsat en henstandssaldo, skal der dog ske en nedsættelse af handelsværdien for de aktier, der på tilflytningstidspunktet fortsat indgår på beholdningsoversigten, jf. § 39 B, stk. 1, 2. pkt. Handelsværdien nedsættes ifølge 3. pkt. med det laveste af følgende beløb:

1) Det resterende skattebeløb, der indgår på henstandssaldoen på tilflytningstidspunktet, omregnet til indkomstgrundlag baseret på reglerne i personskattelovens § 8 a.

2) Den samlede nettogevinst på de aktier, som personen ejer på tilflytningstidspunktet, opgjort på grundlag af handelsværdien på tilflytningstidspunktet og den anskaffelsessum, der indgik ved beregningen efter § 38, stk. 4.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 B, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at den i stk. 1, nr. 2, nævnte samlede nettogevinst opgøres, ved at der for hver aktie, som fortsat indgår på beholdningsoversigten, foretages en opgørelse af gevinst eller tab, idet opgjorte tab fragår i opgjorte gevinster. Hvis nettoopgørelsen efter 1. pkt. fører til en samlet gevinst på 0 kr. eller et samlet nettotab, skal der ikke ske en regulering af handelsværdien, jf. 2. pkt. I stk. 3 bestemmes, at det beløb, som handelsværdien efter stk. 1 og 2 skal nedsættes med, fradrages forholdsmæssigt på de pågældende aktier på grundlag af deres handelsværdi. I stk. 4 bestemmes, at når der er foretaget en regulering af handelsværdien efter stk. 1-3, bortfalder den resterende henstandssaldo. I stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at hvis personen på fraflytningstidspunktet ejede aktier, hvorpå der samlet blev opgjort et nettotab, kan der ske en forhøjelse af handelsværdien for de aktier, som personen fortsat ejer på tilflytningstidspunktet. Forhøjelsen sker ifølge 2. pkt. med den andel af nettotabet, der svarer til aktiens forholdsmæssige andel af den samlede værdi på tilflytningstidspunktet af de aktier, som indgik ved opgørelsen af nettotabet, og som fortsat er i personens besiddelse ved tilbageflytningen til Danmark.

Aktieavancebeskatningslovens § 40, 1. pkt., bestemmer, at henstandsbeløbet efter § 39 A nedskrives med den skat, som personen har betalt på aktier medtaget i beholdningsoversigten som følge af selskabsskattelovens § 5, stk. 5, jf. ligningslovens § 16 A, stk. 3, nr. 1, litra c. Saldoen nedskrives, når skatten er betalt, jf. aktieavancebeskatningslovens § 40, 2. pkt. Saldoen kan ikke nedskrives til mindre end 0 kr., jf. 3. pkt.

I *boafgiftslovens* § 21 a, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at forhøjelsen af boafgiften efter § 1 b, stk. 1, fra overdragelsen forrentes med en rentesats på 1 pct. p.a. over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Afgiften forfalder til betaling, senest 4 uger efter at arvingen eller legataren har modtaget afgiftsopkrævningen fra Skatteforvaltningen med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere, jf. 2. pkt. Falder den sidste rettidige betalingsdag på en helligdag eller lørdag, forlænges fristen til den følgende hverdag, jf. 3. pkt.

Det følger af *boafgiftslovens* § 1 b, stk. 1, 1. pkt., at foreta-

ger arvingen eller legatøren inden udløbet af en periode på 3 år fra udlodningen direkte eller indirekte en hel eller delvis overdragelse af aktier eller virksomheder, der er omfattet af § 1 a, forhøjes boafgiften efter § 1 a, stk. 1, til 15 pct., idet forhøjelsen af afgiften dog reduceres forholdsmæssigt til den andel af 3-årsperioden, som ikke er udløbet ved overdragelsen. Afgiftspligten efter 1. pkt. påhviler arvingen eller legatøren, jf. 2. pkt.

Efter boafgiftslovens § 1 a, stk. 1, 1. pkt., vil der i boer vedrørende personer, der er afgået ved døden i 2016, 2017, 2018 eller 2019, skulle betales en boafgift med den i stk. 4 anførte sats af værdien af aktier og virksomheder, der tilfalder en fysisk person, der opfylder betingelserne i dødsboskattelovens § 36, stk. 1, for succession i det overdragne, og som efter dødsboskattelovens § 37, stk. 1, 1. og 2. pkt., kan succedere med hensyn til værdier, der overstiger modtagerens andel i boet, og som ikke er omfattet af den personkreds, hvor der skal betales tillægsboafgift af arv. Hvis afdøde ikke har efterladt sig afkom, finder 1. pkt. tilsvarende anvendelse på aktier og virksomheder, som tilfalder afdødes søskende og disses børn og børnebørn, hvorefter reglerne om tillægsboafgift ikke finder anvendelse, jf. 2. pkt.

Det fremgår af boafgiftslovens § 1 a, stk. 2, at følgende er en betingelse ved anvendelsen af stk. 1:

1) Afdøde har ejet virksomheden det seneste år umiddelbart forud for dødsfaldet ved ejerskab af en personligt ejet virksomhed eller ved ejerskab af aktier i et selskab, der direkte eller indirekte har ejet virksomheden i den anførte periode.

2) Afdøde eller dennes nærtstående har i mindst 1 år af afdødes ejertid deltaget aktivt i virksomheden enten ved i en personligt ejet virksomhed at have deltaget i driften af virksomheden i et ikke uvæsentligt omfang eller ved i en virksomhed i selskabsform at have deltaget i selskabets ledelse. Som afdødes nærtstående anses afdødes ægtefælle, søskende, søskendes afkom og den i § 22, stk. 1 og 2, anførte personkreds.

Af boafgiftslovens § 26 a, stk. 3, 1. pkt., fremgår, at afgiftsforhøjelsen, jf. § 23 b, stk. 1, fra overdragelsen forrentes med en rentesats på 1 pct. p.a. over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Afgiften forfalder til betaling, senest 4 uger efter at gavemodtageren har modtaget afgiftsopkrævningen fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt. Falder den sidste rettidige betalingsdag på en helligdag eller lørdag, forlænges fristen til den følgende hverdag, jf. 3. pkt.

Det følger af boafgiftslovens § 23 b, stk. 1, 1. pkt., at forretager gavemodtager inden udløbet af en periode på 3 år fra modtagelsen direkte eller indirekte en hel eller delvis overdragelse af aktierne eller virksomheden, forhøjes gaveafgiften efter § 23 a, stk. 1, til 15 pct., idet forhøjelsen af afgiften dog reduceres forholdsmæssigt til den andel af 3-årsperioden, som ikke er udløbet ved overdragelsen. Afgiftspligten af forhøjelsen påhviler gavemodtager, jf. § 23 b, stk. 1, 2. pkt.

Efter boafgiftslovens § 23 a, stk. 1, 1. pkt., følger det, at for gaver ydet i 2016, 2017, 2018 eller 2019 betales gaveafgiften med den i stk. 4 anførte sats af værdien af aktier og virksomheder, der opfylder betingelserne for at kunne overdrages med succession, jf. aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, 5 og 6, eller kildeskattelovens § 33 C, stk. 1. Hvis gavegiver ikke har afkom, finder 1. pkt. tilsvarende anvendelse på aktier og virksomheder, som tilfalder gavegivers søskende og disses børn og børnebørn, jf. boafgiftslovens § 23 a, stk. 1, 2. pkt.

Efter boafgiftslovens § 23 a, stk. 2, er følgende en betingelse ved anvendelsen af stk. 1:

1) Gavegiver har ejet virksomheden det seneste år umiddelbart forud for overdragelsen enten ved ejerskab af en personligt ejet virksomhed eller ved ejerskab af aktier i et selskab, der direkte eller indirekte ejer virksomheden på overdragelsestidspunktet.

2) Gavegiver eller dennes nærtstående har i mindst 1 år af gavegivers ejertid deltaget aktivt i virksomheden enten ved i en personligt ejet virksomhed at have deltaget i driften af virksomheden i et ikke uvæsentligt omfang eller ved i en virksomhed i selskabsform at have deltaget i selskabets ledelse. Som gavegivers nærtstående anses gavegivers ægtefælle, søskende, søskendes afkom og den i § 22, stk. 1 og 2, anførte personkreds.

*Dødsboskattelovens* § 14 omhandler den såkaldte mellemperiodeskat. Efter § 14, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at der af afdødes skattepligtige indkomst i mellemperioden betales mellemperiodeskat med 50 pct. Endvidere betales ifølge 2. pkt. skat af aktieindkomst efter § 16, stk. 1. Negativ skat af aktieindkomst efter § 16, stk. 3, modregnes i skatten opgjort efter 1. pkt., i det omfang beløbet kan rummes heri, jf. § 14, stk. 1, 3. pkt. Et eventuelt overskydende beløb udbetales ikke, jf. 4. pkt. I § 14, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at i mellemperiodeskatten gives der for hver påbegyndt måned fra begyndelsen af dødsåret til og med den måned, hvori dødsfaldet er sket, et fradrag med et grundbeløb på 1.900 kr. (2010-niveau). Hvis afdøde anvendte et indkomstår, der udløber inden udgangen af det kalenderår, det træder i stedet for (bagudforskuet indkomstår), gives fradraget dog først med virkning fra begyndelsen af det kalenderår, hvori dødsfaldet er sket, jf. § 14, stk. 2, 2. pkt. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at hvis afdøde tillige skulle have været beskattet af en tidligere afdød ægtefælles indkomst efter § 62, gives der ud over fradrag efter stk. 2, 1. pkt., et fradrag med et grundbeløb på 1.900 kr. (2010-niveau) for hver påbegyndt måned fra begyndelsen af dødsåret til og med den måned, hvori den førstafdøde ægtefælle er afgået ved døden. I § 14, stk. 3, 2. pkt., bestemmes, at stk. 2, 2. pkt., finder tilsvarende anvendelse. I stk. 4 bestemmes, at hvis afdødes skattepligtige indkomst i mellemperioden udviser underskud, modregnes det i afdødes positive aktieindkomst, i det omfang det kan rummes heri. Endelig bestemmes i stk. 5, at grundbeløbet i stk. 2 og 3 reguleres efter personskattelovens § 20.

Dødsboskattelovens § 30 omhandler dødsboskat og bestemmer i stk. 1, 1. pkt., at der af bobeskatningsindkomsten betales dødsboskat med 50 pct. Endvidere betales ifølge 2. pkt. skat af aktieindkomst efter § 32, stk. 1. Negativ skat af aktieindkomst efter § 32, stk. 3, modregnes i skatten opgjort efter 1. pkt., i det omfang beløbet kan rummes heri, jf. § 30, stk. 1, 3. pkt. Et eventuelt overskydende beløb tilbagebetales ifølge 4. pkt. til boet efter § 31. I § 30, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at der i skatten beregnet efter stk. 1 gives et bofradrag med et grundbeløb på 5.200 kr. (2010-niveau) for hver påbegyndt måned efter den måned, hvori dødsfaldet er sket, til og med den måned, hvori skæringsdagen i boopgørelsen, dog ikke en tillægsopgørelse, ligger. Der gives dog højst bofradrag i 12 måneder, jf. § 30, stk. 2, 2. pkt. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at der i skatten beregnet efter stk. 1 endvidere for hver påbegyndt måned fra begyndelsen af dødsåret til og med den måned, hvori dødsfaldet er sket, gives et fradrag med et grundbeløb på 1.900 kr. (2010-niveau). Hvis afdøde anvendte et indkomstår, der udløber inden udgangen af det kalenderår, det træder i stedet for (bagudforskuet indkomstår), gives fradraget dog først med virkning fra begyndelsen af det kalenderår, hvori dødsfaldet er sket, jf. stk. 3, 2. pkt.

I dødsboskattelovens § 30, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at hvis afdøde tillige skulle have været beskattet af en tidligere afdød ægtefælles indkomst efter § 62, gives ud over fradrag efter stk. 3, 1. pkt., et fradrag med et grundbeløb på 1.900 kr. (2010-niveau) for hver påbegyndt måned fra begyndelsen af dødsåret til og med den måned, hvori den førstafdøde ægtefælle er afgået ved døden. Stk. 3, 2. pkt., finder tilsvarende anvendelse, jf. stk. 4, 2. pkt.

Af dødsboskattelovens § 30 stk. 5, fremgår, at hvis bobeskatningsindkomsten er negativ, modregnes underskuddet i positiv aktieindkomst i bobeskatningsperioden, i det omfang det kan rummes heri. Endelig fremgår af stk. 6, at grundbeløbet i stk. 2-4 reguleres efter personskatteovens § 20.

Af dødsboskattelovens § 87, der omhandler efterbetaling, bestemmes i stk. 1, at hvis afdøde har betalt for lidt i skat vedrørende indkomståret forud for dødsåret, hæftes der for den skyldige skat efter reglerne i § 88.

I § 88, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at betaling af dødsboskat, mellempriodeskat samt skat som nævnt i § 87 påhviler i de i § 2 nævnte tilfælde boet, jf. dog stk. 4 og 5 samt kilde-skatteovens § 70. Hvis afdøde var gift, og afdødes andel af fællesboet skiftes adskilt fra afdødes særbo, hæfter de to boer solidarisk, jf. dødsboskattelovens § 88, stk. 1, 2. pkt. I 3. pkt. bestemmes, at hvis boet er udleveret til privat skifte, herunder til forenklet privat skifte i medfør af § 33 i lov om skifte af dødsboer, finder § 27 i lov om skifte af dødsboer tilsvarende anvendelse.

I dødsboskattelovens § 88, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at i de i § 58, stk. 1, og stk. 2, 1. pkt., nævnte tilfælde påhviler betalingen af skat som nævnt i § 87 den længstlevende ægtefælle, jf. dog stk. 4 og 5. I § 88, stk. 2, 2. pkt., bestemmes, at hvis afdødes særbo skiftes, mens fællesboet overtages af

den længstlevende ægtefælle efter § 58, stk. 1, eller stk. 2, 1. pkt., hæfter ægtefællen og særboet solidarisk for skat som nævnt i § 87, mens særboet alene hæfter for dødsboskat eller mellempriodeskat efter reglerne i stk. 1.

Af dødsboskattelovens § 88, stk. 3, fremgår, at ved fuldstændigt skifte af uskiftet bo i den længstlevende ægtefælles levende live, jf. § 71, stk. 3, hæfter boet, jf. dog stk. 1, 3. pkt., og den længstlevende ægtefælle solidarisk for betalingen af dødsboskatten og for eventuelle skattekrav mod den førstafdøde ægtefælle efter § 87.

I § 88, stk. 4, bestemmes, at i det omfang et efterbetalingskrav efter § 87 hidrører fra afdødes forskudsafskrivninger, som i forbindelse med udlodning er overtaget af en arving eller legatar, jf. § 39, stk. 1, påhviler betalingen kun den pågældende udlodningsmodtager.

Endelig bestemmes i § 88, stk. 5, at hvis skifteretten træffer bestemmelse om insolvensbehandling af afdødes bo efter § 69 i lov om skifte af dødsboer, gælder stk. 1-4 ikke, i det omfang afdødes længstlevende ægtefælle og arvinger opfylder deres forpligtelser efter § 104 i lov om skifte af dødsboer.

Af dødsboskattelovens § 87, stk. 2, 1. pkt., fremgår, at skattekravet skal fremsættes over for den, der hæfter for skattekrav mod afdøde, senest 3 måneder efter at Skatteforvaltningen har modtaget en opgørelse over boets aktiver og passiver på dødsdagen eller en formueoversigt som nævnt i arvelovens § 22. Indsendes opgørelsen eller formueoversigten inden udløbet af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10 og 11, jf. §§ 13 og 14, for at afgive oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2 for indkomståret før dødsåret, skal skattekravet dog først fremsættes senest 3 måneder efter oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10 og 11, jf. §§ 13 og 14, for indkomståret før dødsåret, jf. dødsboskattelovens § 87, stk. 2, 2. pkt. I tilfælde som nævnt i § 58, stk. 1, nr. 2, dvs. hvor dødsboet efter førstafdøde udleveres til den længstlevende ægtefælle i medfør af § 22 i lov om skifte af dødsboer, skal skattekravet fremsættes over for den længstlevende ægtefælle, senest 3 måneder efter at Skatteforvaltningen har fået meddelelse om skifteformen, jf. § 87, stk. 2, 3. pkt. Træffer skifteretten afgørelse om at udlevere boet efter § 22 i lov om skifte af dødsboer inden udløbet af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10 og 11, jf. §§ 13 og 14, for at afgive oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2 for indkomståret før dødsåret, skal skattekravet dog først fremsættes senest 3 måneder efter oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10 og 11, jf. §§ 13 og 14, for indkomståret før dødsåret, jf. dødsboskattelovens § 87, stk. 2, 4. pkt. Overholder Skatteforvaltningen ikke fristen for fremsættelse af skattekravet, bortfalder ansvaret for betaling af skatten, jf. 5. pkt. Fristerne i 1.-4. pkt. gælder dog ifølge 5. pkt. ikke, hvis der foreligger et forhold som nævnt i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, dvs. hvor den skattepligtige eller nogen på dennes vegne forsætligt eller groft

uagtsomt har bevirket, at skattemyndighederne har foretaget en ansættelse på et urigtigt eller ufuldstændigt grundlag.

Af dødsboskattelovens § 87, stk. 3, fremgår, at hvis Skatteforvaltningen har anmodet om oplysninger efter skattekontrollovens § 63, og efterkommes anmodningen ikke inden for den frist, der er fastsat i anmodningen, forlænges fristen efter dødsboskattelovens § 87, stk. 2, med 2 måneder regnet fra den dag, hvor forvaltningen modtager oplysningerne. Af dødsboskattelovens § 87, stk. 4, fremgår, at efterbetalingskrav, der hidrører fra afdødes forskudsafskrivninger, uanset fristen i stk. 2 skal fremsættes, senest 2 måneder efter at Skatteforvaltningen har modtaget meddelelse om, at afdødes længstlevende ægtefælle, arvinger eller legatarer ikke skal overtage forskudsafskrivninger efter § 39, stk. 1. Af dødsboskattelovens § 87, stk. 5, 1. pkt., fremgår, at skattekrav ikke omfattes af et proklama udstedt efter reglerne i kapitel 20 i lov om skifte af dødsboer, medmindre kravet er opgjort på tidspunktet for udstedelsen af proklamaet. Dog omfattes ifølge dødsboskattelovens § 87, stk. 5, 2. pkt., restskatter m.v., der er overført til dødsåret efter kildeskattelovens § 61, stk. 3, og § 61 A, ikke af et udstedt proklama.

Af dødsboskattelovens § 89, stk. 1, fremgår, at skattelovgivningens almindelige regler om forfaldstidspunkt, forrentning og opkrævning af personskatter finder tilsvarende anvendelse på de skatter, der omhandles i denne lov med de undtagelser, der følger af stk. 2-11. I stk. 2 er bestemt, at i dødsboer, hvor der foretages afsluttende skatteansættelse af afdødes indkomst i mellemprioden, eller hvor dødsboet beskattes, forfalder mellempriodeskat og dødsboskat til betaling den 1. i den anden kalendermåned efter udskrivningsdatoen med sidste rettidige betalingsdag den 20. i samme måned. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at hvis skifteretten efter § 31, stk. 2, eller § 66, stk. 3, i lov om skifte af dødsboer har tilladt, at opgørelsen vedrørende nærmere afgrænsede dele af boet foretages efter boets afslutning, opgøres en skat for denne del af boet.

Opgøres en restskat, finder fristerne for betaling efter stk. 2 tilsvarende anvendelse, jf. dødsboskattelovens § 89, stk. 3, 2. pkt. I stk. 4 bestemmes, at hvis der er opkrævet for meget i skat, som nævnt i stk. 2 og 3, forrentes den overskydende skat med samme sats som i kildeskattelovens § 63 fra den 1. i den anden kalendermåned efter udskrivningsdatoen for den overskydende skat, hvis tilbagebetaling ikke er sket inden dette tidspunkt.

Af dødsboskattelovens § 89, stk. 5, 1. pkt., fremgår, at kildeskattelovens § 59 ikke finder anvendelse på mellempriode- og dødsboskat som nævnt i stk. 2-4. Endvidere finder kildeskattelovens §§ 61 og 62, for så vidt angår henholdsvis procenttillæg og procentgodtgørelse samt renteberegning fra 1. oktober i året efter indkomståret, ikke anvendelse på mellempriode- og dødsboskat som nævnt i stk. 2-4, jf. dødsboskattelovens § 89, stk. 5, 2. pkt.

Af dødsboskattelovens § 89, stk. 6, 1. pkt., fremgår, at renter, der efter kildeskattelovens § 63 skal opgøres en

gang om året, opgøres og opkræves for dødsåret og senere indkomstår sammen med mellempriodeskat eller dødsboskat. Var afdøde gift ved dødsfaldet, og skiftes afdødes andel af fællesboet og afdødes særbo hver for sig, fordeles rentebeløbet mellem de to boer efter forholdet mellem den sum af mellempriodeindkomst og aktieindkomst i mellemprioden henholdsvis den sum af bobeskatningsindkomst og aktieindkomst i bobeskatningsperioden, der kan henføres til hvert af de to boer, og den samlede mellempriodeindkomst henholdsvis bobeskatningsindkomst i de to boer, jf. dødsboskattelovens § 89, stk. 6, 2. pkt. Er dødsboet fritaget for beskatning efter § 6, og foretages der ikke afsluttende skatteansættelse for mellemprioden, opgøres og opkræves renter som nævnt i 1. pkt. ikke, jf. stk. 6, 3. pkt.

I dødsboskattelovens § 89, stk. 7, er bestemt, at hvis mellempriodeskat eller dødsboskat ikke er betalt rettidigt, opgøres og opkræves rente heraf som nævnt i kildeskattelovens § 63 for hver påbegyndt måned, indtil betaling sker.

Af dødsboskattelovens § 89, stk. 8, fremgår, at hvis en ændret skatteberegning medfører, at der skal betales yderligere restskat for mellemprioden efter § 15, stk. 4, eller yderligere dødsboskat efter § 30 a, forrentes det yderligere beløb med renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. i den anden kalendermåned regnet fra den først foretagne skatteberegning og indtil udgangen af den første fulde måned efter udskrivningsdatoen for den ændrede skatteberegning.

Dødsboskattelovens § 89, stk. 9, bestemmer, at hvis en ændret skatteberegning medfører, at overskydende skat, der allerede er udbetalt efter § 15, stk. 5, eller § 30 a, stk. 6, nedsættes eller bortfalder, forrentes beløbet med renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. i den anden kalendermåned regnet fra den først foretagne skatteberegning og indtil udgangen af den første fulde måned efter udskrivningsdatoen for den ændrede skatteberegning.

I dødsboskattelovens § 89, stk. 10, 1. pkt., bestemmes, at hvis en ændret skatteberegning medfører, at en tidligere beregnet restskat for mellemprioden efter § 15, stk. 4, eller dødsboskat efter § 30 a nedsættes eller bortfalder, udbetales det beløb, som restskatten eller dødsboskatten er nedsat med.

Beløbet forrentes ifølge § 89, stk. 10, 2. pkt., med en rentesats svarende til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned regnet fra den først foretagne skatteberegning og indtil udgangen af den første fulde måned efter udskrivningsdatoen for den ændrede skatteberegning. Ved ændret skatteberegning efter dødsboskattelovens § 18 beregnes der uanset stk. 8-10 ikke renter, jf. § 89, stk. 11.

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom bestemmes i § 6 d, stk. 1, 1. pkt., at hvis den skattepligtige afstår en ejendom, der er omfattet af lovens regler,

bortset fra ejendomme, der er omfattet af § 8, og indgår der i afståelsesvederlaget en fordring mod erhververen med pant i den overdragne ejendom (sælgerpantebrev), kan den skattepligtige vælge at medregne fortjeneste efter § 6 med lige store beløb ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i de indtil 10 nærmest efterfølgende indkomstår. Ifølge § 6 d, stk. 1, 2. pkt., gælder 1. pkt. dog ikke, hvor der er en forbindelse som omhandlet i ligningslovens § 2 mellem parterne i overdragelsen. Henvisningen til ligningslovens § 2 indebærer, at overdragelse af ejendomme i hovedaktionærforhold eller mellem koncernforbundne parter således ikke omfattes af reglen.

I § 6 d, stk. 10, i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom bestemmes, at den skattepligtige kan få henstand med betaling af skatten af fortjeneste, der følger af beskatningen efter stk. 3, nr. 4, når den skattepligtige er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, Færøerne eller Grønland, når den fremmede stat, Færøerne eller Grønland udveksler oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, en anden international overenskomst eller konvention eller en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager.

Af stk. 3, nr. 4, fremgår, at uanset stk. 1 skal en eventuel resterende udskudt fortjeneste medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst ved ophør af sælgerens skattepligt, jf. kildeskattelovens § 10 eller selskabsskattelovens § 5, stk. 7, ligesom den skattepligtige kan få henstand med betaling af skatten efter reglerne i § 6 d, stk. 10-14, i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom. Ved henstand efter stk. 10 etableres ifølge stk. 11 en henstandssaldo, der udgøres af den beregnede skat af den udskudte fortjeneste efter stk. 3, nr. 4. I stk. 12, 1. pkt., bestemmes, at for personer afdrages henstandsbetøbet i de resterende år af den periode, som beskatningen er valgt fordelt over. Afdraget opgøres ifølge 2. pkt. som skatteværdien af den fortjeneste, som skulle have været medregnet i det pågældende indkomstår. Skatteværdien beregnes ifølge 3. pkt. efter reglerne for skattepligtige med fast driftssted i Danmark. Den resterende henstandssaldo forfalder ifølge 4. pkt. dog helt eller delvis til betaling senest i de tilfælde, der er omfattet af stk. 3, nr. 1-3. Reglerne i kildeskattelovens § 73 B, stk. 7 og 8, finder tilsvarende anvendelse med hensyn til fristen for betaling af afdrag og forrentning af henstandssaldoen, jf. § 6 d, stk. 12, 5. pkt., i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom.

Ifølge § 6 d, stk. 14, 1. pkt., i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom er henstand betinget af, at der gives oplysninger efter skattekontrollovens § 2 for hvert år, hvor der er en positiv henstandssaldo. Samtidig med afgivelsen af disse oplysninger skal der gives oplysninger om de forhold i § 6 d, stk. 3, nr. 1-3, i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, der medfører forfald af henstandsbetøbet, og oplysning om, i hvilket land sælgeren er skattemæssigt hjemmehørende ultimo indkomståret, jf. § 6 d, stk. 14, 2. pkt., i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom. Afgives oplysningerne

efter skattekontrollovens § 2 ikke rettidigt, bortfalder henstanden, og det beløb, der står på henstandssaldoen, forfalder til betaling, jf. § 6 d, stk. 14, 3. pkt., i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom. Skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af oplysningsfristen, jf. 4. pkt.

Ifølge § 12, stk. 1, i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom kan Skatteforvaltningen tillade, at der ydes henstand med betalingen af skatten af fortjenesten, når omstændighederne, herunder navnlig hensynet til videreførelsen af en erhvervsvirksomhed, taler derfor. Henstand kan ifølge stk. 2, 1. pkt., kun gives, såfremt den skattepligtige genanskaffer en eller flere faste ejendomme for et beløb, som svarer til vederlaget for den afståede ejendom. Det er ifølge 2. pkt. en betingelse, at både den afståede og den genanskaffede ejendom eller en ikke uvæsentlig del af begge ejendomme indgår i driften af en erhvervsvirksomhed. Henstanden kan ifølge stk. 3, 1. pkt., omfatte den del af den pålignede skat, som efter et skøn kan henføres til fortjenesten på den afståede ejendom. Henstanden skal ifølge 2. pkt. betinges af, at den skattepligtige stiller sikkerhed for det skyldige beløb og afvikler dette efter Skatteforvaltningens nærmere bestemmelse. Henstandsbetøbet forrentes ifølge 3. pkt. med en rentesats på 1 pct. p.a. over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 6 pct. p.a. Genanskaffelsen skal ifølge stk. 4, 1. pkt., ske enten i det indkomstår, hvori fortjenesten konstateres, eller i det nærmest følgende indkomstår. Når ganske særlige omstændigheder taler derfor, kan fristen forlænges efter ansøgning fra den skattepligtige, jf. 2. pkt.

I *lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto* bestemmes i § 11, stk. 2, 1. pkt., at hvis kontohaverens skattepligt efter kildeskattelovens § 1 ophører, medregnes ikke hævede indskud på etableringskonto med tillæg efter 5. og 6. pkt. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori skattepligten ophører. Af § 11, stk. 2, 2. pkt., fremgår, at § 9, stk. 3, 1.-3. pkt., finder tilsvarende anvendelse vedrørende etableringskonto. Ifølge § 11, stk. 2, 3. pkt., skal der ved ophør af kontohaverens skattepligt efter kildeskattelovens § 1 betales afgift med 52,50 pct. af indskudsbetøbet på iværksætterkonto med tillæg efter 5. pkt. Til og med indkomståret 2009 udgør afgiften dog 60 pct., jf. § 11, stk. 2, 4. pkt. De ikke hævede indskud tillægges 3 pct. for hvert år fra udløbet af de indkomstår, hvori indskuddene er fradraget, og indtil udløbet af det indkomstår, hvori skattepligten ophører, jf. 5. pkt. Til og med indkomståret 2001 udgør tillægget dog 5 pct., jf. 6. pkt.

Når en kontohaver efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst indgået mellem Danmark og en fremmed stat, Færøerne eller Grønland bliver hjemmehørende uden for Danmark, sidestilles dette ifølge 7. pkt. ved anvendelsen af reglerne i 1.-6. pkt. med ophør af skattepligt efter kildeskattelovens § 1. Hvis etablering har fundet sted, skal der dog ikke ske efterbeskatning eller afgiftsberigtigelse, så længe kontohaveren er skattepligtig efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, af indkomsten fra virksomheden, jf. § 11,

stk. 2, 8. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto. Hvis etablering har fundet sted, skal der heller ikke ske efterbeskatning eller afgiftsberigtigelse, så længe en kontohaver, der efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende uden for Danmark, er skattepligtig efter kildeskattelovens § 1 af indkomsten fra virksomheden, jf. § 11, stk. 2, 9. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto. Kontohaveren kan ifølge 10. pkt. efter reglerne i stk. 4-8 få henstand med betaling af skatter eller afgifter beregnet efter 1.-9. pkt.

I § 11, stk. 3, 1. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto bestemmes, at hvis kontohaverens skattepligt efter kildeskattelovens § 1 ophører, betragtes gevinst og tab på obligationer omfattet af § 14, stk. 2, i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto som realiseret. Værdien på tidspunktet for realisationen efter § 11, stk. 3, 1. pkt., træder i stedet for afståelses- eller indfrielsessummen, jf. 2. pkt. Endvidere indtræder der beskatning af nettokursgevinster på obligationer omfattet af § 14, stk. 2, der er realiseret i tidligere indkomstår, jf. § 11, stk. 3, 3. pkt. Når en kontohaver efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst indgår mellem Danmark og en fremmed stat, Færøerne eller Grønland bliver hjemmehørende uden for Danmark, sidestilles dette ifølge 4. pkt. ved anvendelsen af reglerne i 1.-3. pkt. med ophør af skattepligt efter kildeskattelovens § 1. Kontohaveren kan efter reglerne i stk. 4-8 få henstand med betaling af skatten efter 1.-4. pkt., jf. § 11, stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto. Der gives dog ikke henstand med betaling af skatten af gevinst på obligationer, der er afstået eller indfriet inden fraflytningen m.v., jf. 6. pkt.

I § 11, stk. 4, 1. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto bestemmes, at henstand efter stk. 2 eller 3 er betinget af, at der ved fraflytning m.v. afgives oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2. Forlænges oplysningsfristen efter skattekontrollovens § 14, stk. 1, skal oplysningerne efter skattekontrollovens § 2 og beholdningsoversigt være afgivet inden den nye frist, jf. § 11, stk. 4, 2. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto.

Henstand efter stk. 3 er ifølge stk. 4, 3. pkt., endvidere betinget af, at der ved senere hel eller delvis afståelse eller indfrielse af obligationer afgives oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2 om gevinsten eller tabet på disse. I § 11, stk. 5, 1. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto bestemmes, at henstandsbeløbet efter stk. 2 eller 3 forfalder til betaling, når fristen for etablering efter § 8 er udløbet, indskud hæves efter § 9, stk. 2, eller den skattepligtige dør eller går konkurs, jf. stk. 1. I § 11, stk. 5, 2. pkt., bestemmes, at § 10 finder tilsvarende anvendelse. Endvidere forfalder henstandsbeløb efter stk. 3 til betaling, når obligationerne afstås eller indfries, jf. § 11, stk. 5, 3. pkt. Det henstandsbeløb, der forfalder til betaling efter 3. pkt., beregnes ifølge 4. pkt. på grundlag af den laveste værdi af den faktiske afståelses- eller indfrielsessum og handelsværdien på tidspunktet for fraflytningen m.v. En

eventuelt resterende del af det henstandsbeløb, der vedrører de afståede eller indfrieede obligationer, bortfalder, jf. 5. pkt.

De beløb, der er indsat på etableringskontoen eller iværksætterkontoen eller er anbragt i et særskilt depot af obligationer, sikrer skatte- eller afgiftskravet efter stk. 2 eller 3 og kan ikke hæves, før skatten eller afgiften er betalt, jf. § 11, stk. 5, 6. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto. Af stk. 6, 1. pkt., fremgår, at hvis kontohaveren igen bliver skattemæssigt hjemmehørende her i landet, bortfalder pligten til at betale skat eller afgift efter stk. 2 af indskud, der ikke er hævet ved skattepligtens genindtræden. Obligationer omfattet af § 14, stk. 2, hvor der er indtrådt skattepligt efter stk. 3, men som på ny omfattes af skattepligt her i landet, anses for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien på tidspunktet for tilflytning m.v., jf. § 11, stk. 6, 2. pkt. Er der på dette tidspunkt fortsat et henstandsbeløb, skal der dog ske en nedsættelse af handelsværdien for de obligationer, som personen fortsat ejer, jf. 3. pkt. Handelsværdien nedsættes med henstandsbeløbet omregnet til indkomstgrundlag baseret på en skattesats på 35 pct., jf. 4. pkt. I stk. 7, 1. pkt., bestemmes, at hvis oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2, jf. stk. 4, ikke afgives rettidigt, bortfalder henstanden efter stk. 2 eller 3, og skatten anses for forfalden på det tidspunkt, hvor skatten ville være forfalden, hvis der ikke var givet henstand. Skatten forrentes med renten i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra dette tidspunkt, jf. § 11, stk. 7, 2. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto. Skatteforvaltningen kan i medfør af stk. 8 se bort fra en overskridelse af oplysningsfristen som nævnt i stk. 4, jf. stk. 7.

*Virksomhedsskattelovens § 17* om henstand ved ophør af skattepligt bestemmer i stk. 1, at personer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, kan vælge henstand med betaling af den skat, der efter § 15 c beregnes af indeståendet på konto for opsparat overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat, når virksomheden efter den indtrådte beskatning videreføres i et land, der er medlem af EU/EØS. Henstand efter stk. 1 er ifølge stk. 2, 1. pkt., betinget af, at personen rettidigt afgiver oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2 for det indkomstår, hvori der indtræder beskatning af indeståendet på konto for opsparat overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat. Valg af henstand skal meddeles sammen med oplysningerne til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2, jf. virksomhedsskattelovens § 17, stk. 2, 2. pkt. Forlænges oplysningsfristen efter skattekontrollovens § 14, stk. 1, skal oplysningerne efter skattekontrollovens § 2 og meddelelse om valg af henstand være afgivet inden den nye frist, jf. virksomhedsskattelovens § 17, stk. 2, 3. pkt. Skatteforvaltningen kan ifølge virksomhedsskattelovens § 17, stk. 3, se bort fra overskridelse af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10 og 11, jf. § 13, og meddelelse, jf. stk. 2.

Virksomhedsskattelovens § 18, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at ved henstand efter § 17 etableres en henstandssaldo. Henstandsbeløbet udgøres af den beregnede skat af indestændet på konto for opsparat overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat, jf. § 18, stk. 1, 2. pkt. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at henstandsbeløbet skal afdrages i takt med de faktiske hævninger fra virksomheden, idet de faktiske hævninger og skatteværdien heraf opgøres efter reglerne for begrænset skattepligtige med fast driftssted i Danmark, der anvender virksomhedsordningen. Der skal dog pr. indkomstår mindst betales et afdrag på 1/7 af det henstandsbeløb, der udgjorde saldoen ved henstandssaldoens etablering, jf. 2. pkt. Henstandssaldoen nedskrives ifølge 3. pkt. med afdragsbeløbet, når det er betalt, idet saldoen dog ikke kan afdrages til et mindre beløb end 0 kr. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at hvis en person, der har fået henstand efter § 17, efterfølgende bliver skattemæssigt hjemmehørende i et land, der ikke er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen til betaling. Endvidere forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen til betaling ved personens død, jf. § 18, stk. 3, 2. pkt. Overføres virksomheden til et land, der ikke er medlem af EU/EØS, eller ophører virksomheden, forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen ligeledes til betaling, jf. 3. pkt.

I virksomhedsskattelovens § 18, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at personen skal afgive oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2 for hvert år, hvor der er en positiv henstandssaldo. Samtidig med afgivelse af disse oplysninger skal der gives oplysninger om, i hvilket land eller lande virksomheden drives ultimo indkomståret, og i hvilket land personen er skattemæssigt hjemmehørende ultimo indkomståret, jf. virksomhedsskattelovens § 18, stk. 4, 2. pkt. I stk. 4, 3. pkt., anføres, at oplysningsfristen er angivet i skattekontrollovens § 10, stk. 2, og § 11, jf. § 14, stk. 1. Skattekontrollovens § 13 finder tilsvarende anvendelse, jf. virksomhedsskattelovens § 18, stk. 4, 4. pkt.

Afgives oplysningerne efter skattekontrollovens § 2 ikke rettidigt, bortfalder henstanden, og det beløb, der står på henstandssaldoen, forfalder til betaling, jf. virksomhedsskattelovens § 18, stk. 4, 5. pkt. Skatteforvaltningen kan ifølge 6. pkt. se bort fra overskridelse af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10 og 11, jf. § 13. I virksomhedsskattelovens § 18, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at fristen for betaling af beløb omfattet af stk. 2 og 4 er den 1. september i kalenderåret efter overførselsåret eller ved forskudt indkomstår den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Betaling senest den 20. i den måned, hvori beløbet efter 1. pkt. forfalder til betaling, anses for rettidigt, jf. § 18, stk. 5, 2. pkt. Betales beløbet ikke rettidigt, finder kildeskattelovens § 63, 1. pkt., tilsvarende anvendelse, jf. virksomhedsskattelovens § 18, stk. 5, 3. pkt. I stk. 6, 1. pkt., bestemmes, at henstandsbeløbet forrentes med en rentesats på 1 procentpoint over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Fristen for betaling af renten er den 1. september i kalenderåret efter

overførselsåret eller ved forskudt indkomstår den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, jf. 2. pkt. Betaling senest den 20. i den måned, hvori beløbet efter 1. pkt. forfalder til betaling, anses for rettidigt, jf. 3. pkt. Betales beløbet ikke rettidigt, finder kildeskattelovens § 63, 1. pkt., tilsvarende anvendelse, jf. virksomhedsskattelovens § 18, stk. 6, 4. pkt.

Skatteforvaltningen kan også have krav på *sagsomkostninger* efter reglerne i retsplejelovens kapitel 30. I rentelovens § 8 a, stk. 1, bestemmes, at sagsomkostninger tilkendt ved dom eller anden retsafgørelse i en borgerlig sag forrentes fra fuldbyrdelsesfristens udløb med rente som fastsat efter § 5, stk. 1 og 2. Fuldbyrdelsesfristen vil som regel være 14 dage efter dagen for dommens afsigelse, jf. retsplejelovens § 480, stk. 1, 2. pkt. Sagsomkostninger i straffesager omfattes ikke af renteloven, og sådanne sagsomkostninger forrentes ikke ved manglende betaling inden for betalingsfristen.

Skatteforvaltningen kan også have et tilbagebetalingskrav bestående af *omkostningsgodtgørelse*. I skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at hvis det beløb, der er udbetalt som omkostningsgodtgørelse, er mindre end det beløb, som efter stk. 3 er udbetalt med forbehold, skal den godtgørelsesberettigede eller den sagkyndige, hvis udbetalingen er sket til denne efter overdragelse af kravet, jf. § 52, stk. 8, 2. pkt., tilbagebetale det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb med en rente fastsat efter kildeskattelovens § 62, stk. 3. Renten beregnes ifølge skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 2. pkt., fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb og kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Renten efter kildeskattelovens § 62, stk. 3, er renten i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned.

Skatteforvaltningen opkræver også en række *civilretlige krav*. Ved civilretlige krav forstås pengekrav, der har deres udspring i civilretten, der er en samlebetegnelse for de retsregler, der ikke har deres baggrund i de offentligretlige regler, men i stedet regulerer forholdet mellem fysiske og juridiske personer samt myndigheder, hvis forholdet hviler på navnlig aftaleretlige, ejendomsretlige og formueretlige regler, men også bl.a. familieretlige og personretlige regler.

Afgrænsningen mellem civilretten og den offentlige ret er somme tider flydende. En myndighed kan indgå en aftale, der vil være civilretlig, men myndighedens mulighed for at indgå aftalen kan være reguleret i den offentligretlige lovgivning. Blandt civilretlige fordringer kan nævnes erstatningskrav og andre krav, der skyldes misligholdelse af en kontrakt, erstatningskrav uden for en kontrakt, f.eks. som følge af hærværk mod det offentlige ejendom.

Som civilretlig må man også betegne *krav på tilbagebetaling* af beløb, der i et kontraktforhold er udbetalt med for stort et beløb til medkontrahenten, dvs. i en vildfarelse, og derfor efter grundsætningen *condictio indebiti* som udgangspunkt kan kræves tilbagebetalt. Et eksempel er en arbejdsgi-



vers udbetaling af for meget i løn. Højesteret har ved dom af 8. januar 2004, optrykt i Ugeskrift for Retsvæsen 2004, side 977, i en sag, hvor en andelskasse for en kunde skulle overføre en B-skatterate på 1.118 kr. til Told- og Skattestyrelsen, men ved en fejl overførte 7.540.531 kr., udtalt, at uanset fejls karakter og uanset at det overførte beløb langt oversteg den omhandlede B-skatterate, måtte andelskassens tilbagebetalingskrav efter Højesterets opfattelse – ligesom skattekravet – anses for et krav af offentligretlig karakter, dvs. et krav uden for formuerettens område.

Hvis denne betragtning kan overføres til den omvendte situation, hvor det er Skatteforvaltningen, der ved en fejl udbetaler f.eks. overskydende skat og andre offentligretlige krav med for stort et beløb eller til den forkerte modtager, vil også Skatteforvaltningens tilbagebetalingskrav i sådanne tilfælde være offentligretligt, selv om tilbagesøgningen støttes på den formueretlige grundsætning *condictio indebiti*. Det er dog formentlig uafklaret, om præjudikatet fra Højesterets dom kan udstrækkes til sådanne fejludbetalinger fra Skatteforvaltningen.

I en række situationer vil Skatteforvaltningen kunne rette et *regreskrav* mod en borger eller virksomhed, typisk fordi man har haft en udgift, der med afsæt i en lovbestemmelse vil kunne kræves erstattet af den borger eller virksomhed, der har givet anledning til udgiften.

Som eksempel kan nævnes Skatteforvaltningens udlæg efter lov om adgang til forsvarerbistand under en administrativ skatte- eller afgiftsstraffesag (herefter forsvarerbistandsloven). Da sager vedrørende administrative bødeforelæg er straffesager, skal de straffeprocessuelle principper om den sigtedes rettigheder og bevisbyrdereglerne anvendes. Se herom Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit A.C.3.1.1 Kompetencen til at afslutte en straffesag. Af forsvarerbistandslovens § 1 fremgår, at der under Skatteforvaltningens behandling af en sag om strafansvar for overtrædelse af skattelovgivningen bortset fra toldlovgivningen kan beskikkes borgeren en forsvarer, når sagens beskaffenhed, borgerens person eller omstændighederne i øvrigt gør det ønskeligt og borgeren ikke selv har skaffet sig bistand af en forsvarer.

Efter § 1, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 960 af 12. oktober 2005 om vejledning om forsvarerbeskikkelse under en administrativ skatte- eller afgiftsstraffesag skal borgeren vejledes om adgangen til at anmode om beskikkelse af en forsvarer, når sagen kan medføre strafansvar for overtrædelse af skattelovgivningen. Vejledningen skal gives af Skatteforvaltningen, jf. § 2. Af § 3, stk. 1, fremgår, at vejledningen gives skriftligt og skal indeholde en orientering om den beskikkede forsvarers beføjelser. Det skal fremgå af sagen, at borgeren har modtaget behørig vejledning. Af stk. 2 fremgår, at vejledningen skal indeholde oplysning om, at borgeren, hvis denne findes skyldig, har pligt til at erstatte det offentlige sagens omkostninger, mens det i stk. 3 bestemmes, at det desuden skal fremgå af vejledningen, at i sager, der afgøres udenretligt med vedtagelse af en bøde, kan tillige spørgsmålet om omkostninger til forsvarerbistand afgøres

med vedtagelse, hvilken mulighed fremgår af forsvarerbistandslovens § 4, stk. 2, 1. pkt.

Efter forsvarerbistandslovens § 4, stk. 1, finder retsplejelovens regler om vederlæggelse af offentlige og valgte forsvarere tilsvarende anvendelse. Ifølge lovforslaget, L 56, til forsvarerbistandsloven, jf. Folketingstidende 1983-84 (1. samling), tillæg A, spalte 972, tager bestemmelsen sigte på den situation, hvor straffesagen afsluttes i skattemyndighedernes regi, ligesom det fremgår, at den beskikkede forsvarers salær udredes af statskassen, nærmere bestemt af Skatteministeriet.

Vederlaget til den beskikkede forsvarer fastsættes således efter straffesagens afslutning af den ret, der har foretaget beskikkelsen, og det betales forlods af Skatteforvaltningen i sager, der er afsluttet administrativt. Se herom Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit A.C.3.3.6 om »Forsvarerens vederlag og det offentliges regreskrav«.

I forsvarerbistandslovens § 5 er bestemt, at den, som sagen vedrører, har pligt til at erstatte det offentlige udgifterne til sagens behandling i samme omfang, som en sigtet har pligt til at erstatte det offentlige sådanne udgifter efter retsplejelovens regler. Der er bl.a. tale om retsplejelovens § 1008. Dette gælder, når den administrative straffesag slutes med en bøde eller advarsel.

Skatteforvaltningens regreskrav er civilretligt, fordi forsvarerens krav på salær hviler på en aftale om ydelse af bistand til den sigtede.

Lider Skatteforvaltningen et økonomisk tab som følge af ledelsens retsstridige handlinger i et selskab, der senere tages under konkursbehandling med et tab for Skatteforvaltningen til følge, vil ledelsen ofte have pådraget sig et *erstatningsansvar* over for Skatteforvaltningen for dette tab. Dette er en følge af den såkaldte culperegulering, der som udgangspunkt anvendes i dansk erstatningsret. Efter denne regel indtræder der erstatningsansvar for en skade, f.eks. et økonomisk tab, som forvoldes ved en handling eller undladelse, der kan tilregnes skadevolder som forsætlig eller uagtsom (culpøs). Ud over dette tilregningskrav kræves der årsagssammenhæng (kausalitet) mellem handlingen eller undladelsen og den indtrådte skade, ligesom skaden skal være en påregnelig (adækvat) følge af handlingen eller undladelsen. Tilfældige eller atypiske skader udløser derfor ikke erstatningsansvar.

Et erstatningskrav vil navnlig vedrøre straffesager om momssvig m.v. Se herom Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit A. C.3.7.4 Fremsættelse af krav om erstatning ved domstolene. Et erstatningskrav er civilretligt.

Det følger af *registreringsafgiftslovens* § 14, stk. 1, om den såkaldte selvanmelderordning, at en virksomhed kan registreres hos Skatteforvaltningen, jf. § 15, med den virkning, at virksomheden kan 1) angive afgiften af et køretøj og 2) periodevis betale afgiften af køretøjer, som virksomheden har angivet afgiften af.

Når virksomheden er registreret hos Skatteforvaltningen, vil virksomheden få mulighed for selv at angive registreringsafgiften af et køretøj og foretage en månedlig afregning af køretøjet.

En virksomhed kan efter registreringsafgiftslovens § 15, stk. 1, registreres, hvis den opfylder følgende betingelser:

- 1) Virksomheden skal være hjemmehørende her i landet, i et andet EU-land eller i et EØS-land, med hvilket Danmark har en aftale om gensidig bistand til inddrivelse, der svarer til reglerne inden for EU.
- 2) Virksomheden skal erhvervmæssigt handle med motorkøretøjer eller påhængsvogne eller sættevogne til motorkøretøjer eller erhvervmæssigt udleje sådanne køretøjer.
- 3) Virksomheden må ikke have forfalden gæld til det offentlige.
- 4) Virksomheden må ikke være under rekonstruktionsbehandling, konkurs eller likvidation.
- 5) Virksomheden skal stille sikkerhed på mindst 500.000 kr. for betaling af afgifter efter registreringsafgiftsloven, herunder tilbagebetaling af for meget udbetalt godtgørelse, samt renter og gebyrer vedrørende disse afgifter og godtgørelser.

Skatteforvaltningen kan ifølge § 15, stk. 2, stille krav om højere sikkerhedsstillelse efter stk. 1, nr. 5, som følge af virksomhedens årlige eller forventede årlige afgiftstilsvare efter denne lov, forretningsomfang, betalingshistorik og øvrige risikofaktorer og kan med 1 måneds varsel til den første i en måned ændre kravet om sikkerhedsstillelse, hvis virksomhedens forhold har ændret sig væsentligt i forhold til tidspunktet for sikkerhedsstillelsen eller den seneste regulering heraf, eller hvis Skatteforvaltningens fastsættelse af sikkerhedens størrelse har været baseret på mangelfulde eller ukorrekte oplysninger.

I registreringsafgiftslovens § 15, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at en registrering bringes til ophør, hvis virksomheden ophører med at opfylde en af betingelserne i stk. 1 eller undlader at fremstille et køretøj efter § 18. Registreringen ophører i så fald fra det tidspunkt, hvor Skatteforvaltningen meddeler virksomheden, at registreringen er ophørt, jf. § 15, stk. 3, 2. pkt.

I stk. 5 bestemmes, at Skatteforvaltningen udsteder et bevis for registreringen til virksomheden, mens det af stk. 6, 1. pkt., fremgår, at sikkerhed stillet efter stk. 1, nr. 5, og stk. 2 frigives, når virksomhedens registrering er bragt til ophør. Af stk. 6, 2. pkt., fremgår, at opkrævningslovens § 11, stk. 12, 2.-4. pkt., finder tilsvarende anvendelse for Skatteforvaltningens mulighed for at undlade at frigive sikkerhed efter 1. pkt. Af opkrævningslovens § 11, stk. 12, 2. pkt., følger, at Skatteforvaltningen kan undlade at frigive sikkerheden, hvis der på frigivelsestidspunktet er indledt en kontrol af virksomheden. Resultateret kontrollen i, at Skatteforvaltningen træffer afgørelse om forhøjelse af de tilsvarende

sikkerheden skal dække, frigives på afgørelsestidspunktet den del af sikkerheden, der måtte overstige det beløb, der som følge af kontrollen træffes afgørelse om at forhøje virksomhedens tilsvarende med, mens den resterende del af sikkerheden frigives, når tilsvarende er betalt, jf. § 11, stk. 12, 3. pkt. Træffes der derimod ikke afgørelse om en sådan forhøjelse, sker frigivelsen ved kontrollens afslutning, jf. 4. pkt.

Det fremgår af registreringsafgiftslovens § 16, stk. 1, at en registreret virksomhed til Skatteforvaltningen skal angive afgiften af de køretøjer, som virksomheden anmelder til registrering i Køretøjsregisteret mod forevisning af bevis for virksomhedens registrering, jf. § 15, stk. 5. En registreret virksomhed hæfter for afgiften af de køretøjer, som virksomheden efter § 16 angiver afgiften af, jf. § 17, stk. 1. Afgiften betales for en afregningsperiode efter reglerne i opkrævningsloven, jf. registreringsafgiftslovens § 17, stk. 2. Afgiften af et køretøj henføres til den afregningsperiode, hvor køretøjet anmeldes til registrering i Køretøjsregisteret, jf. § 17, stk. 3. Et køretøj kan ikke registreres eller omregistreres i Køretøjsregisteret, før registreringsafgiften er betalt, jf. § 19, stk. 1, 1. pkt. Dette gælder ifølge 2. pkt. dog ikke i tilfælde som nævnt i § 17, stk. 1. Ved opkrævning af beløb efter registreringsafgiftsloven finder opkrævningslovens §§ 6 og 7 om gebyr og rente ved forsinket betaling tilsvarende anvendelse, jf. registreringsafgiftslovens § 19, stk. 2.

For betaling af afgiften hæfter den, der ejer køretøjet på det tidspunkt, hvor afgiftspligten indtræder, jf. registreringsafgiftslovens § 20, stk. 1, 1. pkt. Registreres køretøjet i forbindelse med afgiftens indtræden, er det den registrerede ejer, der som ejer hæfter for betaling af afgiften, jf. 2. pkt. Ejeren eller den registrerede ejer hæfter ifølge 3. pkt. dog ikke, hvis køretøjet er taget i brug på færdselslovens område, uden at den pågældende vidste eller burde have vidst dette. For betaling af afgiften hæfter tillige en virksomhed, der erhvervmæssigt handler med motorkøretøjer eller påhængs- eller sættevogne til motorkøretøjer, hvis virksomheden har solgt køretøjet i forbindelse med afgiftspligtens indtræden, jf. registreringsafgiftslovens § 20, stk. 2. For betaling af afgiften af et importeret køretøj hæfter tillige importøren, hvis denne har bevirket eller medvirket til, at afgiftsgrundlaget er fastsat for lavt, jf. stk. 3. For betaling af afgiften hæfter tillige en efterfølgende ejer af køretøjet, hvis den pågældende ved køretøjets erhvervelse vidste eller burde have vidst, at der ikke var betalt den afgift af køretøjet, som kræves efter denne lov, jf. stk. 4. For betaling af afgiften hæfter tillige en fører eller bruger af køretøjet, hvis den pågældende bruger køretøjet med viden om, at der ikke er betalt den afgift af køretøjet, som kræves efter denne lov, jf. stk. 5.

Registreringsafgiftslovens § 7 b, stk. 1, bestemmer, at afgiften af et brugt motorkøretøj, der er afgiftsberigtiget efter §§ 4-5 e, 29 eller 29 a, godtgøres, såfremt køretøjet afmeldes fra Køretøjsregisteret og udføres fra landet. Bestemmelsen omhandler den såkaldte eksportgodtgørelse, og i § 7 b, stk. 5, bestemmes, at afgiftsgodtgørelsen efter stk. 2 ikke

kan overstige den afgift, der oprindeligt er betalt, fratrukket 15 pct., dog mindst 8.500 kr. for personbiler og 4.500 kr. for varebiler og motorcykler. Heraf følger, at en køber af et køretøj, der ikke er blevet afgiftsberigtiget, ikke vil kunne modtage eksportgodtgørelse for køretøjet, hvis køretøjet skal føres ud af Danmark.

Det følger af § 15, stk. 1, i lov om registrering af køretøjer, at Skatteforvaltningen kan autorisere en virksomhed til at registrere i Køretøjsregisteret, herunder til at udlevere nummerplader og modtage nummerplader retur. En virksomhed kan ifølge § 15, stk. 2, kun autoriseres, hvis den opfylder følgende betingelser, jf. dog stk. 3, 7 og 8:

- 1) Virksomheden skal have fast forretningssted her i landet.
- 2) Virksomheden skal erhvervsmæssigt handle med, reparere eller lease køretøjer af den type, der skal registreres, før de tages i brug, jf. § 2.
- 3) Virksomheden må ikke have forfalden gæld til det offentlige.
- 4) Virksomheden må ikke være under rekonstruktion, konkurs eller likvidation.

En virksomhed, der er godkendt af Trafikstyrelsen til at syne eller omsyne køretøjer, kan autoriseres efter stk. 1, hvis virksomheden opfylder betingelserne i stk. 2, nr. 1, 3 og 4, jf. § 15, stk. 3, i lov om registrering af køretøjer. I § 15, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at en autorisation ophører, hvis virksomheden ophører med at opfylde betingelserne i stk. 2, jf. dog stk. 3. Skatteforvaltningen kan, når særlige omstændigheder taler derfor, efter anmodning tillade, at en virksomhed, der er ophørt med at opfylde betingelserne i stk. 2, nr. 2 eller 3, ikke mister sin autorisation, jf. § 15, stk. 4, 2. pkt.

Det fremgår endvidere af § 91, stk. 1, nr. 2, i bekendtgørelse nr. 866 af 19. juni 2023 om registrering af køretøjer, at virksomheden enten erhvervsmæssigt skal handle med eller lease køretøjer af den type, der skal registreres, før køretøjet tages i brug, jf. § 3, eller skal være godkendt af Færdselsstyrelsen til at syne eller omsyne køretøjer.

Bekendtgørelsens § 3 regulerer, hvilke typer af køretøjer der skal registreres i Køretøjsregisteret og forsynes med nummerplader, før de tages i brug på færdselslovens område, jf. dog kapitel 4 og 6 om henholdsvis tilknytning her til landet og brug her i landet af et udenlandsk registreret køretøj. De køretøjer, der skal registreres i Køretøjsregisteret, jf. dog kapitel 4 og 6, er 1) motorkøretøj, 2) traktor eller blokvogn, jf. dog stk. 2, 3) knallert, jf. dog stk. 3, 4) påhængs- eller sættevogn til et køretøj, der skal registreres, 5) campingvogn, 6) andet påhængsredskab end campingvogn, der tilkøbes et motorkøretøj, hvis påhængsredskabets konstruktion gør det muligt at trække det med en højere hastighed end 30 km/t, 7) motorredskab, der er indrettet og benyttes til befording af gods, der ikke er nødvendig for motorredskabets funktion, jf. § 2, stk. 1, nr. 7, i lov om registrering af køretøjer. Det

gælder dog ikke i de tilfælde, der er nævnt i § 2, stk. 2, i lov om registrering af køretøjer. Det følger af § 86, stk. 2, 1. pkt., i bekendtgørelse nr. 866 af 19. juni 2023 om registrering af køretøjer, at en virksomhed, der er registreret hos Skatteforvaltningen efter registreringsafgiftslovens §§ 14 og 15 eller autoriseret som nummerpladeoperatør efter bekendtgørelsens kapitel 18, kan afregne betalingen for en afregningsperiode efter opkrævningsloven. En betaling henføres til den afregningsperiode, hvor anmeldelsen til registrering er sket eller en nummerplade m.v. bestilt, jf. bekendtgørelsens § 86, stk. 2, 2. pkt.

Det fremgår af opkrævningslovens § 1, stk. 1, at loven gælder for opkrævning af skatter og afgifter m.v., for hvilke virksomheden, selskaber, fonde eller foreninger m.v. er eller skulle have været registreret hos eller anmeldt til Skatteforvaltningen. I § 16 om anvendelsesområdet for kapitel 5 om skattekontoen bestemmes i nr. 1, at skatter og afgifter omfattet af opkrævningslovens § 1, stk. 1 og 2, omfattes af skattekontoen og derfor skal indbetales til denne.

Virksomheder, der er registreret efter registreringsafgiftslovens §§ 14 og 15, er derfor omfattet af opkrævningslovens kapitel 5. Det samme gælder virksomheder, der er autoriseret (dvs. registreret) som nummerpladeoperatør efter § 15, stk. 1, i lov om registrering af køretøjer.

En registreret selvanmelder kan også være registreret som nummerpladeoperatør, og det er tilfældet for mange registrerede selvanmeldere.

Krav på skattekontoen dækkes efter FIFO-princippet (»first in, first out«), hvorefter det ældst forfaldne krav dækkes først, jf. opkrævningslovens § 16 a, stk. 8.

Efter opkrævningslovens § 4, stk. 1, 1. pkt., kan Skatteforvaltningen, hvis den efter afleveringsfristens udløb ikke har modtaget angivelsen for en afregningsperiode, fastsætte virksomhedens tilsvarende af skatter og afgifter m.v. foreløbigt til et skønsmæssigt beløb. Efter stk. 2, 1. pkt., skal virksomheden betale en afgift på 800 kr. for en foreløbig fastsættelse.

Foreløbige fastsættelser kan foretages i forhold til registrerede selvanmeldere, hvorimod foreløbige fastsættelser ikke foretages i forhold til registrerede nummerpladeoperatører. Det skyldes, at Motorstyrelsen automatisk modtager månedsangivelser fra nummerpladeoperatører.

#### 2.1.1.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Opkrævningen af skatter og afgifter i Skatteforvaltningen tager udgangspunkt i et komplekst lovgrundlag. Dette gælder særligt opkrævning af motorkrav og en række øvrige person- og virksomhedsrettede krav, hvor opkrævningen heraf reguleres i en række særlove, der enten har egne opkrævningsregler eller henvisninger til, at regler i opkrævningsloven finder anvendelse. Komplexiteten kan gøre det svært for borgere og virksomheder at gennemskue regler,

ligesom lovgrundlaget kan være vanskeligt at administrere og sikre en effektiv digitalisering af i forvaltningen.

Motorkrav og en lang række øvrige krav opkræves i dag i Skatteforvaltningens system SAP38, der ikke understøtter opkrævningsopgaven tilstrækkeligt. Det er derfor tanken, at disse krav på sigt skal opkræves via en række særskilte konti på Skattestyrelsens opkrævningsplatform DMO, således som det allerede sker med skattekontoen, der primært omfatter virksomhedsrettede krav som moms, A-skat, selskabsskat m.v. Skattekontoen er således allerede en konto på DMO.

Den nye opkrævningsløsning i DMO skal etableres i projektet »Udfasning af SAP38 som opkrævningsssystem« (USO), der er forankret i Skattestyrelsen med deltagelse af andre relevante styrelser i Skatteforvaltningen, navnlig Gældsstyrelsen og Udviklings- og Forenklingsstyrelsen.

USO-projektet indgår som et centralt tiltag i Skatteforvaltningens langsigtede plan for en effektiv opkrævning og inddrivelse i skattevesenet. Den langsigtede plan er et af elementerne i aftalen »Nedbringelse af danskernes gæld til det offentlige«, som den daværende regering (Socialdemokratiet), Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Det Konservative Folkeparti, Liberal Alliance, Alternativet og Kristendemokraterne indgik den 20. juni 2022.

Udfasningen af SAP38 som opkrævningsssystem betyder, at de motorkrav og øvrige krav, der i dag opkræves via SAP38, i stedet skal opkræves via den nye opkrævningsløsning i DMO i form af en række nye konti og – for så vidt angår enkelte kravtyper – på skattekontoen. USO-projektet skal etablere de nødvendige opkrævningsfunktionaliteter til dette på DMO-plattformen.

I USO-projektet er der peget på et behov for en række fælles opkrævningsregler for de motorkrav m.v., der fremover skal opkræves via nye konti på DMO-plattformen. Der ønskes således en digitaliseringsparat lovgivning, der kan forenkle udviklingen og den efterfølgende administration af en ny it-opkrævningsløsning for motorkravene og de øvrige virksomheds- og personrettede krav, der ønskes opkrævet via den nye løsning på DMO-plattformen.

Det drejer sig om fælles regler – i et nyt kapitel 4 a i opkrævningsloven – omhandlede følgende:

- en hjemmel til at pålægge rykkergebyrer
- regulering af processen for anvendelse af rykkerskrivelser
- en hjemmel til forrentning ved overskridelse af betalingsfristen
- et fremrykket virkningstidspunkt ved modregning med motorkrav m.v., idet modregningen skal have virkning fra tidspunktet for beslutning om at gennemføre modregning
- en regel om pligt til tilbagebetaling af beløb, som ved Skatteforvaltningens egen fejl med urette er udbetalt til borgere og virksomheder.

Det anbefales også, at rykkergebyrer, der vedrører krav, der foreslås omfattet af kapitel 4 a, ikke skal kunne forældes accessorisk, dvs. som følge af forældelsen af det eller de krav, hvis betaling der rykkes for. Anbefalingen omfatter også rykkergebyrer, der opkræves via skattekontoen.

Blandt anbefalingerne i USO-projektet er også, at selvanmelderes og nummerpladeoperatørers månedsangivelser af registreringsafgifter og nummerpladeafgifter samt afgifter for foreløbige fastsættelser vedrørende selvanmelderes månedsangivelser af registreringsafgifter, hvor opkrævningen i dag sker via SAP38, i stedet skal ske via den nye opkrævningsløsning i DMO, dvs. efter det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven.

Virksomheder, der er blevet registreret som selvanmelder eller som nummerpladeoperatør eller som både selvanmelder og nummerpladeoperatør, vil være omfattet af opkrævningslovens § 1, hvorfor afgiftskravene skal opkræves via skattekontoen. Mange registrerede selvanmeldere er også registrerede nummerpladeoperatører.

Beløb omfattet af månedsangivelserne og tilhørende gebyrer opkræves dog i dag i systemet SAP38 ligesom andre motorkrav og en række øvrige kravtyper.

Den nye opkrævningsløsning i DMO vil i modsætning til skattekontoen, som anvender FIFO-princippet (»first in, first out«), give mulighed for øremærkning af betalinger. Det betyder, at f.eks. en selvanmelder vil få mulighed for at betale specifikke krav og dermed undgå at miste sin registrering som selvanmelder på grund af et overset foranstående krav på et ganske lille beløb, selv om vedkommende har indbetalt det skyldige beløb for en ubetalt registreringsafgift.

Derudover vil en anvendelse af FIFO-princippet på skattekontoen kunne medføre potentielle afledte konsekvenser for købere og ejere af køretøjerne, for hvilke registreringsafgiften indgår i en månedsangivelse, hvor angivelsesbeløbet ikke er blevet betalt. Ejeren risikerer derfor, at deres køretøj bliver mindre værd.

Det er derfor hensigtsmæssigt, at også nummerpladeoperatørers månedsangivelser af nummerpladeafgifter – ligesom selvanmelderes månedsangivelser for registreringsafgifter – fremover omfattes af det nye kapitel 4 a.

Det foreslås som følge af ovenstående overvejelser, at der i opkrævningsloven indsættes et nyt kapitel – kapitel 4 a – der får overskriften »Opkrævning af visse krav«, således at kapitel 5 om skattekontoen fortsat anvendes til de primært virksomhedsrettede krav, der i dag skal indbetales til skattekontoen. Det foreslås dog, at enkelte af disse krav fremover skal omfattes af det nye kapitel 4 a, jf. nedenfor.

Det foreslås, at det af den første bestemmelse, § 15, i det foreslåede kapitel 4 a skal fastlægges, hvilke krav der omfattes af kapitel 4 a. Frem for at anvende en positiv afgrænsning med en udtømmende opstilling af de krav, der omfattes, foreslås en negativ afgrænsning, da en sådan dels

vil sikre, at enkelte krav ikke overses i en positiv oplysning, dels vil overflødig gøre lovændringer med henblik på at ændre den positive oplysning ved eventuelle kommende fjernelser af kravtyper eller indførelser af nye kravtyper.

Det foreslås, at der ved den negative afgrænsning tages afsæt i samtlige Skatteforvaltningens krav på skatter og afgifter m.v., hvorved der tænkes på både skatter og afgifter og andre fordringstyper, f.eks. renter, gebyrer og civile retlige fordringer, og at der herefter foretages en angivelse af de fordringstyper, som skal holdes uden for anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a, således at alene restmængden omfattes af kapitlet.

Det foreslås således, at der med opkrævningslovens § 15 indføres en ny bestemmelse, der i stk. 1, 1. pkt., skal bestemme, at reglerne i kapitel 4 a skal anvendes på Skatteforvaltningens krav på skatter og afgifter m.v., medmindre kravet omfattes af kapitel 5, kildeskatteloven, lov om spil, pensionsafkastbeskatningsloven, ejendomsskattelovens kapitel 8 og §§ 77-81, afskrivningslovens § 40, stk. 7, aktieavancebeskatningslovens §§ 39-40, boafgiftslovens § 21 a, stk. 3, og § 26 a, stk. 3, dødsboskattelovens §§ 14, 30, 87 og 89, § 6 d, stk. 10-12 og 14, og § 12 i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, for så vidt angår beskatning af etableringskonto, eller virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18, jf. dog stk. 2 og 3, der omtales nedenfor. Henstand med betaling af afgift på iværksætterkonto, jf. § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, foreslås derimod at skulle omfattes af det foreslåede kapitel 4 a.

Da det er tanken på sigt at opkræve krav efter pensionsafkastbeskatningsloven via skattekontoen, dvs. reglerne i opkrævningslovens kapitel 5, foreslås krav efter pensionsafkastbeskatningsloven også at skulle falde uden for anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a. Ved en ikrafttræden af pensionsafkastbeskatningslovens § 28, stk. 4, jf. ovenfor om gældende ret, vil kravene efter denne lov blive omfattet af opkrævningslovens kapitel 5, og henvisningen til pensionsafkastbeskatningsloven i den foreslåede negative afgrænsning vil da ikke længere have nogen selvstændig betydning.

Det foreslås, at det i opkrævningslovens § 15, stk. 1, 2. pkt., skal bestemmes, at krav på sagsomkostninger, tilbagebetalingskrav, der hverken omfattes af den foreslåede bestemmelse i § 15 d, stk. 1, 1. pkt., eller af skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., og erstatningskrav heller ikke omfattes af reglerne i det foreslåede kapitel 4 a, medmindre der er tale om regreskrav, idet der dog også her skal kunne gøres en undtagelse med skatteministerens udmøntning af den bemyndigelse, der foreslås i stk. 3, jf. nedenfor.

Den foreslåede afgrænsning i opkrævningslovens § 15, stk. 1, 2. pkt., vil indebære, at krav på sagsomkostninger ikke

skal omfattes af det foreslåede kapitel 4 a. De vil således fortsat skulle forrentes efter rentelovens § 8 a, stk. 1.

Det foreslås, at det af opkrævningslovens § 15 d, stk. 1, 1. pkt., skal fremgå, at hvis Skatteforvaltningen som led i forvaltningen af opkrævning og inddrivelse af skatter og afgifter og andre krav til det offentlige ved Skatteforvaltningens egen fejl til en fysisk eller juridisk person har udbetalt et beløb, som den fysiske eller juridiske person ikke var berettiget til, skal beløbet tilbagebetales til Skatteforvaltningen, medmindre der foreligger særlige omstændigheder, der udelukker en tilbagesøgning af beløbet. Udbetalinger, der beror på en kontraktlig forpligtelse, og tilbagebetalinger af beløb, som på grund af Skatteforvaltningens egen fejl ikke er blevet anvendt til dækning af den fordring, der skulle dækkes, omfattes ikke af 1. pkt., jf. den foreslåede regel i 2. pkt. Se nærmere herom i pkt. 2.1.5 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Alle tilbagebetalingskrav, der ikke skyldes enten Skatteforvaltningens udbetaling ved en egen fejl, jf. den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 d, stk. 1, 1. pkt., eller består af omkostningsgodtgørelse, der kan kræves tilbagebetalt efter skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., vil ligeledes falde uden for anvendelsesområdet. Tilbagebetalingskrav, der skyldes fejludbetaling af løn til Skatteforvaltningens ansatte eller udbetaling af for stort et beløb til f.eks. en entreprenør eller en rengøringsvirksomhed, vil således falde uden for anvendelsesområdet. Derimod vil tilbagebetalingskrav, der tilkommer Skatteforvaltningen, hvis f.eks. overskydende skat eller negativ moms ved Skatteforvaltningens egen fejl er udbetalt med for stort et beløb eller til den forkerte modtager, være omfattet af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a.

Det bemærkes, at tilbagebetalingskrav vedrørende udbytteskat, hvor en anmodning om tilbagebetaling af udbytteskat er imødekommet med urette, også vil falde uden for anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a. Er kravet om tilbagebetaling af udbytteskat fremsat af udbyttemodtageren, vil dette følge af afgrænsningen i 1. pkt., hvorefter krav omfattet af kildeskatteloven foreslås undtaget fra anvendelsesområdet for det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, jf. lovforslagets § 4 om indsættelsen af en bestemmelse i kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 4. pkt., om tilbagebetalingspligt i sådanne tilfælde. Har modtageren af beløbet slet ikke modtaget noget udbytte, men gennem afgivelse af urigtige oplysninger til Skatteforvaltningen opnået en uretmæssig udbetaling, vil tilbagebetalingskravet falde uden for anvendelsesområdet for opkrævningslovens kapitel 4 a som følge af den foreslåede ordlyd i § 15, stk. 1, 2. pkt., jf. ovenfor.

Omfattet af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven er derimod tilbagebetalingskrav vedrørende delvis tilbagebetaling i tilfælde, hvor der på forskud er udbetalt omkostningsgodtgørelse med forbehold, og hvor godtgørelsesbeløbet viser sig være mindre, jf. skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4. Det bemærkes, at det som konse-

kvens heraf er foreslået i lovforslagets § 14, at renten for disse tilbagebetalingskrav således også er omfattet af rentereglen i den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b i kapitel 4 a.

Hvis tilbagesøgningen af omkostningsgodtgørelse efter skatteforvaltningslovens kapitel 19 begrundes med grundsætningen *condictio indebiti*, fordi der ikke foreligger det i skatteforvaltningslovens § 57, stk. 3, nævnte forbehold, der ifølge § 57, stk. 4, 1. pkt., skal foreligge, hvis tilbagesøgningen skal støttes på denne bestemmelse, vil tilbagebetalingskravet derimod falde uden for anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven.

Skatteforvaltningens erstatningskrav – hvad enten de vedrører en overtrædelse af skatte- og afgiftslovgivningen, misligholdelse af en kontrakt, som Skatteforvaltningen har indgået, eller andre situationer – vil heller ikke være omfattet af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a.

Skatteforvaltningens regreskrav efter forsvarerbistandslovens § 5 vil derimod være omfattet af det foreslåede kapitel 4 a. Efter bestemmelsen vil den, som en sag om strafansvar for overtrædelse af skattelovgivningen – bortset fra toldlovgivningen – vedrører, være forpligtet til at erstatte det offentlige udgifterne til sagens behandling i samme omfang, som en sigtet har pligt til at erstatte det offentlige sådanne udgifter efter retsplejelovens regler. Et sådant krav på erstatning vil derfor være omfattet af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a, da der er tale om et regreskrav. Også andre regreskrav, som Skatteforvaltningen vil kunne fremsætte for eksempelvis udgifter til brug af låsesmed, lagerplads m.v. i f.eks. kontrolsager, vil være omfattet af anvendelsesområdet.

Det foreslås, at det i opkrævningslovens § 15, stk. 1, 3. pkt., bestemmes, at krav tilhørende restanceinddrivelsesmyndigheden heller ikke omfattes af reglerne i det foreslåede kapitel 4 a, medmindre der er tale om tilbagebetalingskrav efter den foreslåede bestemmelse i § 15 d, stk. 1, 1. pkt. Også her skal der kunne gøres en undtagelse med skatteministerens udmøntning af den bemyndigelse, der foreslås i stk. 3, jf. nedenfor.

Skatteforvaltningen har opgaven som restanceinddrivelsesmyndighed, jf. § 2 i bekendtgørelse nr. 1110 af 25. oktober 2024 om inddrivelse af gæld til det offentlige. I dag varetages opgaven af Gældsstyrelsen, der er en af de styrelser, der tilsammen udgør Skatteforvaltningen. Gældsstyrelsens egne krav på f.eks. inddrivelsesomkostninger (f.eks. retsafgift og gebyrer, der er stiftet af restanceinddrivelsesmyndigheden) omfattes af lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, hvor det i § 5, stk. 1, 4. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige bestemmes, at for fordringer, der tilhører restanceinddrivelsesmyndigheden, tilskrives inddrivelsesrenten efter 1. pkt. fra den 1. i måneden efter den måned, hvori fordringen er stiftet.

Der foreslås dog, at der i opkrævningslovens § 15, stk. 2,

fastsættes enkelte undtagelser til den foreslåede negative afgrænsning i § 15, stk. 1. Det foreslås således, at krav på registreringsafgift af motorkøretøjer m.v. for virksomheder registreret efter registreringsafgiftslovens §§ 14 og 15, krav på afgift efter § 4, stk. 2, ved en foreløbig fastsættelse af et sådant krav på registreringsafgift, krav på nummerpladeafgift for virksomheder autoriseret efter § 15 i lov om registrering af køretøjer samt krav, der opkræves efter kildeskattelovens § 52, stk. 5, § 66, stk. 2, § 66 A, stk. 1, § 66 B, stk. 1, § 79, § 84, stk. 2, § 85, stk. 4 og 5, § 86, stk. 3, og § 87 og § 63 i lov om spil uanset det foreslåede stk. 1 skal omfattes af reglerne i det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven. Også her skal der kunne gøres en undtagelse med skatteministerens udmøntning af den bemyndigelse, der foreslås i stk. 3, jf. nedenfor.

Registreringsafgift, der efter opkrævningslovens § 4, stk. 1, er foreløbigt fastsat til et skønsmæssigt beløb som følge af en manglende angivelse, vil også være omfattet af den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15, stk. 2.

Bestemmelserne i kildeskatteloven – bortset fra § 79 – hjemler anvendelsen af tvangs bøder, jf. beskrivelsen i pkt. 2.1.1.1 om gældende ret, mens § 79 omhandler administrative bøder, dvs. bøder, der skyldes vedtagelsen af et bødeforelæg. Bestemmelsen i § 63 i lov om spil omhandler også sådanne administrative bøder.

Selv om det i den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at krav, der omfattes af opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen, ikke skal omfattes af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a, vil der med det foreslåede stk. 2 være en undtagelse hertil, ligesom den foreslåede bemyndigelse i stk. 3, jf. nedenfor, vil kunne anvendes til at flytte krav fra kapitel 5 til det foreslåede kapitel 4 a. Det foreslås derfor, at der tilsvarende foretages en justering i opkrævningslovens § 16, nr. 1, så det her fremgår, at der med § 15, stk. 2 og 3, er gjort en undtagelse fra det anvendelsesområde, som følger af § 16, nr. 1.

Med forslaget om at flytte opkrævningen vedrørende selvmeldere og nummerpladeoperatørers månedsangivelser samt afgift efter opkrævningslovens § 4, stk. 2, for foreløbige fastsættelser af registreringsafgift for virksomheder registreret efter registreringsafgiftslovens §§ 14 og 15 fra reglerne i opkrævningslovens kapitel 5 til reglerne i det foreslåede kapitel 4 a er det bl.a. hensigten at undgå en stigning i antallet af tilfælde, hvor bilkøbere, der har handlet i god tro, bliver ramt af de særlige konsekvenser, der følger af manglende betaling af registreringsafgifter.

Det foreslås, at det i opkrævningslovens § 15, stk. 3, bestemmes, at skatteministeren skal kunne fastsætte regler om, at krav, der tilhører Skatteforvaltningen, uanset stk. 1 og 2 enten skal omfattes af eller holdes uden for anvendelsesområdet for reglerne i det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven. Den i USO-projektet gennemførte analyse af kravmassen i SAP38 og af øvrige krav på Skatteministeriets

område har afdækket, at der kan være kravtyper, som man i USO-projektet endnu ikke har fået det fulde overblik over, og som enten bør omfattes af eller undtages fra anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a. Med en bemyndigelse vil der hurtigere kunne foretages de nødvendige justeringer i anvendelsesområdet, end hvis justeringerne skal gennemføres med en lovændring. Det er tanken, at skatteministeren om nødvendigt udmønter bemyndigelsen i bekendtgørelse om opkrævning af skatter og afgifter m.v., jf. bekendtgørelse nr. 848 af 26. juni 2024, ligesom det er tanken at opdatere lovtæksten – når det er muligt – hvis der i bekendtgørelsen bestemmes fravigelser af lovtækstens afgrænsning af anvendelsesområdet for opkrævningslovens kapitel 4 a.

Den foreslåede negative afgrænsning vil indebære, at det fælles sæt regler, der foreslås indsat i kapitel 4 a, vil finde anvendelse på alle Skatteforvaltningens krav, medmindre kravet omfattes af opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen eller af kildeskatteloven, lov om spil, pensionsafkastbeskatningsloven eller ejendomsskattelovens kapitel 8 og §§ 77-81 eller omfattes af henstandsreglerne i afskrivningslovens § 40, stk. 7, aktieavancebeskatningslovens §§ 39-40, § 6 d, stk. 10-12 og 14, og § 12 i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, for så vidt angår beskatning af etableringskonto, eller virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18 eller af reglerne i boafgiftslovens § 21 a, stk. 3, og § 26 a, stk. 3, eller dødsboskattelovens §§ 14, 30 og 89. Krav på sagsomkostninger, tilbagebetalingskrav, der vedrører de i § 15 d, stk. 1, 2. pkt., nævnte udbetalinger og beløb, og erstatningskrav vil heller ikke blive omfattet af reglerne i dette kapitel, medmindre der er tale om regreskrav. Med andre ord vil bl.a. tilbagebetalingskrav bestående af beløb, som Skatteforvaltningen ved udbetalingen af beløb efter skatte- og afgiftslovgivningen ved en fejl har udbetalt for meget eller til den forkerte modtager, og regreskrav blive omfattet af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven. Krav, der tilhører restanceinddrivelsesmyndigheden, vil heller ikke være omfattet af reglerne i dette kapitel, medmindre der er tale om tilbagebetalingskrav efter § 15 d, stk. 1, 1. pkt. Derimod vil krav på registreringsafgift af motorkøretøjer m.v. for virksomheder registreret efter registreringsafgiftslovens §§ 14 og 15, krav på afgift efter § 4, stk. 2, ved en foreløbig fastsættelse af et sådant krav på registreringsafgift, krav på nummerpladeafgift for virksomheder autoriseret efter § 15 i lov om registrering af køretøjer samt krav, der opkræves efter kildeskattelovens § 52, stk. 5, § 66, stk. 2, § 66 A, stk. 1, § 66 B, stk. 1, § 79, § 84, stk. 2, § 85, stk. 4 og 5, § 86, stk. 3, og § 87, dvs. tvangsbøder og administrative bøder efter kildeskatteloven, blive omfattet af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven. Skatteministeren vil desuden med den foreslåede bemyndigelse i opkrævningslovens § 15, stk. 3, kunne fastlægge, at krav – uanset den foreslåede afgrænsning i § 15, stk. 1 og 2 – enten skal omfattes af eller holdes uden for anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a.

I dag administreres opkrævningslovens § 9, stk. 1, af Skatteforvaltningen således, at hvis der er afgiftskrav mod virksomheder, der omfattes af § 9, stk. 1, og i øvrigt har en skattekonto, fordi de skal foretage betalinger som anført i opkrævningslovens § 16, nr. 1-9, håndteres disse afgiftskrav på skattekontoen. Selve betalingen, som er en kontantbetaling, sker via en blanketløsning.

Personer, mod hvilke der er afgiftskrav som anført i § 9, stk. 1 og 2, vil som udgangspunkt få opkrævet afgiftskravet via en blanketløsning, og afgiftskravet håndteres i SAP38. Det er hensigten, at disse krav på sigt skal opkræves via den nye opkrævningsløsning på DMO.

Det foreslås, at der i opkrævningslovens § 9, stk. 3, indsættes to nye punktnummer, hvor det i 3. pkt. skal bestemmes, at kapitel 4 a finder anvendelse ved opkrævningen af afgifter omfattet af stk. 1 og 2, jf. dog 4. pkt., mens det i 4. pkt. skal bestemmes, at for de i stk. 1 nævnte varemottagere, der omfattes af § 1, stk. 1, eller § 16, nr. 2-9, finder kapitel 5 anvendelse ved opkrævningen af afgifter efter stk. 1.

Det foreslås, at der tilsvarende foretages en ændring i opkrævningslovens § 16, nr. 1, så bestemmelsen også omfatter afgifter omfattet af § 9, stk. 1, hvis varemottageren skal betale skatter og afgifter omfattet af § 1, stk. 1, eller foretage betalinger efter nr. 2-9.

I de tilfælde, hvor varemottageren er en virksomhed, der har en skattekonto, vil afgiftskravet efter § 9, stk. 1, således skulle betales til skattekontoen, mens afgiftskrav efter § 9, stk. 1 og 2, i øvrige tilfælde vil være omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a.

Det foreslås også, at der i opkrævningslovens § 9, stk. 3, 2. pkt., foretages den ændring, at der med hensyn til de bestemmelser, der finder tilsvarende anvendelse på afgiftskrav, der skal betales af de i stk. 1 og 2 nævnte varemottagere, ikke længere henvises til § 3, stk. 2, §§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, men alene til § 3, stk. 2, og § 5. I de tilfælde, hvor afgiften omfattes af det foreslåede nye kapitel 4 a, vil gebyrbestemmelsen i den foreslåede § 15 a og rentebestemmelsen i den foreslåede § 15 b finde anvendelse, og i de tilfælde, hvor afgiften omfattes af kapitel 5 om skattekontoen, fordi varemottageren er en virksomhed med en skattekonto, finder gebyrbestemmelsen i § 16 c, stk. 4, 6. pkt., og rentebestemmelsen i § 16 c, stk. 1, anvendelse. Der vil derfor ikke være brug for §§ 6 og 7 som hjemmelsgrundlag for opkrævning af rykkergebyrer og morarenter. Der vil heller ikke være behov for en henvisning til § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, hvorefter Skatteforvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, kan meddele fritagelse for betaling af gebyr efter § 6 og renter efter § 7. Det foreslås således med opkrævningslovens § 15 a, stk. 3, at § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, skal finde tilsvarende anvendelse på gebyrer efter stk. 1, 2. pkt., mens det med § 15 b, stk. 3, foreslås, at § 8, stk. 1, nr. 3, og stk. 5, skal finde tilsvarende anvendelse på morarenter efter stk. 1, 1. pkt. Der foreslås samtidig med § 16 c, stk. 4, 7. pkt., en bestemmelse, hvorefter § 8, stk. 1,

nr. 2, og stk. 5, skal finde tilsvarende anvendelse på rykkergebyrer på skattekontoen. Dermed opnås med hensyn til muligheden for fritagelse for rykkergebyrer på skattekontoen overensstemmelse med fritagelseshjemlen i den foreslåede bestemmelse i § 15 a, stk. 3. Med hensyn til muligheden for fritagelse for morarenter på skattekontoen vil hjemlen fortsat være § 8, stk. 1, nr. 4.

## 2.1.2. Renteharmonisering

### 2.1.2.1. Gældende ret

Det følger af opkrævningslovens § 7, stk. 1, 1. pkt., at betales et beløb ikke rettidigt, eller er der ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Rente beregnes dagligt, jf. 2. pkt. Rente kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. For beløb, der opkræves efter reglerne i kapitel 5, finder bestemmelsen om saldoforretning i § 16 c, stk. 1, anvendelse, jf. 4. pkt. Efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, 1. pkt., fastsættes renten for kalenderåret. Rente offentliggøres senest den 15. december forud for det år, hvor den skal have virkning, jf. 2. pkt. Rente for 1 år beregnes på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Danmarks Nationalbank opgjorte kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber i månederne juli, august og september i det foregående kalenderår, jf. 3. pkt. Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres i henhold til Den Europæiske Centralbanks forordning (EF) nr. 63/2002 af 20. december 2001 vedrørende statistik over de monetære finansielle institutioners rentesatser på indlån fra og udlån til husholdninger og ikkefinansielle selskaber (ECB/2001/18), jf. 4. pkt. Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres som et vægtet gennemsnit af den effektive rentesats for den udestående lånemasse opgjort med to decimaler, og det simple gennemsnit, jf. 3. pkt., nedrundes til nærmeste hele procentsats, og den beregnede rente divideres med 24 og afrundes nedad til én decimal, jf. 4. pkt. Ifølge forarbejderne til den gældende affattelse af opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. Folketingstidende 2005-06, L 205 som fremsat, side 6578, skal renteberegningen være med en dag til dag-rente med månedlig rentetilskrivning. Det anføres, at virksomhederne dermed kun kommer til at betale morarente (inklusive renters rente) for det faktiske antal dage, som betalingsfristen overskrides med, i modsætning til forrentningen efter den dagældende affattelse af opkrævningslovens § 7, stk. 1, hvor for sen betaling udløste 1 til 2 måneders rente, da renten blev beregnet pr. påbegyndt måned fra den 1. i den måned, hvor beløbet skulle betales.

Henvisningen til den månedlige tilskrivning for virksomheder må formentlig ses i sammenhæng med den i samme lovforslag foreslåede rentebestemmelse i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, om forrentning af debetsaldoen på skattekontoen, idet det af § 16 c, stk. 1, 2. pkt., fremgår, at renten beregnes dagligt og tilskrives debetsaldoen månedligt. Det

fremgår af § 16 a, stk. 4, at krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet. Debetsaldoen er således udtryk for den af skattekontoen omfattede gæld, der skal betales af virksomheden, senest den dag debetsaldoen opstår. Når de dagligt påløbne morarenter tilskrives den debetsaldo, hvoraf de er beregnet, er derfor også tilskrivningen – og dermed forøgelsen af debetsaldoen – udtryk for, at disse renter senest skal betales på tilskrivningsdagen. For renter, der påløber efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, for krav, der ikke omfattes af skattekontoen og dermed § 16 c, stk. 1, må det derimod gælde, at disse renter forfalder til betaling, straks de påløber det skyldige krav, der ikke er blevet betalt rettidigt. Påløbstidspunktet vil således også være forfaldstidspunktet, medmindre et andet forfaldstidspunkt følger af lov, aftale eller kutyme.

Efter opkrævningslovens § 8, stk. 1, nr. 3, kan Skatteforvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, meddele fritagelse for betaling af renter efter § 7. Efter § 8, stk. 5, fastsætter skatteministeren nærmere regler om anvendelsen af stk. 1-3. Bestemmelsen i § 8, stk. 1, nr. 3, skal ifølge de specielle bemærkninger i lovforslag nr. L 19, jf. Folketingstidende 1999-00, tillæg A, side 567, kunne anvendes til at fritage virksomheder, der hidtil har betalt rettidigt, for betaling af renter ved for sen betaling, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt. Anvendelsen skal ske restriktivt. Fritagelse kan ske i de situationer, hvor der er tale om pludseligt opståede hændelser, som virksomheden ikke har haft indflydelse på og ikke har kunnet forudse, eksempelvis pludseligt opstået sygdom. Herudover er det en betingelse, at fristoverskridelsen er kortvarig.

I Skatteforvaltningens opkrævningssystem SAP38 opkræves en række af de fordringer, der ikke opkræves via enten skattekontoen, der især anvendes til opkrævningen af skatte- og afgiftskrav mod virksomheder, eller systemet KOBRA, der anvendes til opkrævningen af personskatter. For disse fordringer findes der typisk bestemmelser om forrentning ved ikke rettidig betaling, ligesom der findes bestemmelser om forrentning ved henstand med betalingen.

Af boafgiftslovens § 36, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at en arving, legatar eller gavemodtager, der som arv eller gave modtager aktier eller en erhvervsvirksomhed, der opfylder betingelserne i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 2 og 3, jf. dog stk. 5, eller kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, kan vælge at afdrage den bo- og tillægsboafgift og gaveafgift, der hviler på de nævnte aktiver, over en periode på op til 30 år med lige store årlige afdrag regnet fra det tidspunkt, hvor afgiften forfaldt til betaling.

Aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 2, indeholder den betingelse, at den enkelte overdragelse af aktier udgør mindst 1 pct. af aktie- eller anpartskapitalen, mens nr. 3 indeholder betingelsen, at der er tale om aktier i et selskab m.v., hvis virksomhed ikke i overvejende grad består af passiv kapitalanbringelse, jf. stk. 6. Bortforpagtning af fast ejendom, som efter ejendomsvurderingsloven anses for



landbrugs- eller skovejendom, anses i denne forbindelse ikke som passiv kapitalanbringelse. Aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 5, bestemmer, at betingelserne i stk. 1, nr. 2 og 3, ikke finder anvendelse ved overdragelse af aktier som nævnt i § 17 (om skattepligtige, der udøver næring ved køb og salg af aktier) eller § 18, stk. 1 eller 4 (om andele i andelsforeninger). Betingelsen i stk. 1, nr. 3, finder ikke anvendelse ved overdragelse af aktier i et selskab m.v., som udøver næring ved køb og salg af værdipapirer eller ved finansieringsvirksomhed og er omfattet af lov om finansiel virksomhed, lov om fondsmæglerselskaber og investeringsservice og -aktiviteter og lov om forsikringsvirksomhed eller tilsvarende for udenlandske selskaber. For udenlandske selskaber, som ikke er hjemmehørende i et EU-land eller EØS-land, er det en betingelse, at selskabet er hjemmehørende i et land, som efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, anden international overenskomst eller konvention eller administrativt indgået aftale om bistand i skattesager udveksler oplysninger med de danske skattemyndigheder.

Kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, bestemmer, at ved overdragelse i levende live af en erhvervsvirksomhed, en af flere erhvervsvirksomheder eller en andel af en eller flere erhvervsvirksomheder til børn, børnebørn, søskende, søskendes børn, søskendes børnebørn eller en samlever, hvorved forstås en person, som på overdragelsestidspunktet opfylder betingelserne i boafgiftslovens § 22, stk. 1, litra d, kan parterne i overdragelsen anvende reglerne i stk. 2-11 og 14. Adoptivforhold eller stedbarnsforhold sidestilles med naturligt slægtskabsforhold. Stk. 2-11 og 14 finder alene anvendelse på ejendomsavancer vedrørende fast ejendom omfattet af lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, i det omfang ejendommen anvendes i overdragerens eller overdragerens samlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed. Hvis mere end halvdelen af ejendommen anvendes i overdragerens eller overdragerens samlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed, finder stk. 2-11 og 14 dog anvendelse på hele ejendomsavancen vedrørende den pågældende ejendom. Ved opgørelsen af den erhvervmæssige andel lægges den ejendomsværdimæssige fordeling mellem erhverv og beboelse til grund. Udlejning af anden fast ejendom end fast ejendom, som efter ejendomsvurderingsloven anses for landbrugs- eller skovejendom, anses i denne forbindelse ikke for erhvervsvirksomhed. For så vidt angår fast ejendom omfattet af 3. og 4. pkt., kan der kun ske indtræden i overdragerens skattemæssige stilling med hensyn til gevinst efter afskrivningslovens kapitel 3, hvis der samtidig sker indtræden i overdragerens skattemæssige stilling med hensyn til gevinst efter lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom på samme ejendom. Stk. 2-11 og 14 gælder heller ikke for fortjeneste på gæld, der skal beskattes efter reglerne i kursgevinstloven, medmindre det sker efter reglerne i kursgevinstlovens § 23. For aktier, anparter og andelsbeviser og lignende gælder aktieavancebeskatningslovens §§ 34, 35 og 35 A, uanset om de indgår i virksomheden.

Henstandsbeløbet forrentes ifølge boafgiftslovens § 36, stk.

1, 2. pkt., med en rentesats svarende til standardrenten i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 2, og renten forfalder til betaling samtidig med det årlige afdrag.

I selskabsskattelovens § 11 B, stk. 2, bestemmes i 1. pkt., at standardrenten for 1 år beregnes på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Danmarks Nationalbank opgjorte kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber i månederne juli, august og september forud for det til indkomståret svarende kalenderår. Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres i henhold til Den Europæiske Centralbanks forordning (EF) nr. 63/2002 af 20. december 2001 vedrørende statistik over de monetære finansielle institutioners rentesatser på indlån fra og udlån til husholdninger og ikkefinansielle selskaber (ECB/2001/18), jf. 2. pkt. Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres som et vægtet gennemsnit af den effektive rentesats for den udestående lånemasse opgjort med to decimaler, jf. 3. pkt. Det simple gennemsnit, jf. 1. pkt., opgøres med én decimal, jf. 4. pkt. Standardrenten offentliggøres senest den 15. december forud for det til indkomståret svarende kalenderår, jf. 5. pkt.

Valg af afdragsordning for betaling af boafgifter skal ifølge boafgiftslovens § 36, stk. 1, 3. pkt., meddeles skifteretten samtidig med indsendelse af boopgørelsen, jf. lov om skifte af dødsboer, og valg af afdragsordning for betaling af gaveafgift skal meddeles Skatteforvaltningen samtidig med indsendelse af gaveanmeldelsen, jf. § 26.

Det fremgår af boafgiftslovens § 38, stk. 1, at er en endelig boopgørelse eller anmeldelse, der kan danne grundlag for beregning af de samlede afgifter, ikke indsendt rettidigt, jf. § 10 og § 26, eller er hele boafgiften, tillægsboafgiften eller gaveafgiften ikke betalt rettidigt, jf. §§ 19 og 30 og § 36, stk. 4, skal der af afgifterne betales rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken opgørelse eller anmeldelse skulle have været indsendt eller fra forfaldsdagen, og indtil opgørelse eller anmeldelse er modtaget eller afgifterne er betalt.

I boafgiftslovens § 10, som der henvises til i § 38, stk. 1, bestemmes i stk. 1, at når et bo skiftes privat, skal boopgørelse indsendes i overensstemmelse med reglerne i §§ 31 og 32 i lov om skifte af dødsboer. I denne lovs § 31, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at arvingerne udarbejder en boopgørelse over boets aktiver, passiver, indtægter og udgifter med angivelse af fordelingen mellem legatarer og arvinger. Den seneste skæringsdag, der kan anvendes i opgørelsen, er 1-års-dagen for dødsfaldet, jf. 2. pkt. I henvisningsboer, jf. § 2, er den senest anvendelige skæringsdag dog 1-års-dagen for henvisningen, jf. § 31, stk. 1, 3. pkt. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at skifteretten kan tillade, at endelig opgørelse vedrørende en endnu ikke oppebåret indtægt, et betinget eller omtvistet krav eller andre nærmere afgrænsede dele af boet henskydes til tiden efter boets slutning. Tilladelse kan, medmindre der foreligger særlige omstændigheder, kun gives, hvis den del

af boet, som henskydes, udgør en mindre væsentlig del af boet, jf. 2. pkt. Tillægsopgørelse, for hvis indlevering skifteretten kan fastsætte en frist, skal indleveres snarest muligt efter hindringens bortfald, jf. 3. pkt. I § 32, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at boopgørelsen indsendes senest 15 måneder efter dødsdagen til skifteretten, som videresender kopi af opgørelsen til Skatteforvaltningen. I henvisningsboer, jf. § 2, indsendes boopgørelsen dog senest 15 måneder fra henvisningsdagen, jf. § 32, stk. 1, 2. pkt. Opgørelsen skal være underskrevet af samtlige arvinger, jf. 3. pkt.

I boafgiftslovens § 10, stk. 2, bestemmes, at når et bo behandles ved en bobestyrer, skal boopgørelse indsendes i overensstemmelse med reglerne i §§ 66 og 68 i lov om skifte af dødsboer. I denne lovs § 66, stk. 1, bestemmes, at bobestyreren udarbejder en boopgørelse med en redegørelse om boets behandling og om arveforholdene samt en opgørelse over boets aktiver og passiver, indtægter og udgifter med angivelse af fordelingen mellem legatarer og arvinger og af den beregnede bo- og tillægsboafgift. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at den seneste skæringsdag, der kan anvendes i opgørelsen, er 2-års-dagen for dødsfaldet. Medfører boets forhold, at det ikke kan opgøres endeligt med den nævnte skæringsdag, skal bobestyreren inden 2-års-dagen give skifteretten meddelelse herom samt redegøre for baggrunden derfor, jf. 2. pkt. Skifteretten kan bestemme, at skæringsdatoen udskydes, og at der løbende skal indgives redegørelser om boets forhold, jf. 3. pkt. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at skifteretten efter indstilling fra bobestyreren kan tillade, at opgørelse vedrørende en endnu ikke oppebåret indtægt, et betinget eller omtvistet krav eller andre nærmere afgrænsede dele af boet henskydes til tiden efter boets afslutning. Tillægsopgørelse skal indleveres snarest muligt, jf. 2. pkt.

I boafgiftslovens § 10, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at når afdøde havde hjemting i udlandet, og der ikke sker skifte her i landet, men der skal beregnes boafgifter efter § 9, stk. 2, har arvingerne pligt til at indgive en anmeldelse om de afgiftspligtige erhvervelser med angivelse af deres værdi, jf. § 12, stk. 1. Anmeldelsen skal være indgivet til skifteretten i København, senest 6 måneder efter at arvingerne har fået kendskab til arven, jf. § 10, stk. 3, 2. pkt.

I boafgiftslovens § 10, stk. 4, bestemmes, at når en person succederer i retten til kapitalen i et fideikommis, har den pågældende pligt til at indgive en anmeldelse af den afgiftspligtige kapital til skifteretten i København, senest 3 måneder efter at vedkommende er succederet i retten.

I boafgiftslovens § 10, stk. 5, bestemmes, at forsikringselskaber, pensionskasser og pengeinstitutter m.fl. samt repræsentanter for udenlandske forsikringselskaber, der udbetaler afgiftspligtige forsikringsbeløb m.v. til en begunstiget, senest 3 måneder efter udbetalingen eller første udbetaling af en del af en forsikring m.v. skal indgive en anmeldelse til skifteretten i afdødes retskreds.

I boafgiftslovens § 10, stk. 6, bestemmes, at i de i § 8, stk. 3, nævnte situationer har den længstlevende ægtefælle eller

boet pligt til at indgive anmeldelse om det afgiftspligtige beløb til skifteretten senest 3 måneder efter indgåelsen af nyt ægteskab eller udbetaling af arv eller vederlag.

I boafgiftslovens § 10, stk. 7, bestemmes, at den begunstigede til en forsikring, der ikke omfattes af stk. 5, har pligt til at indgive anmeldelse om det afgiftspligtige beløb til skifteretten senest 3 måneder efter udbetalingen eller første udbetaling af en del af en forsikring m.v.

Endelig bestemmes i boafgiftslovens § 10, stk. 8, 1. pkt., at anmeldelse efter stk. 3, 4, 6 og 7 skal underskrives af den eller de anmeldelsespligtige. Anmeldelse efter stk. 5 skal underskrives af selskabets ansvarlige ledelse eller af selskabets repræsentant her i landet, jf. stk. 8, 2. pkt.

I boafgiftslovens § 26, som der ligeledes henvises til i § 38, stk. 1, bestemmes i stk. 1, 1. pkt., at afgiftspligten af gaver, der i et kalenderår er modtaget ud over de i § 22 nævnte afgiftsfri beløb, indtræder ved modtagelsen af gaven. Gavegiver og gavemodtager skal senest den 1. maj i det følgende år indgive anmeldelse om gaven og dens afgiftspligtige værdi til Skatteforvaltningen, jf. § 26, stk. 1, 2. pkt. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at bobestyrer, afdødes arvinger og legatarer senest 8 uger efter dødsfaldet skal indgive anmeldelse om afgiftspligtige gaver, som afdøde dem bekendt har givet eller modtaget, og hvoraf der ikke er betalt afgift. Fristen efter stk. 1 for gavegivers anmeldelse af afgiftspligtige gaver forkortes ligeledes til 8 uger efter gavemodtagers død, jf. stk. 2, 2. pkt. Indgives korrekt anmeldelse ikke rettidigt, omfattes ifølge 3. pkt. afgiftskravet ikke af et proklama udstedt efter § 81, jf. § 83, stk. 2, nr. 4, i lov om skifte af dødsboer. I boafgiftslovens § 26, stk. 3, bestemmes, at hvis en anmeldelse om gave ikke foreligger rettidigt, kan Skatteforvaltningen foretage en skønsmæssig ansættelse af værdien af gaven. Af stk. 4 fremgår, at hvis Skatteforvaltningen har foretaget en skønsmæssig ansættelse af værdien af en gave, skal gavegiver og gavemodtager inden 4 uger fra dateringen af underretningen om skønsmæssig ansættelse underrette Skatteforvaltningen, hvis ansættelsen er for lav. Fristen regnes dog tidligst fra udløbet af fristen for anmeldelse af gaveafgiftspligtig gave, jf. 2. pkt.

I boafgiftslovens § 19, som der ligeledes henvises til i § 38, stk. 1, bestemmes i stk. 1, 1. pkt., at boafgifterne i privat skiftede boer, bobestyrerboer og i anmeldelser efter § 10, stk. 3, 4, 6 og 7, forfalder til betaling, 4 uger efter at boet eller den afgiftspligtige har modtaget afgiftsopkrævningen, med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere. Falder den sidste rettidige betalingsdag på en helligdag eller lørdag, forlænges fristen til den følgende hverdag, jf. 2. pkt. I § 19, stk. 2, bestemmes, at boafgifter af afgiftspligtige forsikringer m.v. skal tilbageholdes af det selskab, der udbetaler forsikringen m.v., og afgifterne af hele forsikringen indbetales til skifteretten, samtidig med at angivelsen efter § 10, stk. 5, indgives. I § 19, stk. 3, bestemmes, at skifteretten påser, at boafgifterne af afgiftspligtige forsikringer m.v. er korrekt beregnede.

I boafgiftslovens § 30, som der ligeledes henvises til i § 38, stk. 1, bestemmes i stk. 1, 1. pkt., at afgiften af en gave forfalder til betaling samtidig med indgivelse af gaveanmeldelsen. Afgiften påhviler modtageren, men giveren hæfter solidarisk med modtageren for betalingen, jf. 2. pkt. I stk. 2 bestemmes, at hvis Skatteforvaltningen ændrer en angivet værdi, opkræver forvaltningen den manglende afgift eller tilbagebetaler for meget betalt afgift.

I boafgiftslovens § 36, stk. 4, som der ligeledes henvises til i § 38, stk. 1, bestemmes i 1. pkt., at hvis arvingen, legatarer eller gavemodtageren inden udløbet af afdragsperioden direkte eller indirekte foretager en hel eller delvis overdragelse af aktier eller virksomhed, for hvilke der er valgt afdragsvis betaling med boafgifter eller gaveafgift, forfalder de resterende afgifter, der vedrører de overtagne aktiver, til betaling senest 4 uger efter afhændelsen med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere. 1. pkt. finder ifølge 2. pkt. ikke anvendelse, hvis overdragelsen sker ved en skattefri virksomhedsomdannelse eller skattefri omstrukturering, hvis der ved virksomhedsomdannelsen eller omstruktureringen ikke sker vederlæggelse med andet end aktier i det modtagende selskab. I sådanne tilfælde finder betingelsen i 1. pkt. i restløbetiden anvendelse på de aktier, der er modtaget som vederlag, jf. 3. pkt.

Det fremgår af boafgiftslovens § 38, stk. 2, at er afgiften i et bo, der behandles ved bobestyrer, ikke betalt senest 3 år efter dødsdagen, skal der af afgifterne betales rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra 3-års-dødsdagen, og indtil afgiften er betalt eller midler til dækning af afgiftskravet er indbetalt.

Boafgiftslovens § 44 er en ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelse, der i stk. 2, 1. pkt., bestemmer, at lov om afgift af arv og gave, jf. lovbekendtgørelse nr. 712 af 15. oktober 1991 med senere ændringer, ophæves. For arveerhvervelser m.v., hvor afgiftspligten er indtrådt før lovens ikrafttræden, der skete den 1. juli 1995, jf. § 44, stk. 1, og for gaver, som er modtaget inden dette tidspunkt, finder de hidtil gældende regler dog fortsat anvendelse, jf. stk. 2, 2. pkt. I stk. 2, 3. pkt., bestemmes, at ved beregning af renter i henhold til § 24, stk. 1, og § 33, stk. 1, 3 og 7, i lov om afgift af arv og gave, jf. lovbekendtgørelse nr. 712 af 15. oktober 1991 med senere ændringer, anvendes dog en rentesats på 0,6 pct. pr. måned.

Af § 24, stk. 1, 1. pkt., i den nævnte lovbekendtgørelse fra 1991 fremgår, at når boet skiftes offentligt, forfalder afgiften til betaling, når udlodning kan ske, med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere. Betales afgiften ikke rettidigt, skal der betales en rente på 1 pct. for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen, jf. 2. pkt. Hvis sidste rettidige betalingsdag falder på en helligdag eller en lørdag, anses betaling den følgende hverdag for rettidig, jf. 3. pkt. Af § 33, stk. 1, 1. pkt., i den nævnte lovbekendtgørelse fra 1991 fremgår, at afgiften forfalder til betaling, 4 uger efter at der er givet den afgiftspligtige eller dennes repræsentant meddelelse om

den beregnede afgift, med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere. Betales afgiften ikke rettidigt, skal der betales en rente på 1 pct. for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen, jf. 2. pkt. Hvis sidste rettidige betalingsdag falder på en helligdag eller en lørdag, anses betaling den følgende hverdag for rettidig, jf. 3. pkt. Af stk. 3, 1. pkt., fremgår, at den afgiftspligtige ikke ved at klage over afgiftsberegningen eller værdiansættelsen kan unddrage sig forpligtelsen til at indbetale den forfaldne afgift. Hvis klagen medfører tilbagebetaling af afgift, ydes der den afgiftspligtige en rentegodtgørelse på 1 pct. pr. påbegyndt måned fra betalings-tidspunktet, jf. 2. pkt. Hvis klagen medfører en forhøjelse af afgiften, gælder stk. 1, jf. 3. pkt. Endelig fremgår af stk. 7, at skatteministeren eller den, skatteministeren bemyndiger dertil, kan give den afgiftspligtige henstand med betalingen, på betingelse af at der betales renter med 1 pct. for hver påbegyndt måned, henstanden omfatter.

I brændstofforbrugsafgiftslovens § 11, stk. 2, bestemmes, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgift efter denne lov, mens det i brændstofforbrugsafgiftslovens § 11, stk. 3, bestemmes, at forfaldne renter i henhold til opkrævningslovens § 7 og gebyr i henhold til opkrævningslovens § 6 ikke refunderes ved tilbagebetaling af afgift i medfør af brændstofforbrugsafgiftslovens § 4, stk. 3.

Af brændstofforbrugsafgiftslovens § 4, stk. 3, 1. pkt., fremgår, at såfremt en afgiftspligtig bil afmeldes til Køretøjsregisteret, afkortes dens afgiftsperiode med de resterende dage af den pågældende periode. Registreres en afmeldt bil på ny, indtræder afgiftspligten efter de i stk. 1 fastsatte regler, jf. stk. 3, 2. pkt. Ved anmeldelse til Køretøjsregisteret af anden ejer (bruger) af bilen afkortes afgiftsperioden med de resterende dage af den pågældende periode, og afgiftspligten indtræder på ny efter de i stk. 1 fastsatte regler, jf. stk. 3, 3. pkt.

Det fremgår af § 12, stk. 1, i lov om et loft over indtægter fra elproduktion, at krav på betaling stiftes og forfalder den første dag efter afregningsperioden, og betaling skal senest ske den 1. i den femte måned efter afregningsperiodens udløb. Skatteministeren kan ifølge stk. 3, 1. pkt., fastsætte nærmere regler om, at ind- og udbetalinger for producenter, der er betalingspligtige efter § 2, men alene er registreret med et personnummer, således at opkrævningslovens kapitel 5 ikke kan finde anvendelse for ind- og udbetalinger efter denne lov, skal ske via et andet af Skatteforvaltningens systemer. Ved for sen indbetaling forrentes ifølge stk. 3, 2. pkt., kravet mod sådanne producenter, jf. 1. pkt., efter opkrævningslovens § 7, stk. 1. Af § 12, stk. 3, 3. pkt., i lov om et loft over indtægter fra elproduktion fremgår, at opkrævningslovens § 6, § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, stk. 2 og 4, og § 12, stk. 1, 2. pkt., og stk. 2, 2. pkt., finder tilsvarende anvendelse for producenter omfattet af 1. pkt., idet anvendelsen af § 8, stk. 2, dog vil vedrøre renter, der påløber efter udløbet af betalingsfristen i stk. 2, 2. pkt.

I § 16 b, stk. 1, 1. pkt., i lov om forskellige forbrugsafgifter

bestemmes, at varemottagere, der ikke er erhvervsdrivende, og som fra andre EU-lande modtager varer omfattet af afsnit IX, ved modtagelsen af varerne skal angive den mængde varer, hvoraf der skal betales afgift til Skatteforvaltningen. Afsnit IX omhandler afgift af røgfri tobak, nikotinprodukter og nikotinholdige væsker. Angivelsen skal ifølge § 16 b, stk. 1, 2. pkt., være underskrevet af varemottageren. Indbetalingen skal ifølge 3. pkt. ske senest samtidig med indsendelsen af den i 2. pkt. nævnte angivelse. I 4. pkt. bestemmes, at opkrævningslovens § 3, stk. 2, §§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse.

Af § 10 i lov om vejafgift fremgår, at ved opkrævning af beløb efter denne lov finder opkrævningslovens §§ 6 og 7 om gebyr og rente ved forsinket betaling anvendelse. Det fremgår af § 18, stk. 3, i lov om vejafgift, at bl.a. lovens § 10 finder anvendelse fra den 1. januar 2025. Bestemmelsen i § 10 indebærer, at hvis den afgift, der er opkrævet i forbindelse med anvendelse af køretøjsudstyr, ikke betales rettidigt af Sund og Bælt Holding A/S, dvs. i overensstemmelse med de frister, der er fastsat i medfør af § 6, stk. 1 og 3, eller hvis der er ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente, som fastsættes efter reglerne i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Rente beregnes dagligt, jf. opkrævningslovens § 7, stk. 1.

I § 12, stk. 3, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. bestemmes, at forfaldne renter i henhold til opkrævningslovens § 7 og gebyr i henhold til opkrævningslovens § 6 ikke refunderes ved tilbagebetaling af afgift i medfør af § 6, stk. 3, der i 1. pkt. bestemmer, at såfremt et køretøj, der er afgiftspligtigt efter §§ 3, 4 og 5 afmeldes af Køretøjsregisteret, afkortes dets afgiftsperiode med de resterende dage af den pågældende periode. Registreres et afmeldt køretøj på ny, indtræder afgiftspligten efter de i stk. 1 fastsatte regler, jf. § 6, stk. 3, 2. pkt. Ved anmeldelse til Køretøjsregisteret af anden ejer (bruger) af køretøjet afkortes afgiftsperioden med de resterende dage af den pågældende periode, og afgiftspligten indtræder på ny efter de i stk. 1 fastsatte regler, jf. § 6, stk. 3, 3. pkt. I § 6, stk. 4, bestemmes i 1. pkt., at tilbagebetaling af afgift som følge af afgiftsperiodens afkortning som nævnt i stk. 3 sker til den, i hvis navn køretøjet på afgiftens forfaldstid er registreret. Tilbagebetalingen sker uden forudgående ansøgning, jf. § 6, stk. 4, 2. pkt.

I registreringsafgiftsloven bestemmes i § 7 c, stk. 5, 1. pkt., at hvis det konstateres, at en person eller virksomhed har fået for meget i godtgørelse, afkræves den pågældende det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav. I 2. pkt. bestemmes, at opkrævningslovens §§ 6-8 finder tilsvarende anvendelse.

Det fremgår af registreringsafgiftslovens § 19, stk. 1, 1. pkt., at et køretøj ikke kan registreres eller omregistreres i Køretøjsregisteret, før registreringsafgiften er betalt. Dette gælder ifølge 2. pkt. dog ikke i tilfælde som nævnt i § 17, stk. 1. Ved opkrævning af beløb efter registreringsafgiftsloven

finder opkrævningslovens §§ 6 og 7 om henholdsvis gebyr og rente ved forsinket betaling tilsvarende anvendelse, jf. registreringsafgiftslovens § 19, stk. 2.

Af skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., fremgår, at hvis det beløb, der er udbetalt som omkostningsgodtgørelse, er mindre end det beløb, som efter stk. 3 er udbetalt med forbehold, skal den godtgørelsesberettigede eller den sagkyndige, hvis udbetalingen er sket til denne efter overdragelse af kravet, jf. § 52, stk. 8, 2. pkt., tilbagebetale det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb med en rente fastsat efter kildeskattelovens § 62, stk. 3. Rente beregnes ifølge skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 2. pkt., fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb og kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Rente efter kildeskattelovens § 62, stk. 3, er renten i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned.

Af tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at hvis afgiftsbeløbet efter registreringsmyndighedens skøn ikke er beregnet korrekt, skal registreringsmyndigheden sende spørgsmålet om afgiftens beregning og betaling til Skatteforvaltningen til afgørelse, når registreringsekspeditionen er afsluttet. Registreringsmyndigheden underretter samtidig den afgiftspligtige om oversendelsen, jf. 2. pkt.

Det fremgår af § 19, stk. 2, 1. pkt., at Skatteforvaltningen træffer afgørelse om afgiften og afkræver den afgiftspligtige et eventuelt skyldigt beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav. Er der betalt for meget i afgift, tilbagebetales det skyldige beløb senest 3 uger efter afgørelsen, jf. 2. pkt.

Af tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 3, fremgår, at der for indbetaling af tinglysningsafgift fra personer, der sker senere end den i stk. 2 anførte frist, betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken det afkrævede beløb skal betales.

Af tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 4, fremgår, at der for indbetaling af tinglysningsafgift fra virksomheder, herunder virksomheder, der er registreret efter § 17, stk. 1, der sker senere end den frist, der er anført i stk. 2, betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Af tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 5, fremgår, at opkrævningslovens kapitel 5 finder anvendelse på opkrævning og indbetaling af tinglysningsafgift fra virksomheder, selskaber, fonde og foreninger. Virksomheder skal således betale tinglysningsafgift til skattekontoen, hvor kravet, hvis det ikke betales rettidigt, vil blive forrentet efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 1.

Morarenter kan ikke kræves for selve forfaldsdagen, jf. forudsætningsvist lovforslaget til renteloven, L 38, jf. Folketingstidende 1977-78, tillæg A, spalte 798. Det skyldes, at en betaling på forfaldsdagen vil være rettidig, og en morarente er en rente, der skyldes, at betalingen ikke sker rettidigt.

Skatteforvaltningen opkræver også en række civilretlige

krav. Ved civilretlige krav forstås pengekrav, der har deres udspring i civilretten, der er en samlebetegnelse for de retsregler, der ikke har deres baggrund i de offentligretlige regler, men i stedet regulerer forholdet mellem fysiske og juridiske personer samt myndigheder, hvis forholdet hviler på navnlig aftaleretlige, ejendomsretlige og formueretlige regler, men også bl.a. familieretlige og personretlige regler.

Afgrænsningen mellem civilretten og den offentlige ret er somme tider flydende. En myndighed kan indgå en aftale, der vil være civilretlig, men myndighedens mulighed for at indgå aftalen kan være reguleret i den offentligretlige lovgivning. Blandt civilretlige fordringer kan nævnes erstatningskrav og andre krav, der skyldes misligholdelse af en kontrakt, erstatningskrav uden for en kontrakt, f.eks. som følge af hærværk mod det offentlige ejendom. Som civilretlig må man også betegne krav på tilbagebetaling af beløb, der i et kontraktforhold er udbetalt med for stort et beløb til medkontrahtenten, dvs. i en vildfarelse, og derfor efter grundsætningen *condictio indebiti* som udgangspunkt kan kræves tilbagebetalt. Et eksempel er en arbejdsgivers udbetaling af for meget i løn. Højesteret har ved dom af 8. januar 2004, optrykt i Ugeskrift for Retsvæsen 2004, side 977, i en sag, hvor en andelskasse for en kunde skulle overføre en B-skatterate på 1.118 kr. til Told- og Skattestyrelsen, men ved en fejl overførte 7.540.531 kr., udtalt, at uanset fejls karakter og uanset at det overførte beløb langt oversteg den omhandlede B-skatterate, måtte andelskassens tilbagebetalingskrav efter Højesterets opfattelse – ligesom skattekravet – anses for et krav af offentligretlig karakter, dvs. et krav uden for formuerettens område. Hvis denne betragtning kan overføres til den omvendte situation, hvor det er Skatteforvaltningen, der ved en fejl udbetaler f.eks. overskydende skat og andre offentligretlige krav med for stort et beløb eller til den forkerte modtager, vil også Skatteforvaltningens tilbagebetalingskrav i sådanne tilfælde være offentligretligt, selv om tilbagesøgningen støttes på den formueretlige grundsætning *condictio indebiti*. Det er dog formentlig uafklaret, om præjudikatet fra Højesterets dom kan udstrækkes til sådanne fejludbetalinger fra Skatteforvaltningen.

I en række situationer vil Skatteforvaltningen kunne rette et regreskrav mod en borger eller virksomhed, typisk fordi man har haft en udgift, der med afsæt i en lovbestemmelse vil kunne kræves erstattet af den borger eller virksomhed, der har givet anledning til udgiften.

Som eksempel kan nævnes Skatteforvaltningens udlæg efter forsvarerbistandsloven. Da sager vedrørende administrative bødeforelæg er straffesager, skal de straffeprocessuelle principper om den sigtedes rettigheder og bevisbyrdereglerne anvendes. Se herom Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit A.C.3.1.1 Kompetencen til at afslutte en straffesag. Af forsvarerbistandslovens § 1 fremgår, at der under Skatteforvaltningens behandling af en sag om strafansvar for overtrædelse af skattelovgivningen bortset fra toldlovgivningen kan beskikkes borgeren en forsvarer, når sagens beskaffenhed, borgerens person eller omstændighederne i øvrigt gør det

ønskeligt og borgeren ikke selv har skaffet sig bistand af en forsvarer.

Efter § 1, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 960 af 12. oktober 2005 om vejledning om forsvarerbeskikkelse under en administrativ skatte- eller afgiftsstraffesag skal borgeren vejledes om adgangen til at anmode om beskikkelse af en forsvarer, når sagen kan medføre strafansvar for overtrædelse af skattelovgivningen. Vejledningen skal gives af Skatteforvaltningen, jf. § 2. Af § 3, stk. 1, fremgår, at vejledningen gives skriftligt og skal indeholde en orientering om den beskikkede forsvarers beføjelser. Det skal fremgå af sagen, at borgeren har modtaget behørig vejledning. Af stk. 2 fremgår, at vejledningen skal indeholde oplysning om, at borgeren, hvis denne findes skyldig, har pligt til at erstatte det offentlige sagens omkostninger, mens det i stk. 3 bestemmes, at det desuden skal fremgå af vejledningen, at i sager, der afgøres udenretligt med vedtagelse af en bøde, kan tillige spørgsmålet om omkostninger til forsvarerbistand afgøres med vedtagelse, hvilken mulighed fremgår af forsvarerbistandslovens § 4, stk. 2, 1. pkt.

Efter forsvarerbistandslovens § 4, stk. 1, finder retsplejelovens regler om vederlæggelse af offentlige og valgte forsvarere tilsvarende anvendelse. Ifølge lovforslaget, L 56, til forsvarerbistandsloven, jf. Folketingstidende 1983-84 (1. samling), tillæg A, spalte 972, tager bestemmelsen sigte på den situation, hvor straffesagen afsluttes i skattemyndighedernes regi, ligesom det fremgår, at den beskikkede forsvarers salær udredes af statskassen, nærmere bestemt af Skatteministeriet.

Vederlaget til den beskikkede forsvarer fastsættes således efter straffesagens afslutning af den ret, der har foretaget beskikkelsen, og det betales forlods af Skatteforvaltningen i sager, der er afsluttet administrativt. Se herom Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit A.C.3.3.6 Forsvarerens vederlag og det offentlige regreskrav.

I forsvarerbistandslovens § 5 er bestemt, at den, som sagen vedrører, har pligt til at erstatte det offentlige udgifterne til sagens behandling i samme omfang, som en sigtet har pligt til at erstatte det offentlige sådanne udgifter efter retsplejelovens regler. Der er bl.a. tale om retsplejelovens § 1008. Dette gælder, når den administrative straffesag slutes med en bøde eller advarsel.

Skatteforvaltningens regreskrav er civilretligt, fordi forsvarerens krav på salær hviler på en aftale om ydelse af bistand til den sigtede.

I rentelovens § 3, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at i andre tilfælde skal der betales rente, når der er gået 30 dage efter den dag, da fordringshaveren har afsendt eller fremsat anmodning om betaling. Skyldneren skal ifølge 2. pkt. ikke betale rente for det tidsrum, der ligger forud for modtagelsen af anmodningen.

I § 3, stk. 3, bestemmes, at uanset stk. 1 og 2 skal der tidligst betales rente, når der er gået 30 dage efter den dag, hvor

skyldneren var i stand til at indhente de oplysninger, som må anses for nødvendige for at bedømme kravets berettigelse og størrelse.

I § 3, stk. 4, bestemmes, at uanset stk. 2 og 3 skal der senest betales rente fra den dag, da fordringshaveren begyndte retsforfølgning til betaling af gælden.

I § 3, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at hvor særlige forhold begrunder det, kan retten bestemme, at rente skal betales fra et tidligere eller senere tidspunkt. Ved fordringer i henhold til aftaler som nævnt i § 1, stk. 4, kan retten dog ifølge 2. pkt. alene bestemme, at rente skal betales fra et tidligere tidspunkt.

I § 5, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at renten efter forfaldsdagen fastsættes til en årlig rente, der svarer til den fastsatte referencesats med et tillæg på 8 pct. Ifølge 2. pkt. anses som referencesats i renteloven den officielle udlånsrente, som Nationalbanken har fastsat henholdsvis pr. den 1. januar og den 1. juli det pågældende år. I stk. 2 bestemmes, at justitsministeren hvert andet år efter forhandling med Danmarks Nationalbank og Økonomi- og Erhvervsministeriet kan ændre renten, dog således at det i stk. 1 nævnte tillæg ikke kan fastsættes til mindre end 8 pct.

Renten efter § 5, stk. 1, udgør 11,50 pct. pr. 1. juli 2024.

Lider Skatteforvaltningen et økonomisk tab som følge af ledelsens retsstridige handlinger i et selskab, der senere tages under konkursbehandling med et tab for Skatteforvaltningen til følge, vil ledelsen ofte have pådraget sig et erstatningsansvar over for Skatteforvaltningen for dette tab. Dette er en følge af den såkaldte culperegulering, der som udgangspunkt anvendes i dansk erstatningsret. Efter denne regel indtræder der erstatningsansvar for en skade, f.eks. et økonomisk tab, som forvoldes ved en handling eller undladelse, der kan tilregnes skadevolder som forsætlig eller uagtsom (culpøs). Ud over dette tilregningskrav kræves der årsagssammenhæng (kausalitet) mellem handlingen eller undladelsen og den indtrådte skade, ligesom skaden skal være en påregnelig (adækvat) følge af handlingen eller undladelsen. Tilfældige eller atypiske skader udløser derfor ikke erstatningsansvar.

Et erstatningskrav vil navnlig vedrøre straffesager om momssvig m.v. Se herom Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit A.C.3.7.4 Fremsættelse af krav om erstatning ved domstolene.

Et erstatningskrav er civilretligt og forrentes derfor efter rentelovens § 5, jf. § 3 om starttidspunktet for forrentningen. Det vil i praksis være rentelovens § 3, stk. 2-4, der afgør, fra hvilket tidspunkt sådanne erstatningskrav skal forrentes, da forfaldstidspunktet typisk ikke kan siges at være fastsat i forvejen, som det kræves efter § 3, stk. 1.

Også øvrige civilretlige krav tilhørende Skatteforvaltningen forrentes efter rentelovens § 5, jf. § 3.

Skatteforvaltningen opkræver en lang række forskellige ge-

byrer. Der skal ifølge opkrævningslovens § 6 betales et gebyr på 65 kr. for erindringskrivelser efter opkrævningsloven, dvs. et rykkergebyr.

Ejendomsvurderingslovens § 11, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at for ejendomme som nævnt i § 10, nr. 1-3, (dvs. landbrugsejendomme, jf. dog § 30, skovejendomme, jf. dog § 30, og erhvervsnejendomme m.v., jf. § 3, stk. 1, nr. 4) kan der på foranledning af ejeren eller en anden med interesse i den pågældende ejendom ansættes en ejendomsværdi, hvis dette er nødvendigt for ansættelse af bo- eller gaveafgift, jf. boafgiftsloven, herunder til brug ved ansættelse af bo- eller gaveafgift efter boafgiftsloven af aktier i et selskab, der direkte eller indirekte ejer ejendommen. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at samtidig med indgivelse af en anmodning om ansættelse efter stk. 1 betales et gebyr på 2.750 kr. (2010-niveau). Gebyret reguleres ifølge 2. pkt. efter personskattelovens § 20. Gebyret tilbagebetales, hvis anmodningen afvises eller tilbagekaldes, jf. ejendomsvurderingslovens § 11, stk. 3, 3. pkt.

Ejendomsvurderingslovens § 14, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at hvis en ejendom som nævnt i § 13 ikke længere opfylder betingelserne for helt eller delvis at være undtaget fra vurdering, foretages de nødvendige ansættelser på det tidspunkt, hvor betingelserne for hel eller delvis undtagelse fra vurdering ikke længere er opfyldt. Af § 13, stk. 1, fremgår, at Skatteforvaltningen kan beslutte helt eller delvis at undtage ejendomme fra vurdering, hvis vurdering er uden betydning for beskatningsmæssige formål, mens stk. 2, 1. pkt., bestemmer, at hvis en ejendom på vurderingstidspunktet helt eller delvis er fritaget for grundskyld efter ejendomsskattelovens §§ 5-9, kan Skatteforvaltningen som led i vurderingen beslutte at undlade at ansætte en grundværdi for den del af grunden, der er fritaget, jf. dog § 85. Vurderingen af den øvrige del af grunden foretages ifølge ejendomsvurderingslovens § 13, stk. 2, 2. pkt., på samme måde, som hvis der havde været tale om en selvstændig grund af denne størrelse. I § 14, stk. 1, 2. pkt., bestemmes, at ansættelserne foretages på grundlag af ejendommens størrelse og forholdene i øvrigt på vurderingstidspunktet og efter prisforholdene pr. seneste forudgående almindelige vurdering af ejendomme af den pågældende kategori. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at i forbindelse med salg af en ejendom som nævnt i § 13 kan de nødvendige ansættelser endvidere foretages på ejerens foranledning forud for indgåelse af købsaftale. Ansættelserne foretages ifølge 2. pkt. som nævnt i stk. 1, 2. pkt. Ansættelserne er gyldige efter ejerskifte og indtil førstkommande almindelige vurdering af ejendomme af den pågældende kategori, jf. stk. 2, 3. pkt. I stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at samtidig med indgivelse af en anmodning om ansættelse efter stk. 2 betales et gebyr på 2.750 kr. (2010-niveau). Gebyret reguleres ifølge 2. pkt. efter personskattelovens § 20. Gebyret tilbagebetales, hvis anmodningen afvises eller tilbagekaldes, jf. ejendomsvurderingslovens § 14, stk. 4, 3. pkt.

Ejendomsvurderingslovens § 27, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at for lejligheder i ejendomme som nævnt i ejendomsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 6-8, ansættes en ejendomsværdi,

når betingelserne i de nævnte bestemmelser herfor er opfyldt. Ejendomsskatteovens § 3, stk. 1, nr. 6, omhandler lejligheder, som én eller flere ejere bebor i en udlejningsejendom med tre til seks boligenheder, hvoraf højst én lejlighed er beboet af en eller flere ejere. Nr. 7 omhandler lejligheder beboet af en eller flere ejere i udlejningsejendomme med tre til seks boligenheder, hvor mere end én lejlighed den 27. april 1994 var beboet af ejerne. Nr. 8 omhandler lejligheder i ejendomme til helårsbeboelse, som indeholder flere end to boligenheder, og som ejes og bebos af deltagerne i et boligsameje, et boliginteressentskab, et boligkommanditselskab eller et andet fællesskab, der ikke er et selvstændigt skatteobjekt, og hvor der til deltagelsen er knyttet en brugsret til en boligenhed i ejendommen. Ejendomsvurderingslovens § 27, stk. 1, 2. pkt., bestemmer, at ansættelsen foretages på samme måde, som hvis den pågældende lejlighed var en selvstændig ejerlejlighed. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at samtidig med indgivelse af en anmodning om ansættelse efter stk. 1 betales et gebyr på 2.750 kr. (2010-niveau). Gebyret reguleres ifølge 2. pkt. efter personskatteovens § 20. Gebyret tilbagebetales, hvis anmodningen afvises eller tilbagekaldes, jf. ejendomsvurderingslovens § 27, stk. 2, 3. pkt.

Ejendomsvurderingslovens § 84, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at en ejendom, som vurderes som landbrugsejendom eller skovejendom i medfør af § 83, stk. 2, i en salgssituation på foranledning af ejeren eller ejerne i enighed kan vurderes som en ejerbolig forud for indgåelse af købsaftale. Tilsvarende kan en ejendom, som vurderes som ejerbolig i medfør af § 83, stk. 3, vurderes som en landbrugsejendom eller skovejendom, jf. § 84, stk. 1, 2. pkt. I § 84, stk. 1, 3. pkt., bestemmes, at 1. og 2. pkt. ikke gælder ved ejerskifte mellem ægtefæller. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at samtidig med indgivelse af en anmodning om vurdering efter stk. 1 betales et gebyr på 2.750 kr. (2010-niveau). Gebyret reguleres ifølge 2. pkt. efter personskatteovens § 20. Gebyret tilbagebetales, hvis anmodningen afvises eller tilbagekaldes, jf. ejendomsvurderingslovens § 84, stk. 3, 3. pkt.

Efter § 8, stk. 1, nr. 1, i lov om registrering af køretøjer betales for nummerplader 1.180 kr. for et sæt nummerplader og 590 kr. for en enkelt nummerplade, jf. dog nr. 2, stk. 2, og § 9, mens der ifølge § 8, stk. 1, nr. 2, betales 110 kr. for en tredje nummerplade, der kan anvendes ved transport af gods på et registreret køretøj, når godset dækker den bageste nummerplade. Af § 9 fremgår, at der ud over de beløb, der er nævnt i § 8, betales 8.000 kr. for retten til ønskenummerplader, jf. nr. 1, og 1.300 kr. for et sæt historisk korrekte nummerplader og 650 kr. for en af disse plader, jf. nr. 2. I § 10, stk. 1, bestemmes, at for benyttelsen af prøveskilte betales ud over det beløb, der skal betales efter § 8, stk. 1, årligt forud 1.150 kr. for et sæt prøveskilte til biler, jf. § 10, stk. 1, nr. 1, og 190 kr. for et prøveskilt til motorcykler, jf. nr. 2. I § 10, stk. 2, bestemmes, at der betales 100 kr. pr. døgn for prøvemærker til et køretøj. I § 11, stk. 1, bestemmes, at for en registrering eller ændring af registrering af et køretøjs ejere eller brugere, der sker uden afmelding af køretøjet, betales 380 kr. I § 12, stk. 1, bestemmes, at

for udstedelse af registreringsattest eller supplerende attest betales 100 kr. bortset fra tilfælde, hvor attesten udstedes i forbindelse med betaling for nummerplader efter § 8 eller betaling for registrering eller ændring af registrering af et køretøjs ejere eller brugere efter § 11. Af § 12, stk. 2, fremgår, at for registrering af køretøjer hos Skatteforvaltningen ved personlig henvendelse betales 200 kr. for indregistrering af et køretøj med nyt registreringsnummer, jf. nr. 1, og 100 kr. for omregistrering af et køretøj uden tildeling af nyt registreringsnummer, jf. nr. 2, og 60 kr. for afmelding af et registreret køretøj, jf. nr. 3, 1. pkt. Der betales dog ikke for en afmelding, der sker, som følge af at et køretøjs nummerplader afleveres af politiet, jf. nr. 3, 2. pkt. For behandling af ansøgning om bevis for ret til kørsel på færdselslovens område med et køretøj, der er registreret i et andet land, betales 400 kr., jf. § 13.

I registreringsafgiftslovens § 7 c, stk. 6, bestemmes, at sammen med en anmodning om godtgørelse af afgiften efter § 7 b for et køretøj – dvs. om eksportgodtgørelse, hvorefter afgiften af et brugt motorkøretøj, der er afgiftsberigtiget efter §§ 4-5 e, 29 eller 29 a, godtgøres, såfremt køretøjet afmeldes fra Køretøjsregisteret og udføres fra landet – betales et gebyr, som betales af den, der anmoder om godtgørelsen. Af § 7 c, stk. 7, fremgår, at skatteministeren fastsætter de nærmere regler for gebyret, herunder beløbets størrelse, hvilket er sket i bekendtgørelse nr. 897 af 16. juni 2020 om opkrævning af gebyr i forbindelse med anmodning om eksportgodtgørelse for brugte motorkøretøjer, hvor det i § 1 er bestemt, at Skatteforvaltningen opkræver et gebyr på 2.350 kr. pr. køretøj ved indgivelsen af en anmodning om godtgørelse efter registreringsafgiftslovens § 7 b.

Skatteforvaltningslovens § 23 bestemmer i 1. pkt., at samtidig med indgivelse af en anmodning om et bindende svar skal der betales et gebyr på 300 kr. (2010-niveau). Gebyret reguleres ifølge 2. pkt. efter personskatteovens § 20. Gebyret betales tilbage, hvis anmodningen afvises eller tilbagekaldes, jf. skatteforvaltningslovens § 23, 3. pkt.

Skatteforvaltningslovens § 29, stk. 1, bestemmer, at i det omfang en ansættelse af indkomstskat, ejendomsværdiskat, grundskyld eller dækningsafgift hviler på en privatretlig disposition, kan Skatteforvaltningen tillade, at en efterfølgende ændring af dispositionen tillægges virkning for ansættelsen af indkomstskat, ejendomsværdiskat, grundskyld eller dækningsafgift (omgørelse), hvis følgende betingelser er opfyldt:

- 1) Dispositionen må ikke i overvejende grad have været båret af hensyn til at spare eller udskyde skatter.
- 2) Dispositionen skal utvivlsomt have haft utilsigtede skattemæssige virkninger, der er væsentlige.
- 3) Dispositionen skal have været lagt klart frem for myndighederne.
- 4) De privatretlige virkninger af den ændring af dispositi-

onen, der ønskes tillagt skattemæssig virkning, skal være enkle og overskuelige.

5) Alle, der skatteretligt vil blive berørt af en tilladelse til omgørelse, skal tiltræde omgørelsesanmodningen.

Skatterådet kan ifølge § 29, stk. 2, fastsætte nærmere regler for Skatteforvaltningens udøvelse af kompetencen efter stk. 1. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at for at få behandlet en anmodning om omgørelse skal der betales et gebyr på 2.100 kr. (2010-niveau). Gebyret skal betales samtidig med indgivelse af anmodningen om omgørelse, jf. 2. pkt. Gebyret reguleres ifølge 3. pkt. efter personskattelovens § 20. Gebyret tilbagebetales, hvis anmodningen trækkes tilbage, jf. skatteforvaltningslovens § 29, stk. 3, 4. pkt.

Gebyrer, der skal betales til skattekontoen, indgår i saldoformrentningen på skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 1. Derimod forrentes andre gebyrer efter skatte- og afgiftslovgivningen ikke, hvilket har en lang tradition. Det fremgår således af bilag 2 i lovforslag nr. L 209 (Ét Fælles Inddrivelsessystem m.v.), jf. Folketingstidende 2005-06, L 209 som fremsat, side 6773, at renter og gebyrer ikke forrentes.

Skatteministeren kan i medfør af § 14, stk. 3, i lov om registrering af køretøjer fastsætte regler om betaling efter §§ 8-13. Bestemmelsen i § 8 omhandler betaling for nummerplader. Bemyndigelsen er udmøntet i bl.a. § 87, stk. 2, 1. pkt., i bekendtgørelse nr. 866 af 19. juni 2023 om registrering af køretøjer, der bestemmer, at hvis en bestilt nummerplade ønskes bragt ud, skal forsendelsesomkostningerne betales ved bestillingen.

I lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. bestemmes i § 4, stk. 8, 1. pkt., om såkaldte dagsbeviser, at for biler med en tilladt totalvægt på indtil 4 t omfattet af stk. 1, II, A, eller brændstofforbrugsafgiftslovens § 1, stk. 2, der ikke er registreret til hel eller delvis privat benyttelse, kan Skatteforvaltningen tillade, at der for privat benyttelse af køretøjet betales en afgift på 185 kr. pr. dag, hvor køretøjet anvendes privat i indtil 20 dage pr. kalenderår. Der udstedes ifølge 2. pkt. bevis for betalingen, som skal medbringes under kørsel med bilen den pågældende dag og på forlangende forevises politiet eller Skatteforvaltningen. 2. pkt. finder ifølge 3. pkt. ikke anvendelse for privat benyttelse ved direkte kørsel til brandstation eller tilsvarende, hvis føreren er tilkaldt til udrykningskørsel. Betaling af afgift for den i 3. pkt. nævnte kørsel skal ifølge 4. pkt. ske inden 7 dage efter udrykningskørslen, og føreren skal kunne dokumentere, at der var tale om tilkald til udrykningskørsel.

Momslovens § 29 a er ligeledes en bestemmelse om dagsbeviser. I 1. pkt. er bestemt, at for vare- og lastmotorkøretøjer, der har en tilladt totalvægt på ikke over 3 t, og for hvilke der er taget fuldt fradrag for afgift vedrørende anskaffelse eller leje, kan der ske en afgiftsbetaling på 40 kr. pr. dag i indtil 20 dage pr. kalenderår for udtagning af køretøjet til privat brug for virksomhedens indehaver eller dennes

personale eller i øvrigt til virksomheden uvedkommende formål. Der udstedes ifølge 2. pkt. bevis for afgiftens betaling, og beviset skal medbringes under kørsel med køretøjet den pågældende dag og efter anmodning vises til politiet eller Skatteforvaltningen. 2. pkt. finder ifølge 3. pkt. ikke anvendelse for privat brug ved direkte kørsel til brandstation eller tilsvarende, hvis føreren er tilkaldt til udrykningskørsel. Betaling af afgift for den i 3. pkt. nævnte kørsel skal ifølge 4. pkt. ske inden 7 dage efter udrykningskørslen, og føreren skal kunne dokumentere, at der var tale om tilkald til udrykningskørsel. Afgiftsbetaling efter stk. 1 kan ifølge stk. 2 ikke foretages for køretøjer, der er fritaget for afgift efter lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller brændstofforbrugsafgiftsloven eller fritaget for registreringsafgift efter registreringsafgiftslovens § 2. Dette gælder dog ikke el- eller brintdrevne køretøjer.

Dagsbeviser udgør formelt en afgift, men behandles i praksis som et gebyr, der skal betales kontant ved købet af dagsbeviser.

I § 5, stk. 1, 1. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige bestemmes, at fordringer under inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, jf. § 1, stk. 1, med undtagelse af bøder, forrentes med en årlig rente svarende til renten i henhold til rentelovens § 5, stk. 1 og 2, med et fradrag på 4 pct., dog således at en ændring af renten i henhold til rentelovens § 5, stk. 1 og 2, først har virkning 5 hverdage efter datoen for ændringen. Af 5, stk. 1, 2. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige fremgår, at renten efter 1. pkt. ikke kan blive mindre end 0 pct. Renten tilskrives ifølge 3. pkt. fra den 1. i måneden efter modtagelsen hos restanceinddrivelsesmyndigheden. For fordringer, der tilhører restanceinddrivelsesmyndigheden, tilskrives renten fra den 1. i måneden efter den måned, hvori fordringen er stiftet, jf. 4. pkt.

#### 2.1.2.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Som nævnt i pkt. 1 indgik regeringen (Socialdemokratiet, Venstre og Moderaterne), Socialistisk Folkeparti, Liberal Alliance, Det Konservative Folkeparti, Radikale Venstre og Alternativet den 1. juni 2023 aftalen »Initiativer til effektiv opkrævning og gældsinddrivelse i skattevæsenet«. Af aftalen fremgår bl.a., at aftalepartierne er enige om, at der er behov for at forenkle reglerne på opkrævningsområdet, f.eks. ved at harmonisere rentereglerne. Potentialet for regelforenklinger skal blandt andet vurderes i forbindelse med moderniseringen af it-systemer.

En i Skattestyrelsen nedsat arbejdsgruppe har i en rapport anbefalet en række ændringer i de gældende regler om forrentning af krav på Skatteministeriets område med henblik på at opnå en sådan harmonisering.

Blandt anbefalingerne er, at det ved en lovændring præciseres, at renteåret skal være kalenderåret, som enten består af 365 dage eller 366 dage ved skudår, hvilket også er den



praksis, som Skatteforvaltningen følger i dag. Da lovforslaget til renteloven blev fremsat den 13. oktober 1977, var det en fast sædvane, at alle måneder – uanset det faktiske antal dage i den pågældende måned – blev sat til 30 dage ved renteberegning, og at renteåret derfor bestod af 360 dage, jf. lovforslaget til renteloven, L 38, jf. Folketingstidende 1977-78, tillæg A, spalte 800. En renteberegning ud fra det faktiske antal kalenderdage i renteperioden og baseret på kalenderårets faktiske antal dage betegnes som faktisk/faktisk-princippet. Det er dette faktisk/faktisk-princip, der anbefales ved renteberegning efter opkrævningslovens § 7.

Blandt anbefalingerne er også en tydeliggørelse af, at renter efter opkrævningslovens § 7 forfalder til betaling, den dag de påløber.

Det foreslås derfor, at opkrævningslovens § 7, stk. 1, 2. pkt., ændres, så det fremgår, at renterne påløber for hver af kalenderårets dage efter den seneste rettidige betalingsdag til og med dagen, hvor betaling sker, og forfalder til betaling, når renten påløber.

Renter vil således påløbe hver dag efter den seneste rettidige betalingsdag, hvor der ikke er sket betaling af kravet. Fra og med dagen efter den dag, hvor der – med forsinkelse – sker betaling, vil der ikke længere påløbe renter.

Den foreslåede ændring i ordlyden vil også betyde, at der for hver enkelt måned skal anvendes det antal dage, som måneden består af. Med andre ord skal det faktiske antal kalenderdage i renteperioden anvendes. Rentesatsen for det samlede kalenderår vil således blive fordelt ligeligt på alle kalenderårets dage, uanset om der er 28, 29, 30 eller 31 dage i måneden.

Den rente, der fastsættes for et kalenderår ad gangen, jf. opkrævningslovens § 7, stk. 2, 1. pkt., skal konverteres, hvis den daglige rente skal være den samme, uanset hvornår på året renteberegningen sker, og uanset om der er 28, 29, 30 eller 31 dage i den pågældende måned. Denne konvertering af den månedlige rente til en rente pr. dag vil medføre, at hver måned (gennemsnitligt) er på 30,4166 dage. Dette forekommer, ved at 12 måneder divideres op i kalenderåret på 365 dage. Det skal bemærkes, at der ved renteberegningen skal tages højde for skudår, således at kalenderåret også kan udgøre 366 dage. Det betyder, at rentesatsen for det samlede kalenderår vil blive fordelt ligeligt på alle kalenderårets dage. Beregningsformlen for en daglig rente fremgår af nedenstående figur 1. Alene på denne måde kan det sikres, at en skyldner betaler den korrekte rente pr. dag, uanset om der er 28, 29, 30 eller 31 dage i måneden. Det skal bemærkes, at resultatet efter beregningsformlen vil skulle afrundes til to decimaler. I forbindelse med delvise nedskrivninger af hovedkravet ved f.eks. betaling og deraf underliggende renteberegninger afrundes efter beregningsformlen til to decimaler for hver underliggende renteberegning.

Figur 1

$$\frac{\text{Grundlag} \times \text{Sats}}{\left(\frac{\text{Antal dage i året}}{12}\right) \times \text{antal rentebærende dage}} = \text{resultat} \approx \text{afrundet resultat}$$

Den foreslåede ændring i opkrævningslovens § 7, stk. 1, vil også indebære, at det udtrykkeligt fremgår, at de renter, der påløber dagligt, også forfalder til betaling, den dag de påløber.

Den gældende ordlyd gør brug af ordet »beregnes«. Ingen af Skatteforvaltningens opkrævningssystemer – hverken det nuværende SAP38 eller det kommende opkrævningssystem for de krav, der i dag opkræves via SAP38 – vil dog kunne understøtte en daglig renteberegning efter opkrævningslovens § 7, stk. 1. Renterne påløber og forfalder dagligt, men i det kommende opkrævningssystem vil de påløbne daglige renter som udgangspunkt blive beregnet og opkrævet pr. kalendermåned.

Det bemærkes, at der vil kunne være en anden beregnings- og opkrævningspraksis for renter, der opkræves via opkrævningssystemet SAP38, så længe dette system er i drift som opkrævningssystem.

Det foreslås derfor tillige, at ordet »påløber« anvendes i stedet, så der ikke skabes nogen forventning om, at der dagligt »beregnes« renter.

En præcisering af, at renterne påløber og forfalder dagligt, vil tydeliggøre, at Skatteforvaltningen har ret til at beregne og opkræve et krav på renter tidligere på måneden. Dette kunne eksempelvis kunne være i tilfælde, hvor der ønskes en opgørelse, hvis skyldneren af egen drift anmoder om at kunne indfri sin gæld til Skatteforvaltningen, eller hvor der er tale om et større rentebeløb, som Skatteforvaltningen ønsker at opgøre med henblik på modregning. En af betingelserne for at kunne gennemføre tvungen, ikkekonneks modregning er, at modkravet er forfaldent til betaling, hvorfor præciseringen tydeliggør, at der vil kunne ske daglig modregning.

Skulle det på sigt blive muligt at systemunderstøtte daglig renteberegning i Skatteforvaltningens opkrævningssystemer, f.eks. også forud for en påtænkt modregning, vil det juridiske grundlag herfor således være tydeliggjort.

En tilsvarende ændring af ordet »beregner« til »påløber« foreslås gennemført i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 2. pkt., hvor det fremgår, at der på skattekontoen dagligt beregnes renter, der tilskrives månedligt.

I den kommende opkrævningsløsning vil der som udgangspunkt blive foretaget en samlet oversendelse til restanceinddrivelsesmyndigheden af kalendermånedens påløbne daglige renter efter endt opkrævning og sædvanlig rykkerproces, hvis der ikke forinden er sket betaling.

Desuden foreslås, at det i opkrævningslovens § 7, stk. 1, 1. pkt., præciseres, at renterne påløber fra udløbet af den seneste rettidige betalingsdag, dvs. fra og med dagen efter den seneste rettidige betalingsdag.

Endelig foreslås, at der i opkrævningslovens § 7, stk. 1, 1. pkt., sker en ændring i det tillæg, der lægges til renten efter § 7, stk. 2. I dag er tillægget 0,7 procentpoint, men det foreslås, at tillægget fremover skal være 0,85 procentpoint. Formålet er at opnå provenuneutralitet i lovforslaget. Det foreslås, at denne ændring af tillægget skal ske med virkning fra og med den dag, hvor der ikke længere skal beregnes renters rente på skattekontoen og ikke beregnes renter af bøder på skattekontoen, jf. nedenfor i pkt. 2.2 og 2.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Det foreslås også, at det af 1. pkt. tydeligt skal fremgå, at rentesatsen efter § 7, stk. 2, er baseret på en månedlig rente.

Også i USO-projektet om »Udfasning af SAP38 som opkrævningssystem« er der fremsat et ønske om fælles regler om bl.a. forrentning af de krav, der fremover ønskes opkrævet via en række nye konti på DMO-plattformen, jf. ovenfor i pkt. 2.1.1.2.

Blandt anbefalingerne er, at en række krav, der i dag opkræves via Skatteforvaltningens opkrævningssystem SAP38, skal forrentes med en ensartet rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, dvs. med en årlig rente på p.t. 10,8 pct. (for 2024).

Det foreslås derfor, at der i det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven indsættes en bestemmelse, § 15 b, som i stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at hvis et krav, der omfattes af det foreslåede kapitel 4 a, ikke betales rettidigt, forrentes det efter § 7, stk. 1, der samtidig foreslås justeret, så det fremgår, at renten påløber for hver af kalenderårets dage efter den seneste rettidige betalingsdag til og med dagen, hvor betaling sker, og forfalder til betaling, når renten påløber, jf. lovforslagets § 1, nr. 5.

Forrentningen efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, vil indebære, at de retsvirkninger, der fremgår af § 7, stk. 1, også vil blive udløst for krav, der omfattes af det foreslåede kapitel 4 a. Det betyder eksempelvis, at renten ikke vil kunne fratækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Dog foreslås med opkrævningslovens § 15 b, stk. 2, der omtales nedenfor, at for Skatteforvaltningens regreskrav beregnes renten efter det foreslåede stk. 1, 1. pkt., fra den dag, der følger af rentelovens § 3. Men rentesatsen og de øvrige retsvirkninger, der fremgår af opkrævningslovens § 7, vil også skulle finde anvendelse på sådanne regreskrav. Alene rentestarttidspunktet vil for disse krav afvige fra det, der bestemmes i § 7.

Det foreslås samtidig, at det i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 2. pkt., bestemmes, at krav på bøde, gebyr omfattet af opkrævningslovens kapitel 4 a, forsendelsesomkostninger ved udbringning af nummerplader, jf. § 14, stk. 3, i lov om registrering af køretøjer, afgift efter § 4, stk. 8, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. og afgift efter momslovens § 29 a dog ikke skal forrentes.

Det svarer til, hvad der allerede gælder i dag, idet bøder,

der skal betales til skattekontoen, dog forrentes, men denne forrentning foreslås afskaffet, jf. pkt. 2.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger. Der er med hensyn til bøder tale om administrative bøder, der tilhører Skatteforvaltningen. Tvangsbøder vil derimod blive forrentet efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt., i det omfang der er tale om tvangsbøder, der falder ind under anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a, jf. den foreslåede afgrænsning i den foreslåede § 15. Tvangsbøder, der skal betales til skattekontoen, vil derimod fortsat blive forrentet efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 1. Se om forrentningen af tvangsbøder pkt. 2.4 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Forslaget indebærer, at gebyrer, der pålægges efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 a, samt gebyrer efter ejendomsvurderingslovens § 11, stk. 3, § 14, stk. 4, § 27, stk. 2, og § 84, stk. 3, gebyrer efter lov om registrering af køretøjer, gebyrer efter registreringsafgiftslovens § 7 c, stk. 6, og gebyrer efter skatteforvaltningslovens § 23 og § 29, stk. 3, ikke vil blive forrentet. Allerede i dag gælder, at gebyrer ikke forrentes, medmindre der er tale om gebyrer, der omfattes af skattekontoen.

Forslaget indebærer endvidere, at Skatteforvaltningens krav på dækning af forsendelsesomkostninger, der vedrører udbringning af bestilte nummerplader, ikke vil blive forrentet. I medfør af bemyndigelsen i § 14, stk. 3, i lov om registrering af køretøjer har skatteministeren i § 87, stk. 2, 1. pkt., i bekendtgørelse nr. 866 af 19. juni 2023 om registrering af køretøjer fastsat, at hvis en bestilt nummerplade ønskes bragt ud, skal forsendelsesomkostningerne betales ved bestillingen.

Det foreslås derudover, at der i de under beskrivelsen af gældende ret nævnte bestemmelser, hvor forrentningen er beskrevet med nogle specifikke forudsætninger, foretages de nødvendige ændringer, så der fremover sker forrentning med renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, dvs. at der sker forrentning dagligt, jf. lovforslagets § 1, nr. 5, om en ændret ordlyd i opkrævningslovens § 7, stk. 1. Det er således vurderingen, at den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., ikke vil være tilstrækkelig til at regulere forrentningen, herunder start- og sluttidspunkt. Men rentesatsen og princippet om daglige renter vil være som i den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Det foreslås endvidere, at boafgiftslovens § 36, stk. 1, 2. pkt., ændres, så der ikke længere henvises til standardrenten i selskabsskatteovens § 11 B, stk. 2, idet henstandsbeløbet i stedet skal forrentes efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., dvs. renten efter § 7, stk. 1, ligesom det foreslås, at det skal fremgå, at renten, der beregnes dagligt og ikke kan fratækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, forfalder til betaling samtidig med det årlige afdrag. Som nævnt ovenfor foreslås det også, at opkrævningslovens § 7, stk. 1, ændres, jf. lovforslagets § 1, nr. 5.

Det foreslås også, at boafgiftslovens § 38, stk. 1, ændres, så det fremgår, at hvis en endelig boopgørelse eller anmeldelse, der kan danne grundlag for beregning af de samlede afgifter, ikke er indsendt rettidigt, jf. § 10 og § 26, eller er hele boafgiften, tillægsboafgiften eller gaveafgiften ikke betalt rettidigt, jf. §§ 19 og 30 og § 36, stk. 4, skal der af afgifterne betales rente efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., fra og med udløbet af den dag, hvor opgørelse eller anmeldelse skulle have været indsendt, eller fra og med udløbet af forfaldsdagen og til og med den dag, hvor opgørelse eller anmeldelse er modtaget, eller hvor afgifterne er betalt. Med den foreslåede ændring vil forrentningen fremover skulle ske med renten efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., dvs. renten efter § 7, stk. 1, der samtidig foreslås ændret, jf. lovforslagets § 1, nr. 5, og der vil desuden ikke længere være tale om en månedlig forrentning, men en daglig forrentning.

Det foreslås også, at boafgiftslovens § 38, stk. 2, ændres, så det fremgår, at hvis afgiften i et bo, der behandles ved bobestyrer, ikke er betalt senest 3 år efter dødsdagen, skal der af afgifterne betales rente efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., fra og med udløbet af 3-års-dødsdagen, og indtil afgiften er betalt eller midler til dækning af afgiftskravet er indbetalt. Med den foreslåede ændring vil også denne forrentning fremover skulle ske med renten efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., dvs. renten efter § 7, stk. 1, der som nævnt samtidig foreslås ændret, jf. lovforslagets § 1, nr. 5, og der vil desuden ikke længere være tale om en månedlig forrentning, men en daglig forrentning.

Det foreslås også, at boafgiftslovens § 44, stk. 2, 3. pkt., ændres, så der ved beregning af renter i henhold til § 24, stk. 1, og § 33, stk. 1, 3 og 7, i lov om afgift af arv og gave, jf. lovbekendtgørelse nr. 712 af 15. oktober 1991 med senere ændringer, dog skal anvendes rentesatsen efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Det foreslås, at brændstofforbrugsafgiftslovens § 11, stk. 2, ophæves, idet forrentningen af afgift foreslås at skulle ske efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt. Det foreslås, at der samtidig i brændstofforbrugsafgiftslovens § 11, stk. 3, der med den foreslåede ophævelse af § 11, stk. 2, vil blive stk. 2, foretages den ændring, at det fremgår, at det er forfaldne renter i henhold til opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., der ikke refunderes ved tilbagebetaling af afgift i medfør af § 4, stk. 3.

Det foreslås, at § 12, stk. 3, 2. pkt., i lov om et loft over indtægter fra elproduktion ophæves, idet der med den foreslåede rentebestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., ikke længere vil være behov for § 12, stk. 3, 2. pkt., i lov om et loft over indtægter fra elproduktion, der omhandler forrentning, når producenter, der ikke omfattes af skattekontoen, ikke betaler rettidigt. Samtidig foreslås der i stk. 3, 3. pkt., der vil blive 2. pkt., den ændring, at

henvisningen til opkrævningslovens § 6 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, ændres til en henvisning til § 8. Ændringen har sammenhæng med pkt. 2.1.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger om indførelsen af en rykkergebyrbestemmelse i opkrævningslovens § 15 a, stk. 1, 2. pkt., ligesom det foreslås, at § 8, stk. 1, nr. 2, om fritagelse for gebyr efter § 6, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt at meddele en sådan fritagelse, også foreslås at skulle gælde ved opkrævning af gebyr af § 15 a, stk. 1, 2. pkt. Desuden foreslås, at § 8, stk. 1, nr. 3, om fritagelse for renter efter § 7 også skal finde anvendelse ved opkrævning af renter efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Det foreslås, at der i § 16 b, stk. 1, 4. pkt., i lov om forskellige forbrugsafgifter foretages den ændring, at der alene henvises til, at opkrævningslovens § 3, stk. 2, og § 5 finder tilsvarende anvendelse for indbetalinger fra varemottagere, der ikke er erhvervsdrivende, og som fra andre EU-lande modtager varer omfattet af afsnit IX. Der vil således ikke længere blive henvist til opkrævningslovens § 7 og § 8, stk. 1, nr. 3, hvilket skyldes, at afgift efter lovens § 16 b vil være omfattet af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven, og med de foreslåede bestemmelser i § 15 b, stk. 1, 1. pkt., om morarenter og § 15 b, stk. 3, om mulighed for rentefritagelse efter § 8, stk. 1, nr. 3, vil det være overflødig med de nuværende henvisninger. Den øvrige del af tilpasningen af ordlyden skyldes forslaget om en ny gebyrbestemmelse i § 15 a og henvisningen til, at § 8, stk. 1, nr. 2, finder tilsvarende anvendelse.

Det foreslås også, at § 10 i lov om vejafgift ophæves. Vejafgift efter lov om vejafgift vil være blandt de krav, der foreslås omfattet af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven. Der foreslås med §§ 15 a og 15 b bestemmelser om henholdsvis opkrævning af rykkergebyr efter opkrævningslovens § 6 og om forrentning efter § 7, stk. 1, ved manglende betaling inden for betalingsfristen. Bestemmelsen i § 10 i lov om vejafgift vil derfor blive overflødig.

Det foreslås også, at § 12, stk. 2, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. ophæves, idet forrentningen af vægtafgift foreslås at skulle ske efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt. Det foreslås også, at der samtidig i § 12, stk. 3, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., der som følge af den foreslåede ophævelse af § 12, stk. 2, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. vil blive stk. 2, foretages den ændring, at det fremgår, at det er forfaldne renter i henhold til opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., der ikke refunderes ved tilbagebetaling af afgift i medfør af § 6, stk. 3.

Det foreslås også, at registreringsafgiftslovens § 7 c, stk. 5, 2. pkt., og § 19, stk. 2, ophæves. Hvis det konstateres, at en person eller virksomhed har fået for meget i eksportgodtgørelse, således at den pågældende i medfør af § 7 c, stk. 5, 1. pkt., afkræves det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav, vil det således ikke længere være opkrævningslovens §§ 6-8, der finder anvendelse, men de foreslåede bestemmelser i §§ 15 a om rykkergebyrer og 15

b om morarenter. Det foreslås, at disse bestemmelser også skal indeholde en henvisning til § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, og stk. 5. Da registreringsafgift fra ikkeregistrerede virksomheder m.v., jf. herom registreringsafgiftslovens §§ 19 og 20, foreslås at skulle være omfattet af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven, vil bestemmelsen i registreringsafgiftslovens § 19, stk. 2, om den tilsvarende anvendelse af opkrævningslovens §§ 6 og 7 blive overflødig, hvorfor bestemmelsen foreslås ophævet. Hjemlen til opkrævning af rykkergebyrer og morarenter vil i stedet fremover være de foreslåede bestemmelser i §§ 15 a og 15 b.

Det foreslås, at der i skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., foretages den ændring, at den rente, der skal beregnes af tilbagebetalingskrav bestående af de af bestemmelsen omhandlede for meget udbetalte godtgørelsesbeløb, skal være renten efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., der henviser til renten efter § 7, stk. 1, dvs. en årlig rente på p.t. 10,8 pct. (2024). Renten vil påløbe dagligt.

Der foreslås ingen ændring i skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 2. pkt., hvorfor renten vil påløbe fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb, ligesom renten ikke kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Disse tilbagebetalingskrav vil også være omfattet af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven og dermed skulle forrentes efter den foreslåede § 15 b, stk. 1, 1. pkt., men det foreslås, at der tillige foretages en ændring i skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., frem for at ophæve denne bestemmelse, der om forrentningen angiver nogle forudsætninger, som ikke er en del af den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt., i opkrævningsloven. Tilbagebetalingskravene omfattes ikke af den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 d, stk. 1, 1. pkt., om udbetalinger, der skyldes en egen fejl hos Skatteforvaltningen, men vil dog være omfattet af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven.

Det foreslås, at tinglysningssafgiftslovens § 19, stk. 3, ophæves. Ophævelsen vil betyde, at forrentningen i tilfælde, hvor indbetaling af tinglysningssafgift fra personer sker senere end den i stk. 2 anførte frist, ikke længere vil skulle ske med renten, der beregnes efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint, for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken det afkrævede beløb skal betales. I stedet vil tinglysningssafgift, der skal betales af personer, blive omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven og dermed af den foreslåede rentebestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt., hvorefter forrentningen ved for sen betaling skal ske efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, efter den foreslåede justering af denne bestemmelse, dvs. med en daglig rente.

Det foreslås tillige at ophæve tinglysningssafgiftslovens § 19, stk. 4, om forrentningen, hvis virksomheder ikke betaler tinglysningssafgift rettidigt. Det fremgår af § 19, stk. 5, at virksomheder skal betale tinglysningssafgift til skattekon-

toen, hvor krav, der ikke betales rettidigt, forrentes efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, dvs. med rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 1. Bestemmelsen i § 19, stk. 4, er derfor overflødig.

Tinglysningssafgiftslovens § 19, stk. 5 og 6, bliver herefter stk. 3 og 4.

Skatteforvaltningens tilbagebetalingskrav bestående af beløb, som Skatteforvaltningen som led i forvaltningen af opkrævning og inddrivelse af skatter og afgifter og andre krav til det offentlige ved en egen fejl har udbetalt til en fysisk eller juridisk person, der ikke var berettiget til beløbet, jf. den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 d, stk. 1, 1. pkt., og regreskrav vil også skulle forrentes efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Med den foreslåede regel i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., om forrentning af de krav, der foreslås omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, dvs. bl.a. restanceinddrivelsesmyndighedens tilbagebetalingskrav efter den foreslåede bestemmelse i § 15 d, stk. 1, 1. pkt., vil sådanne tilbagebetalingskrav blive forrentet efter § 15 b, stk. 1, 1. pkt., men med den gældende ordlyd i § 5, stk. 1, 4. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, hvorefter fordringer, der tilhører restanceinddrivelsesmyndigheden, forrentes fra den 1. i måneden efter den måned, hvor fordringen er stiftet, vil også restanceinddrivelsesmyndigheden tilbagebetalingskrav være omfattet af ordlyden. Sådanne tilbagebetalingskrav skal dog forrentes efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., så længe tilbagebetalingskravet befinder sig i et opkrævnings-system, f.eks. den nye opkrævningsløsning via DMO-plattformen. Når fordringen overføres fra denne opkrævningsløsning til inddrivelsessystemet PSRM, vil dette indebære en modtagelse som anført i § 5, stk. 1, 2. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, og indtil den 1. i måneden efter overførslen til PSRM vil der påløbe renter efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt. Fra og med den 1. i måneden efter overførslen vil der derimod påløbe inddrivelsesrenter efter § 5, stk. 1, 1. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Det foreslås derfor, at det i § 5, stk. 1, 4. pkt., præciseres, at bestemmelsen alene omhandler restanceinddrivelsesmyndighedens krav på dækning af inddrivelsesomkostninger, f.eks. gebyrer, der er stiftet af restanceinddrivelsesmyndigheden.

Som anført ovenfor i pkt. 2.1.2.1 har Højesteret ved dom af 8. januar 2004, optrykt i Ugeskrift for Retsvæsen 2004, side 977, i en sag, hvor en andelskasse for en kunde skulle overføre en B-skattebetalt på 1.118 kr. til Told- og Skattestyrelsen, men ved en fejl overførte 7.540.531 kr., udtalt, at uanset fejllens karakter og uanset at det overførte beløb langt oversteg den omhandlede B-skattebetalt, måtte andelskassens tilbagebetalingskrav efter Højesterets opfattelse – ligesom skattekravet – anses for et krav af offentligretlig karakter, dvs. et krav uden for formuerettens område. Hvis denne betragtning også gælder i den omvendte situation, hvor Skatteforvaltningen i en vildfarelse udbetaler et offentligretligt

krav, vil tilbagebetalingskravet være offentligretligt. Spørgsmålet er dog forbundet med tvivl. Regreskrav, der tilkommer Skatteforvaltningen efter f.eks. forsvarerbistandslovens § 5, må formentlig også anses som civilretlige krav. Da de nævnte tilbagebetalingskrav og regreskrav foreslås også at skulle være omfattet af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven, vil forrentningen ikke skulle ske efter renteloven, jf. dennes § 1, stk. 3, 1. pkt., om muligheden for at fravige renteloven, dvs. selv om de eventuelt må anses som civilretlige krav.

Det foreslås dog, at det i opkrævningslovens § 15 b, stk. 2, bestemmes, at for Skatteforvaltningens regreskrav beregnes renten efter stk. 1 fra den dag, der følger af rentelovens § 3.

Endelig foreslås med opkrævningslovens § 15 b, stk. 3, at § 8, stk. 1, nr. 3, og stk. 5, skal finde tilsvarende anvendelse på renter efter stk. 1, 1. pkt.

Det vil indebære, at Skatteforvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, vil kunne meddele fritagelse for betaling af renter efter § 7, som er den renteregulering, der tillige foreslås anvendt ved forrentningen af de krav, der foreslås omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a, jf. forslaget til § 15 b, stk. 1, 1. pkt., der henviser til § 7, stk. 1. Betingelserne for anvendelsen af § 8, stk. 1, nr. 3, jf. ovenfor under beskrivelsen af gældende ret, vil også skulle være opfyldt, når anvendelsen sker med afsæt i den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 3.

Forslaget vil tillige indebære, at skatteministerens bemyndigelse i opkrævningslovens § 8, stk. 5, hvorefter skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om anvendelsen af stk. 1-3, tillige vil omfatte renter, der påløber efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og som der skal kunne meddeles fritagelse for, når Skatteforvaltningen på grund af særlige omstændigheder finder det rimeligt, jf. ovenfor.

### 2.1.3. Rykkergebyrer og rykkerprocedure

#### 2.1.3.1. Gældende ret

Opkrævningslovens § 6 bestemmer, at der skal betales et gebyr på 65 kr. for erindringsskrivelser vedrørende betaling efter denne lov. En erindringsskrivelse vil først kunne udsendes, når betalingsfristen er overskredet, uden at betaling er sket. Betaling anses normalt at være sket, når skyldneren har mistet rådigheden over beløbet, dvs. uafhængigt af beløbet fremkomst til fordringshaveren.

Der vil være tale om faktisk forvaltningsvirksomhed, når Skatteforvaltningen efter opkrævningslovens bestemmelser pålægger rykkergebyrer i forbindelse med udsendelsen af rykkerskrivelser, jf. SKM2014.867.LSR.

Af opkrævningslovens § 8, stk. 1, nr. 2, fremgår, at Skatteforvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, kan meddele fritagelse for betaling af gebyr efter § 6, ligesom det i § 8, stk. 5, bestemmes, at skatteministeren fastsætter nærmere regler om anvendelsen af stk. 1-3.

Det følger af de specielle bemærkninger til § 8 i lovforslag nr. L 19, jf. Folketingstidende 1999-00, tillæg A, side 567, at § 8, stk. 1, nr. 2, skal kunne anvendes til at fritage virksomheder, der hidtil har betalt rettidigt, for betaling af gebyrer ved for sen betaling, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt. Anvendelsen skal ske restriktivt. Fritagelse kan ske i de situationer, hvor der er tale om pludseligt opståede hændelser, som virksomheden ikke har haft indflydelse på og ikke har kunnet forudse, eksempelvis pludseligt opstået sygdom.

Opkrævningslovens § 1, stk. 3, bestemmer, at loven gælder opkrævning af andre skatter og afgifter m.v. end de i stk. 1 nævnte, i det omfang der i anden lovgivning henvises til denne lov.

Reglerne i opkrævningsloven finder således anvendelse, hvis der i anden lovgivning henvises hertil. I en række særlove findes der bestemmelser, der henviser til, at opkrævningslovens § 6 finder tilsvarende anvendelse.

Brændstofforbrugsafgiftslovens § 11, stk. 2, bestemmer, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgift efter denne lov, mens brændstofforbrugsafgiftslovens § 11, stk. 3, bestemmer, at forfaldne renter i henhold til opkrævningslovens § 7 og gebyr i henhold til opkrævningslovens § 6 ikke refunderes ved tilbagebetaling af afgift i medfør af § 4, stk. 3.

Det fremgår af § 12, stk. 1, i lov om et loft over indtægter fra elproduktion, at krav på betaling stiftes og forfalder den første dag efter afregningsperioden, og betaling skal senest ske den 1. i den femte måned efter afregningsperiodens udløb. Skatteministeren kan ifølge stk. 3, 1. pkt., fastsætte nærmere regler om, at ind- og udbetalinger for producenter, der er betalingspligtige efter § 2, men alene er registreret med et personnummer, således at opkrævningslovens kapitel 5 ikke kan finde anvendelse for ind- og udbetalinger efter denne lov, skal ske via et andet af Skatteforvaltningens systemer. Ved for sen indbetaling forrentes ifølge stk. 3, 2. pkt., kravet mod sådanne producenter, jf. 1. pkt., efter opkrævningslovens § 7, stk. 1. Af § 12, stk. 3, 3. pkt., i lov om et loft over indtægter fra elproduktion fremgår, at opkrævningslovens § 6, § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, stk. 2 og 4, og § 12, stk. 1, 2. pkt., og stk. 2, 2. pkt., finder tilsvarende anvendelse for producenter omfattet af 1. pkt., idet anvendelsen af § 8, stk. 2, dog vil vedrøre renter, der påløber efter udløbet af betalingsfristen i stk. 2, 2. pkt.

Det fremgår af § 16 b, stk. 1, 1. pkt., i lov om forskellige forbrugsafgifter, at varemottagere, der ikke er erhvervsdrivende, og som fra andre EU-lande modtager varer omfattet af afsnit IX, ved modtagelsen af varerne skal angive den mængde varer, hvoraf der skal betales afgift til Skatteforvaltningen. Angivelsen skal ifølge 2. pkt. være underskrevet af varemottageren. Indbetalingen skal ske senest samtidig med indsendelsen af den i 2. pkt. nævnte angivelse, jf. 3. pkt. Opkrævningslovens § 3, stk. 2, §§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr.

2 og 3, finder tilsvarende anvendelse, jf. § 16 b, stk. 1, 4. pkt.

Det fremgår af § 10 i lov om vejafgift, at ved opkrævning af beløb efter denne lov finder opkrævningslovens §§ 6 og 7 om henholdsvis gebyr og rente ved forsinket betaling anvendelse. Det bemærkes, at lovens §§ 1-5, § 6, stk. 1-3 og 5, og §§ 7-17 først finder anvendelse fra den 1. januar 2025, jf. § 18.

I lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. bestemmes i § 12, stk. 2, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgift efter denne lov, mens § 12, stk. 3, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. bestemmer, at forfaldne renter i henhold til opkrævningslovens § 7 og gebyr i henhold til opkrævningslovens § 6 ikke refunderes ved tilbagebetaling af afgift i medfør af § 6, stk. 3.

I registreringsafgiftsloven bestemmes i § 7 c, stk. 5, 1. pkt., at hvis det konstateres, at en person eller virksomhed har fået for meget i godtgørelse, afkræves den pågældende det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav. I 2. pkt. bestemmes, at opkrævningslovens §§ 6-8 finder tilsvarende anvendelse.

Det fremgår af registreringsafgiftslovens § 19, stk. 1, 1. pkt., at et køretøj ikke kan registreres eller omregistreres i Køretøjsregisteret, før registreringsafgiften er betalt. Dette gælder ifølge 2. pkt. dog ikke i tilfælde som nævnt i § 17, stk. 1. Ved opkrævning af beløb efter registreringsafgiftsloven finder opkrævningslovens §§ 6 og 7 om henholdsvis gebyr og rente ved forsinket betaling tilsvarende anvendelse, jf. registreringsafgiftslovens § 19, stk. 2.

Tinglysningsafgiftslovens § 21 bestemmer, at der skal betales et gebyr på 65 kr. for hver erindringsskrivelse om betaling af tinglysningsafgift m.v.

Renteloven, der med få undtagelser alene gælder pengekrav på formuerettens område, jf. rentelovens § 1, stk. 1, bestemmer i § 9 b, stk. 1, 1. pkt., at for rykkerskrivelser vedrørende fordringer kan fordringshaveren kræve et gebyr, jf. stk. 2, såfremt skrivelsen er fremsendt med rimelig grund (rykkergebyr). Fordringshaveren kan endvidere kræve et gebyr, jf. stk. 3, for at anmode en anden om at inddrive fordringen på fordringshaverens vegne, såfremt dette er sket med rimelig grund (inkassogebyr), jf. § 9 b, stk. 1, 2. pkt. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at der kan kræves et rykkergebyr på højst 100 kr. for hver rykkerskrivelse, dog højst for 3 skrivelser vedrørende samme ydelse. Har skyldneren inden for en sammenhængende periode til stadighed været i restance vedrørende samme skyldforhold, kan der uanset 1. pkt. højst kræves rykkergebyr for 3 skrivelser vedrørende restancerne i den pågældende periode, jf. stk. 2, 2. pkt. Der kan kun kræves gebyr for rykkerskrivelser, som er sendt med mindst 10 dages mellemrum, jf. 3. pkt. I stk. 3 bestemmes, at der kan kræves et inkassogebyr på højst 100 kr., mens stk. 4, 1. pkt., bestemmer, at reglerne i stk. 1-3 ikke kan fraviges

til skade for skyldneren ved aftale, hvis der er tale om en fordring i henhold til en aftale som nævnt i § 7, stk. 1. I § 9 b, stk. 4, 2. pkt., bestemmes, at i andre tilfælde kan reglerne i stk. 1-3 fraviges ved aftale eller handelsbrug eller anden sædvane i det omfang, som følger af § 9 a, stk. 1 og stk. 2, 1. pkt.

2.1.3.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Når der ved opkrævningen af motorkrav og øvrige krav, der i dag opkræves via SAP38, men fremover skal opkræves via en ny opkrævningsløsning, der skal understøttes af reglerne i det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, skal udsendes et rykkerbrev, der indeholder et eller flere krav, skal der i rykkerbrevet i dag henvises direkte til den pågældende rykkergebyrbestemmelse i de enkelte særlove og ikke alene til opkrævningslovens gebyrregel i § 6, selv om der i særlovens gebyrbestemmelse henvises til opkrævningslovens § 6.

Den kommende opkrævningsløsning på DMO-plattformen vil kunne systemunderstøtte automatiseret generering og udsendelse af rykkerbreve på baggrund af forhåndsetablerede skabeloner med en henvisning til hjemlen til at kunne pålægge rykkergebyr. For rykkere vedrørende motorkrav og øvrige krav ville det imidlertid forudsætte oprettelsen af skabeloner med alle tænkelige kombinationer af hjemmelshenvisninger for de forskellige rykkergebyrbelagte motorkrav og øvrige kravtyper. Denne løsning vurderes dog i praksis umulig at gennemføre.

Det foreslås derfor for det første at nyaffatte opkrævningslovens § 6, så den regulerer, hvad der kræves til en sædvanlig rykkerprocedure, dvs. svarende til den, der er gældende i § 16 c, stk. 4, for så vidt angår krav, der opkræves via skattekontoen, jf. kapitel 5 i opkrævningsloven, idet beløbsgrænsen på 5.000 kr. dog ikke skal gælde. Af § 16 c, stk. 4, 1. pkt., fremgår således, at overstiger en debetsaldo for en virksomhed 5.000 kr., skal hele beløbet indbetales straks, og Skatteforvaltningen udsender et rykkerbrev herom til virksomheden, mens det i 4. pkt. bestemmes, at betales beløbet ikke inden den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan beløbet overgives til inddrivelse, og 6. pkt. bestemmer, at der pålægges et gebyr efter § 6 ved udsendelsen af rykkerbrevet. Bestemmelsen i § 6 vil dermed generelt indeholde regler om udsendelse af rykkerbrev, regler om overdragelse til inddrivelse samt regler om pålæggelse af et rykkergebyr for rykkerbreve, herunder om rykkergebyrets størrelse.

Det foreslås således, at det af § 6, stk. 1, 1. pkt., skal fremgå, at hvis et krav, der omfattes af opkrævningsloven, endnu ikke betalt, efter at betalingsfristen er udløbet, udsendes et rykkerbrev til skyldneren. Det foreslås, at det af 2. pkt. skal fremgå, at hvis kravet ikke betales inden udløbet af den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan kravet overdrages til inddrivelse. Det bemærkes i den forbindelse, at det efter § 2, stk. 3, 1. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige er en betingelse for overdragelse af krav til restanceinddrivelsesmyndigheden til inddrivelse, at betalingsfristen er

overskredet, og at den sædvanlige rykkerprocedure er gennemført. Med den foreslåede nyaffattelse af opkrævningslovens § 6 (der også foreslås i et nyt stk. 2 at skulle indeholde en bestemmelse om ophævelse af accessorisk forældelse af rykkergebyrer, jf. pkt. 2.5 i lovforslagets almindelige bemærkninger) vil det således være reguleret, hvad der skal anses som en sædvanlig rykkerprocedure, idet kravet kan overdrages til inddrivelse efter den forgæves udsendelse af et enkelt rykkerbrev. Endelig foreslås det, at det af § 6, stk. 1, 3. pkt., skal fremgå, at der pålægges et gebyr på 65 kr. ved udsendelse af rykkerbrevet.

Et rykkergebyr må anses som stiftet, når systembeslutningen om oprettelsen af rykkergebyret er foretaget.

Det foreslås for det andet, at der i det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven i § 15 a, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis et krav, der omfattes af reglerne i det foreslåede kapitel 4 a, endnu ikke er betalt, efter at betalingsfristen er udløbet, udsendes et rykkerbrev til skyldneren. Det foreslås, at det i 2. pkt., bestemmes, at der pålægges et gebyr efter § 6 for udsendelse af rykkerbrevet, medmindre rykkerbrevet alene omhandler et rykkergebyr. Det foreslås, at det i § 15 a, stk. 3, bestemmes, at § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på gebyrer efter stk. 1, 2. pkt. Dermed vil Skatteforvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, også kunne meddele fritagelse for gebyrer efter den foreslåede bestemmelse i § 15 a, stk. 1, 2. pkt., ligesom skatteministeren med bemyndigelsen i § 8, stk. 5, vil kunne fastsætte nærmere regler om anvendelsen af stk. 1, nr. 2. Betingelserne for anvendelsen af § 8, stk. 1, nr. 2, jf. ovenfor under beskrivelsen af gældende ret, vil også skulle være opfyldt, når anvendelsen sker med afsæt i den foreslåede bestemmelse i § 15 a, stk. 3.

For samtlige krav, der omfattes af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven, vil hjemlen til at opkræve et rykkergebyr derfor være den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 a, stk. 1, 2. pkt. Det vil også gælde de formueretlige (og dermed civilretlige) krav, der indgår i anvendelsesområdet. Rentelovens § 9 b vil derfor ikke finde anvendelse for disse krav, jf. rentelovens § 1, stk. 3, 1. pkt., hvorefter renteloven ikke finder anvendelse, hvis andet er bestemt ved eller i henhold til lov, og dette vil være tilfældet som følge af den foreslåede regel i opkrævningslovens § 15 a, stk. 1, 2. pkt.

Den foreslåede regel vil medføre, at der kan udarbejdes én rykkerbrevsskabelon, der gælder på tværs af kravtyper, og som understøtter en systematisk og automatisk rykkerprocedure. Der vil således som hjemmel til gebyropkrævningen vedrørende de krav, der foreslås omfattet af kapitel 4 a i opkrævningsloven, alene skulle henvises til den foreslåede regel i opkrævningslovens § 15 a, stk. 1.

Det foreslås også, at der i de særlove, der indeholder krav, der foreslås omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, foretages ændringer i de bestemmelser, der henviser til, at opkrævningslovens § 6 finder anvendelse,

således at der ikke længere henvises til § 6, men til den foreslåede bestemmelse i § 15 a, stk. 1, 2. pkt., eller at bestemmelserne ophæves.

Det foreslås således, at brændstofforbrugsafgiftslovens § 11, stk. 2, ophæves, idet hjemlen til at opkræve rykkergebyr i stedet vil skulle være den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 a, stk. 1, 2. pkt. Der foretages samtidig i brændstofforbrugsafgiftslovens § 11, stk. 3, der med den foreslåede ophævelse af § 11, stk. 2, vil blive stk. 2, den ændring, at det fremgår, at det er gebyrer i henhold til opkrævningslovens § 15 a, stk. 1, 2. pkt., der ikke refunderes ved tilbagebetaling af afgift i medfør af § 4, stk. 3.

Det foreslås, at § 12, stk. 3, 3. pkt., i lov om et loft over indtægter fra elproduktion, der med den foreslåede ophævelse af § 12, stk. 3, 2. pkt., jf. ovenfor i pkt. 2.1.2.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger, vil blive 2. pkt., ændres, så henvisningen til opkrævningslovens § 6 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, ændres til en henvisning til § 8. Ændringen skyldes, at det foreslås, at § 8, stk. 1, nr. 2, om fritagelse for gebyr efter § 6, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt at meddele en sådan fritagelse, også foreslås at skulle gælde ved opkrævning af gebyr af § 15 a, stk. 1, 2. pkt., jf. ovenfor. Desuden foreslås, at § 8, stk. 1, nr. 3, om fritagelse for renter efter § 7 også skal finde anvendelse ved opkrævning af renter efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt., jf. ovenfor i pkt. 2.1.2.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Det foreslås, at der i § 16 b, stk. 1, 4. pkt., i lov om forskellige forbrugsafgifter foretages den ændring, at der alene henvises til, at opkrævningslovens § 3, stk. 2, og § 5 finder tilsvarende anvendelse for indbetalinger fra varemottagere, der ikke er erhvervsdrivende, og som fra andre EU-lande modtager varer omfattet af afsnit IX. Der vil således ikke længere blive henvist til opkrævningslovens § 6 og § 8, stk. 1, nr. 2, hvilket skyldes, at afgift efter lovens § 16 b vil være omfattet af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven, og med de foreslåede bestemmelser i § 15 a, stk. 1, 2. pkt., om rykkergebyr og § 15 a, stk. 3, om mulighed for gebyrfritagelse efter § 8, stk. 1, nr. 2, vil det være overflødig med de nuværende henvisninger. Den øvrige del af tilpasningen af ordlyden skyldes forslaget om en ny rentebestemmelse i § 15 b og henvisningen til, at § 8, stk. 1, nr. 3, finder tilsvarende anvendelse, jf. ovenfor i pkt. 2.1.2.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Det foreslås også, at § 10 i lov om vejafgift ophæves. Vejafgift efter lov om vejafgift vil være blandt de krav, der foreslås omfattet af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven. Der foreslås med §§ 15 a og 15 b bestemmelser om henholdsvis opkrævning af rykkergebyr efter opkrævningslovens § 6 og om forrentning efter § 7, stk. 1, ved manglende betaling inden for betalingsfristen. Bestemmelsen i § 10 i lov om vejafgift vil derfor blive overflødig.

Det foreslås også, at § 12, stk. 2, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. ophæves, idet opkrævningen af rykker-

gebyr foreslås at skulle ske efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 a, stk. 1, 2. pkt. Det foreslås også, at der samtidig i § 12, stk. 3, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., der som følge af den foreslåede ophævelse af § 12, stk. 2, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. vil blive stk. 2, foretages den ændring, at det fremgår, at det er gebyrer i henhold til opkrævningslovens § 15 a, stk. 1, 2. pkt., der ikke refunderes ved tilbagebetaling af afgift i medfør af § 6, stk. 3.

Det foreslås også, at registreringsafgiftslovens § 7 c, stk. 5, 2. pkt., og § 19, stk. 2, ophæves. Hvis det konstateres, at en person eller virksomhed har fået for meget i eksportgodtgørelse, således at den pågældende i medfør af § 7 c, stk. 5, 1. pkt., afkræves det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav, vil det således ikke længere være opkrævningslovens §§ 6-8, der finder anvendelse, men de foreslåede bestemmelser i §§ 15 a om rykkergebyrer og 15 b om morarenter. Det foreslås, at disse bestemmelser også skal indeholde en henvisning til § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, og stk. 5. Da registreringsafgift fra ikkeregistrerede virksomheder m.v., jf. herom registreringsafgiftslovens §§ 19 og 20, foreslås at skulle være omfattet af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven, vil bestemmelsen i registreringsafgiftslovens § 19, stk. 2, om den tilsvarende anvendelse af opkrævningslovens §§ 6 og 7 blive overflødig, hvorfor bestemmelsen foreslås ophævet. Hjemlen til opkrævning af rykkergebyrer og morarenter vil i stedet fremover være de foreslåede bestemmelser i §§ 15 a og 15 b.

Det foreslås at ophæve tinglysningssafgiftslovens § 21 om opkrævning af et rykkergebyr på 65 kr., hvis der skal rykkes for betaling af tinglysningssafgift. For personer vil tinglysningssafgiften være omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, hvorfor den foreslåede bestemmelse i § 15 a, stk. 1, 2. pkt., vil være hjemlen til at pålægge rykkergebyr. Virksomheder vil derimod skulle betale tinglysningssafgift til skattekontoen, jf. tinglysningssafgiftslovens § 19, stk. 5, og hvis debetsaldoen på skattekontoen overstiger 5.000 kr., udsendes en rykker, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, 1. pkt., og ifølge 6. pkt. opkræves der et gebyr efter § 6. Bestemmelsen i tinglysningssafgiftslovens § 21 vil derfor blive overflødig som hjemmelsbestemmelse til opkrævning af rykkergebyrer vedrørende tinglysningssafgift.

Det foreslås endvidere, at det i opkrævningslovens § 15 a, stk. 2, bestemmes, at betales kravet ikke inden udløbet af den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan kravet overdrages til inddrivelse.

Opkrævningsrenter, der er blevet beregnet, vil også kunne overdrages til inddrivelse, mens de renter, der påløber hovedkravet efter overdragelsen, senere vil blive beregnet og overdraget til inddrivelse, uden at det vil være nødvendigt at opkræve og rykke for betalingen af disse yderligere renter.

Der er i dag ikke fastsat regler om den sædvanlige rykkerprocedure for de motorkrav og øvrige kravtyper, som

foreslås omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven. Dette er i modsætning til virksomhedskrav på skattekontoen, hvor den sædvanlige rykkerprocedure er fastsat i opkrævningslovens § 16 c, stk. 4.

Der er dog i Skatteforvaltningen en mangeårig praksis med fremsendelse af én rykkerskrivelse ved manglende overholdelse af betalingsfristen, forinden kravet oversendes til inddrivelse.

For så vidt angår opkrævning af periodiske motorafgifter i form af vejbenyttelsesafgift, vægtafgift, brændstofforbrugsafgift og CO<sub>2</sub>-baseret afgift med dertilhørende udligningsafgift og eventuelt privatbenyttelsestillæg, er der fastsat regler om, at hvis afgiften ikke betales rettidigt, skal køretøjets nummerplader snarest muligt inddrages. Processen for nummerpladeinddragelse skal derfor administreres sideløbende med rykkerprocessen.

Indførelsen af en bestemmelse om sædvanlig rykkerprocedure i det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven vil medføre en klar og tydelig rykkerprocedure, der sikrer, at krav kan videresendes til inddrivelse, at rykkerproceduren kan administreres i overensstemmelse med regler om nummerpladeinddragelse, og at der i administrationen vil være klarhed om f.eks. antallet af rykkere, der skal udsendes pr. krav. For borgere og virksomheder vil det også sikre, at der ikke udsendes unødigt mange rykkere, idet der som udgangspunkt ikke vil blive udsendt flere rykkere pr. krav omfattet af det foreslåede kapitel 4 a. Det bemærkes dog, at der vil være en paralleldriftsperiode, hvor der vil ske opkrævning både via den nye opkrævningsløsning og via opkrævningssystemet SAP38. Det vil ikke være muligt at udsende et samlet rykkerbrev på tværs af de to systemer.

Krav, som er omfattet af det foreslåede kapitel 4 a og opkræves via opkrævningssystemet SAP38, vil, så længe SAP38 er i drift som opkrævningssystem, ikke være omfattet af den sædvanlige rykkerprocedure fastsat i den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 a, stk. 2.

En sædvanlig rykkerprocedure, der defineres som en rykkerprocedure, hvor der udsendes ét rykkerbrev, inden kravet kan sendes til inddrivelse, forhindrer ikke, at der kan ske andre proaktive opkrævningstiltag såsom supplerende vejledning og påmindelser til skyldneren.

Den foreslåede bestemmelse om én rykker, inden kravet oversendes til inddrivelse, vil kunne nedbringe kompleksiteten i rykkerskrivelser ud fra et vejledningsperspektiv. Indførelsen af en samlet hjemmel til at pålægge rykkergebyr for krav, der omfattes af det foreslåede kapitel 4 a, vil som anført ovenfor indebære, at der for fremtiden ikke skal henvises til en lang række gebyrhjemmelsbestemmelser i særlovgivningen, men alene til én bestemmelse i opkrævningsloven, når der udsendes et rykkerbrev med flere rykkergebyrpålagte kravtyper omfattet af kapitel 4 a.

Forslaget vedrørende en samlet hjemmel til at pålægge ryk-



kergebyr vil dog medføre, at borgere kan opleve at blive pålagt rykkergebyrer i forbindelse med rykning for kravtyper, for hvilke der ikke tidligere var nogen hjemmel til at opkræve et rykkergebyr.

Endelig foreslås, at der med opkrævningslovens § 15 a, stk. 3, indsættes en bestemmelse, hvorefter opkrævningslovens § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på gebyrer efter stk. 1, 2. pkt.

Det skal således også for gebyrer, der pålægges med hjemmel i den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 a, stk. 1, 2. pkt., være hjemmel til, at Skatteforvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, kan meddele fritagelse for betaling af disse gebyrer. Tilsvarende skal skatteministeren kunne fastsætte nærmere regler om anvendelsen af stk. 1, nr. 2, jf. henvisningen til bemyndigelsen i § 8, stk. 5.

#### 2.1.4. Virkningstidspunktet for modregning

##### 2.1.4.1. Gældende ret

Ved modregning ophører to fordringer – modfordring og hovedfordring – i det omfang de beløbsmæssigt dækker hinanden. Modregning er en let adgang for en fordringshaver (modregneren) til at opnå fyldestgørelse for sit krav, der betegnes modfordringen, idet modregningen gennemføres ved fordringshavers erklæring til modfordringens skyldner (hovedmanden) om den gennemførte modregning, der indebærer, at hovedmandens fordring, der betegnes hovedfordringen, ikke vil blive betalt, i det omfang modfordringen beløbsmæssigt dækker hovedfordringen. En modregningserklæring er et påbud, der har virkning fra det tidspunkt, hvor modregningserklæringen kommer frem til skyldneren.

Beslutninger om at foretage modregning ligger ikke i kernen af anvendelsesområdet for forvaltningslovens partsrettigheder, idet offentlige myndigheders beslutninger som led i udøvelse af kreditorbeføjelser som udgangspunkt ikke er afgørelser i forvaltningslovens forstand og dermed ikke er omfattet af forvaltningslovens partsrettigheder. Det er dog konsekvent blevet lagt til grund, at Skatteforvaltningens beslutninger om at foretage modregning skal betragtes som afgørelser i forvaltningslovens forstand, og at de forvaltningsretlige regler om partsrettigheder, f.eks. klageadgang, derfor finder anvendelse i disse sager. Det vil bero på en konkret vurdering, hvorvidt andre myndigheders beslutninger om at gennemføre modregning har karakter af en forvaltningsretlig afgørelse.

Det forvaltningsretlige udgangspunkt er – svarende til de almindelige regler om modregning, jf. ovenfor – at en afgørelse skal meddeles skyldneren for at få virkning, og at afgørelsen har virkning fra det tidspunkt, hvor afgørelsen kommer frem til skyldneren. Skatteforvaltningens afgørelser om at gennemføre modregning kan påklages efter de sædvanlige regler, f.eks. til Landsskatteretten, hvis Skatteforvaltningen gennemfører modregningen, jf. skatteforvaltningslovens § 11.

Dækker en udbetaling fra det offentlige, når denne anvendes til modregning, kun delvis skyldners gæld til det offentlige, dækkes fordringerne i den rækkefølge, der er foreskrevet i § 7, stk. 1, nr. 1-3, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Efter nr. 1 dækkes først fordringer under opkrævning, for hvilke den udbetalende myndighed er fordringshaver, i det omfang denne myndighed træffer afgørelse om modregning (intern modregning). Dernæst dækkes ifølge nr. 2 de fordringer, der er under inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden. Endelig dækkes ifølge nr. 3 andre fordringer under opkrævning.

Modregnes udbetalingsbeløbet med en fordring under opkrævning, for hvilken den udbetalende myndighed også er fordringshaver, jf. § 7, stk. 1, nr. 1, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, gennemføres modregningen af fordringshaveren, uden at restanceinddrivelsesmyndigheden er involveret. I de tilfælde, hvor et udbetalingsbeløb fra Skatteforvaltningen modregnes med en fordring under opkrævning, for hvilken Skatteforvaltningen også er fordringshaver, jf. § 7, stk. 1, nr. 1, træffes afgørelsen om modregning dog i praksis af restanceinddrivelsesmyndigheden efter delegation fra Skatteforvaltningen.

Anvendes udbetalingsbeløbet til modregning med en eller flere fordringer, der er under opkrævning eller inddrivelse, foretages forrentningen af udbetalingsbeløbet og de beløb, der modregnes med, til og med den dag, hvor restanceinddrivelsesmyndigheden beslutter, at der vil blive gennemført modregning, jf. § 8 b, stk. 2, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Bestemmelsen finder alene anvendelse i de tilfælde, hvor restanceinddrivelsesmyndigheden »beslutter«, at der vil blive gennemført modregning, dvs. i de tilfælde, hvor afgørelsen om modregning træffes af restanceinddrivelsesmyndigheden efter delegation fra Skatteforvaltningen, jf. § 7, stk. 1, nr. 1, hvor restanceinddrivelsesmyndigheden træffer afgørelse om modregning med fordringer under inddrivelse, jf. § 7, stk. 1, nr. 2, og ved modregning med andre fordringer under opkrævning, jf. § 7, stk. 1, nr. 3, idet restanceinddrivelsesmyndigheden i sådanne tilfælde faciliterer modregningen.

Hvis udbetalingsbeløbet kun delvist dækker fordringen, afbrydes forældelsen for den resterende del af fordringen, når skyldneren har modtaget restanceinddrivelsesmyndighedens underretning om afgørelsen om modregning, jf. forældelseslovens § 18, stk. 4.

##### 2.1.4.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

For motorkrav og en lang række øvrige fordringstyper, som i dag opkræves via systemet SAP38, anbefales det i projektet »Udfasning af SAP38 som opkrævningssystem« (USO), at opkrævningen fremover skal ske via en række særskilte konti på Skattestyrelsens systemplatform DMO, således som også skattekontoen, der primært vedrører virksomhedsrelaterede krav, dvs. bl.a. moms, A-skat og selskabsskatter, er en konto i DMO. USO-projektet indgår som et centralt tiltag

i den langsigtede plan for en effektiv opkrævning og inddrivelse i skattevæsenet. Denne plan var et af elementerne i aftalen »Nedbringelse af danskernes gæld til det offentlige«, som den daværende regering (Socialdemokratiet), Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Det Konservative Folkeparti, Liberal Alliance, Alternativet og Kristendemokraterne indgik den 20. juni 2022.

Udfasningen af SAP38 som opkrævningssystem betyder, at de motorkrav og øvrige fordringstyper, der i dag opkræves via SAP38, i stedet skal opkræves dels på skattekontoen, dels via den nye opkrævningsløsning i DMO i form af en række nye konti, for hvilke der af hensyn til systemunderstøttelsen skal gælde en række fælles regler, der foreslås indsat i et nyt kapitel 4 a i opkrævningsloven.

§ 7 i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige fastsætter dækningsrækkefølgen i tilfælde, hvor modregning gennemføres i en kommende udbetaling fra det offentlige til en skyldner. Efter § 7, stk. 1, nr. 1, kan den udbetalende myndigheds egne fordringer under opkrævning dækkes forud for andre fordringer, hvis den udbetalende myndighed har truffet afgørelse om modregning, såkaldt »intern modregning«. Dernæst dækkes efter § 7, stk. 1, nr. 2, fordringer, som er under inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, og endelig dækkes efter § 7, stk. 1, nr. 3, andre fordringer, som er under opkrævning. Det er en forudsætning, at sidstnævnte fordringer er registreret til modregning i restanceinddrivelsesmyndighedens fordringsregister i DMI. Hensynene bag dækningsrækkefølgen i lovens § 7 er ifølge forarbejderne hertil blandt andet et hensyn til etablering af automatisk modregning. Ifølge forarbejderne til bestemmelsen, jf. lovforslag nr. L 144, jf. Folketingstidende 2006-07, tillæg A, side 4728 f., var formålet med § 7 at sikre »objektive kriterier for rækkefølgen for dækning af krav ved modregning af hensyn til muligheden for at systemunderstøtte procedurerne for modregning.«

Efter lovens § 7, stk. 1, nr. 1, sikres det således, at den udbetalende myndighed først kan gennemføre modregning for egne krav under opkrævning (dvs. intern modregning), hvorefter et eventuelt yderligere beløb anvendes til dækning af anden gæld til det offentlige, som i restanceinddrivelsesmyndighedens systemer måtte være registreret for den pågældende skyldner med henblik på inddrivelse og/eller modregning under opkrævning.

I dag er det ikke muligt fuldt ud at systemunderstøtte en automatiseret intern modregning i SAP38, og der er derfor behov for manuelle korrektioner i forbindelse med gennemførelsen af modregning.

For Skatteforvaltningen er det således forbundet med udfordringer at fastslå virkningstidspunktet for modregning, idet det ikke altid er muligt at fastslå, hvornår modregningsserklæringen er kommet frem til skyldneren. Ved brug af fysisk post vil der være usikkerhed om, hvornår skyldneren modtager modregningsserklæringen. Ved brugen af Digital Post vil modregningsserklæringen som udgangspunkt nå frem samme

dag, men også her kan der være usikkerhed om modtagelsestidspunktet. Denne usikkerhed giver risiko for fejl i forhold til korrekt administration af bl.a. forældelses- og dækningsrækkefølger, ligesom der er risiko for, at der modregnes med et for stort beløb, idet gælden på anden vis kan være blevet nedbragt inden modregningsserklæringens fremkomst til skyldneren.

Ved lov nr. 1239 af 11. juni 2021 blev der som § 9 a, stk. 4, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige indsat en bestemmelse, hvorefter en modregning i de tilfælde, hvor modregning gennemføres på baggrund af en beslutning, der træffes af restanceinddrivelsesmyndigheden, har virkning fra det tidspunkt, hvor restanceinddrivelsesmyndigheden beslutter, at der vil blive gennemført modregning. Det fremgår endvidere af 2. pkt. i § 9 a, stk. 4, at ved gennemførelsen af modregning underrettes skyldneren så vidt muligt om modregningen, og modregningen er gyldig, selv om underretning ikke sker. Endelig fremgår det af 3. pkt. i § 9 a, stk. 4, at frister for klage over modregning senest løber fra 1-årsdagen for virkningstidspunktet for modregningen.

Som § 9 a, stk. 6, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige blev der desuden indsat en bestemmelse, hvorefter der som skyldnerens adresse i de tilfælde, hvor en skyldner ikke er tilsluttet eller er fritaget fra Digital Post, anvendes den adresse, der på baggrund af oplysninger fra Det Centrale Personregister eller Det Centrale Virksomhedsregister er registreret i restanceinddrivelsesmyndighedens inddrivelsessystemer, ved restanceinddrivelsesmyndighedens fremsendelse af meddelelser og afgørelser m.v. til skyldneren om modregning som nævnt i stk. 4, 1. pkt.

Ifølge bemærkningerne i pkt. 2.2.2 i lovforslaget bag ændringsloven, jf. Folketingstidende 2020-21, tillæg A, L 232 som fremsat, side 19 ff., er reglen i § 9 a, stk. 4, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige begrundet med restanceinddrivelsesmyndighedens udfordringer ved modregning, da det bl.a. ikke altid er muligt at underrette skyldneren om modregningen. Modregningsmeddelelsen vil som oftest blive sendt med Digital Post. Hvis skyldneren ikke er blevet tilsluttet eller er blevet fritaget fra Digital Post, jf. §§ 3 og 5 i lov om Digital Post fra offentlige afsendere, vil modregningsmeddelelsen derimod blive forsøgt sendt med fysisk post, jf. herom § 13 i bekendtgørelse nr. 2017 af 29. oktober 2021 om forvaltning af Digital Post fra offentlige afsendere. I sådanne tilfælde, hvor modregningsmeddelelsen skal sendes med fysisk post, vil det ikke være muligt at underrette skyldneren om modregningen, hvis skyldnerens adresse samtidig er ukendt, eller hvis det fysiske brev med modregningsmeddelelsen kommer retur fra en oplyst adresse (f.eks. fordi skyldnerens postkasse er fyldt). Dette indebærer mulighed for, at en skyldner kan undgå modregning ved f.eks. at blive fritaget fra Digital Post, samtidig med at vedkommende holder sin adresse skjult.

Det fremgår endvidere af lovforslag nr. L 232, at foruden i visse tilfælde at afskære det offentlige fra at gennemføre modregning medfører ovennævnte udfordringer behov

for anvendelse af manuelle ressourcer. I de tilfælde, hvor skyldnerens adresse er ukendt, vil der således være behov for, at en sagsbehandler manuelt undersøger, om der for skyldneren kan findes en adresse, som modregningsmeddelelsen kan sendes til. I de tilfælde, hvor et fysisk brev med modregningsmeddelelsen kommer retur, vil der derudover være behov for, at en sagsbehandler manuelt håndterer, at modregningen alligevel ikke har kunnet gennemføres.

Endvidere fremgår af lovforslag nr. L 232, at hvis det ikke er muligt for sagsbehandleren at finde en (alternativ) adresse på skyldneren, kan sagsbehandleren som alternativ til at udbetale beløbet overveje, om der skal foretages udlæg i udbetalingsbeløbet. Gennemførelsen af udlægsforretninger forudsætter – i modsætning til modregning – alene, at skyldneren »så vidt muligt« underrettes herom, jf. retsplejelovens § 493, stk. 1, 1. pkt., hvilken betingelse vil være opfyldt, når det er konstateret, at skyldneren ikke kan underrettes om modregningen. Anvendelsen af udlæg som alternativ til modregning er dog behæftet med en række ulemper. Eksempelvis foregår modregning automatisk i restanceinndrivelsesmyndighedens inddrivelsessystemer, mens udlæg i offentlige udbetalinger kræver manuel sagsbehandling hos restanceinndrivelsesmyndighedens pantefogeder, hvorfor det i praksis kun er udbetalinger over en vis beløbsmæssig størrelse, der overvejes anvendt til inddrivelse via udlæg.

Desuden anføres i lovforslag nr. L 232, at de dengang gældende regler for restanceinndrivelsesmyndighedens modregning bevirker, at virkningstidspunktet for modregning er knyttet til det tidspunkt, hvor modregningsmeddelelsen kommer frem til skyldneren, hvilket imidlertid ikke kan fastlægges med sikkerhed. Dette gælder, når modregningsmeddelelsen sendes med fysisk post, men også i den størstedel af sagerne, hvor modregningsmeddelelsen sendes ved Digital Post. Oftest vil Digital Post nå frem til skyldneren umiddelbart efter afsendelse fra myndigheden, men der kan også ved Digital Post være en usikkerhed forbundet med at fastslå den præcise dato for brevs fremkomst. Det skyldes, at der også i de tilfælde, hvor modregningsmeddelelsen sendes via Digital Post, kan forekomme forsinkelser, før brevet vil være tilgængeligt for skyldneren. Restanceinndrivelsesmyndigheden modtager i den forbindelse ikke en kvittering eller lignende orientering om datoen for meddelelsens fremkomst, og fremkomsttidspunktet vil dermed ikke fremgå i inddrivelsessystemet.

Endvidere fremgår af lovforslag nr. L 232, at den som § 9 a, stk. 4, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige foreslåede bestemmelse vil skulle finde anvendelse, hvor restanceinndrivelsesmyndigheden træffer afgørelse om modregning med fordringer under inddrivelse, jf. § 7, stk. 1, nr. 2. Bestemmelsen vil endvidere skulle finde anvendelse ved modregning med andre fordringer under opkrævning, jf. § 7, stk. 1, nr. 3, idet restanceinndrivelsesmyndigheden i sådanne tilfælde faciliterer modregningen ved at anvende udbetalingsbeløbet til dækning af fordringer fra den relevante fordringshaver, hvorefter restanceinndrivelsesmyndigheden orienterer skyldneren om, at der vil blive gennemført modreg-

ning, og oplyser, hvilke fordringer skyldneren efterfølgende fra fordringshaveren vil modtage en modregningsmeddelelse om. Bestemmelsen vil endelig skulle finde anvendelse, når udbetalingsbeløbet, for hvilket Skatteforvaltningen er udbetalende myndighed, modregnes med en fordring under opkrævning, for hvilken Skatteforvaltningen også er fordringshaver, jf. § 7, stk. 1, nr. 1, idet restanceinndrivelsesmyndigheden i sådanne tilfælde af intern modregning træffer modregningsafgørelsen efter delegation fra Skatteforvaltningen. Derimod vil bestemmelsen ikke skulle finde anvendelse i de tilfælde, hvor intern modregning efter § 7, stk. 1, nr. 1, foretages af andre fordringshavere end Skatteforvaltningen.

Om den foreslåede bestemmelse i § 9 a, stk. 4, 2. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige anføres i lovforslag nr. L 232, at modregninger efter 1. pkt. vil være gyldige, selv om skyldneren ikke underrettes om modregningen. Det anføres endvidere, at en lignende mulighed for at inddrive en fordring, selv om skyldneren ikke kan underrettes om inddrivelseskridtet, allerede findes for lønindeholdelse, der efter gældende regler kan iværksættes uden forudgående varsel og underretning, hvis skyldneren ikke er registreret med en adresse i Det Centrale Personregister og ikke har oplyst en adresse, hvortil breve kan sendes, og samtidig er fritaget fra at modtage Digital Post fra det offentlige, jf. § 13, stk. 6, i den dagældende bekendtgørelse nr. 188 af 9. marts 2020 om inddrivelse af gæld til det offentlige (nu § 14, stk. 6, i bekendtgørelse nr. 1110 af 25. oktober 2024 om inddrivelse af gæld til det offentlige). Det anføres desuden, at samme mulighed eksisterer i forhold til udlægsforretninger, der kan gennemføres, selv om det ikke har været muligt at underrette skyldneren herom, jf. retsplejelovens § 493, stk. 1, 1. pkt.

Det fremgår desuden af lovforslag nr. L 232, at hvis restanceinndrivelsesmyndigheden efterfølgende, f.eks. i forbindelse med manuel sagsbehandling af en henvendelse fra samme skyldner, konstaterer, at restanceinndrivelsesmyndigheden har gennemført modregning uden underretning af skyldneren, og at hindringen for at underrette skyldneren om modregningen ikke længere er til stede, vil restanceinndrivelsesmyndigheden på dette tidspunkt efter omstændighederne forsøge at underrette skyldneren om modregningen. Restanceinndrivelsesmyndigheden vil derimod ikke løbende skulle undersøge adresseforhold m.v. hos skyldnere, der ikke er blevet underrettet om en modregning, med henblik på at fastslå, hvornår det kan være muligt at underrette skyldneren om modregningen.

Endelig anføres om § 9 a, stk. 4, 2. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, at hvis restanceinndrivelsesmyndigheden, efter at en afgørelse om modregning er truffet, bliver opmærksom på, at faktiske eller retlige forhold af betydning for afgørelsen har ændret sig væsentligt, eller hvis skyldneren med henvisning til sådanne forhold selv anmoder om genoptagelse, vil restanceinndrivelsesmyndigheden i almindelighed skulle genoptage sagen om modregning.

Om bestemmelsen i § 9 a, stk. 4, 3. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige anføres i lovforslag nr. L 232, at klagefristen ikke skal beregnes fra virkningstidspunktet efter 1. pkt., idet skyldneren ellers ikke ville være bekendt med, at klagefristen er begyndt at løbe, når modregning gennemføres uden underretning af skyldneren, jf. bestemmelsen i 2. pkt. Med bestemmelsen i 3. pkt. ændres således ikke på, at det som udgangspunkt er reglerne for den pågældende klagefrist, der regulerer, hvornår fristen skal begynde at løbe, dvs. typisk fra tidspunktet for skyldnerens modtagelse af modregningsafgørelsen. I tilfælde, hvor modregning er gennemført uden underretning, og hvor restanceinddrivelsesmyndigheden efterfølgende konstaterer, at hindringen for at underrette skyldneren om modregningen ikke længere er til stede, vil restanceinddrivelsesmyndigheden skulle forsøge at underrette skyldneren om modregningen med henblik på bl.a. at gøre skyldneren opmærksom på klagefristen.

Det anføres endvidere, at i de tilfælde, hvor 1-årsfristen i den foreslåede bestemmelse i § 9 a, stk. 4, 3. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige måtte føre til, at fristen for at klage over en gennemført modregning er udløbet på det tidspunkt, hvor skyldneren bliver bekendt med modregningen og måtte ønske at indgive en klage, vil der afhængigt af situationen (fordringstype m.v.) ofte i lovgivningen være mulighed for, at sådanne klager kan tillades indgivet på trods af fristoverskridelsen, hvis der foreligger særlige omstændigheder eller lignende. Særlige omstændigheder, der kan tale for en fravigelse af fristerne i § 17, stk. 1, 3. pkt., og § 18 stk. 4, 2. pkt., kan eksempelvis være en hospitalsindlæggelse, som har hindret skyldneren i rettidigt at modtage afgørelsen fra restanceinddrivelsesmyndigheden. I sådanne og andre tilfælde, hvor det vil være urimeligt at afvise en klage, vil der kunne bortses fra den manglende overholdelse af fristen for modtagelse af afgørelsen.

Om bestemmelsen i § 9 a, stk. 6, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige anføres i bemærkningerne i pkt. 2.4.2 i lovforslag nr. L 232, jf. Folketingstidende 2020-21, tillæg A, L 232 som fremsat, side 31, at bestemmelsen har til formål at understøtte den automatiske modregning i restanceinddrivelsesmyndighedens inddrivelsessystemer og vil indebære, at en skyldner, der ikke er tilsluttet eller er fritaget fra Digital Post, jf. §§ 3 og 5 i lov om Digital Post fra offentlige afsendere, vil skulle registrere en eventuel midlertidig adresse i Det Centrale Personregister eller Det Centrale Virksomhedsregister, hvis fysisk post ønskes sendt hertil. Det vil herefter ikke være tilstrækkeligt blot at oplyse denne postadresse til restanceinddrivelsesmyndigheden på anden vis. Restanceinddrivelsesmyndigheden skal således, i det omfang det ikke er muligt at anvende Digital Post, kunne sende meddelelser og afgørelser m.v. om modregning – herunder om udbetaling eller overførsel til rettigehedsnavere – til den adresse, som på tidspunktet for restanceinddrivelsesmyndighedens beslutning om modregning eller udbetaling er registreret i restanceinddrivelsesmyndighedens inddrivelsessystemer på baggrund af oplysninger fra Det

Centrale Personregister eller Det Centrale Virksomhedsregister.

Det anføres endvidere i lovforslag nr. L 232, at restanceinddrivelsesmyndighedens gamle inddrivelsessystem, DMI, i forbindelse med behandlingen af en offentlig udbetaling registrerer skyldnerens adresse i inddrivelsessystemet på baggrund af data om skyldnerens adresseforhold i Skatteforvaltningens Centrale Skatteyderregister (CSR-P) og Skatteforvaltningens registreringssystem for virksomheder (Erhvervs-systemet), mens restanceinddrivelsesmyndighedens nye inddrivelsessystem, PSRM, løbende opdateres med data fra CSR-P og Erhvervs-systemet. CSR-P og Erhvervs-systemet trækker løbende data fra Det Centrale Personregister og Det Centrale Virksomhedsregister. Uanset at data dermed løbende kan være under opdatering, og uanset at skyldners adresse kan være ændret i perioden mellem registreringen i inddrivelsessystemet og afsendelsen af brevet om modregning, vil restanceinddrivelsesmyndigheden efter bestemmelsen altid kunne anvende den adresse, som på tidspunktet for restanceinddrivelsesmyndighedens beslutning om modregning er registreret i restanceinddrivelsesmyndighedens inddrivelsessystemer, når der sendes fysiske breve til skyldnere om modregning efter § 9 a, stk. 4, 1. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Som det fremgår af bemærkningerne i lovforslag nr. L 232, er der et stort sammenfald mellem de daværende udfordringer hos restanceinddrivelsesmyndigheden og de nuværende udfordringer hos Skatteforvaltningen, når der skal gennemføres modregning. Dertil kommer, at Skatteforvaltningen ikke har udlægsmuligheden som et alternativ til modregning, idet alene restanceinddrivelsesmyndigheden – via sine pantefogeder – kan foretage udlæg.

Det foreslås derfor, at der i det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven indsættes en bestemmelse, § 15 c, der indholdsmæssigt svarer til § 9 a, stk. 4, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Med en sådan bestemmelse, der alene vil omhandle intern modregning, vil en intern modregning i de tilfælde, hvor modregningskompetencen ikke af Skatteforvaltningen er delegeret til restanceinddrivelsesmyndigheden, jf. § 7, stk. 1, nr. 1, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, kunne gennemføres af Skatteforvaltningen med de retsvirkninger, der i dag fremgår af § 9 a, stk. 4, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige om restanceinddrivelsesmyndighedens beslutning om modregning.

Virkningstidspunktet for modregningen vil være datoen for Skatteforvaltningens beslutning om modregning, jf. den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 c, stk. 1, 1. pkt. Der tænkes hermed på datoen for modregningsafgørelsen, uanset hvornår afgørelsen afsendes af Skatteforvaltningen og kommer frem til skyldneren.

Med den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 c, stk. 1, 2. pkt., vil Skatteforvaltningen så vidt muligt

skulle underrette skyldneren om modregningen, og modregningen vil være gyldig, selv om underretning ikke sker.

Hvis Skatteforvaltningen efterfølgende, f.eks. i forbindelse med manuel sagsbehandling af en henvendelse fra samme skyldner, konstaterer, at Skatteforvaltningen har gennemført modregning uden underretning af skyldneren, og at hindringen for at underrette skyldneren om modregningen ikke længere er til stede, vil Skatteforvaltningen på dette tidspunkt efter omstændighederne – ligesom det er tilfældet for restanceinddrivelsesmyndigheden, jf. ovenfor – skulle forsøge at underrette skyldneren om modregningen.

Skatteforvaltningen vil derimod ikke løbende skulle undersøge adresseforhold m.v. hos skyldnere, der ikke er blevet underrettet om en modregning, med henblik på at fastslå, hvornår det kan være muligt at underrette skyldneren om modregningen.

Hvis Skatteforvaltningen, efter at en afgørelse om modregning er truffet, bliver opmærksom på, at faktiske eller retlige forhold af betydning for afgørelsen har ændret sig væsentligt, eller hvis skyldneren med henvisning til sådanne forhold selv anmoder om genoptagelse, vil Skatteforvaltningen i almindelighed skulle genoptage sagen om modregning, jf. ovenfor om den tilsvarende situation for restanceinddrivelsesmyndigheden.

Med den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 c, stk. 1, 3. pkt., vil frister for klage over en modregning, der af Skatteforvaltningen er gennemført efter det foreslåede 1. pkt., senest løbe fra 1-årsdagen for virkningstidspunktet for modregningen.

Som det er tilfældet med den tilsvarende regel i § 9 a, stk. 4, 3. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, ændrer den foreslåede bestemmelse ikke på, at det som udgangspunkt er reglerne for den pågældende klagefrist, der regulerer, hvornår fristen skal begynde at løbe, dvs. fra tidspunktet for skyldnerens modtagelse af modregningsafgørelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3, 3. pkt. Bestemmelsen i § 35 a er en del af skatteforvaltningslovens kapitel 13 a om fælles regler for klage over Skatteforvaltningens afgørelser. I tilfælde, hvor modregning er gennemført uden underretning, og hvor Skatteforvaltningen efterfølgende konstaterer, at hindringen for at underrette skyldneren om modregningen ikke længere er til stede, vil Skatteforvaltningen skulle forsøge at underrette skyldneren om modregningen med henblik på bl.a. at gøre skyldneren opmærksom på klagefristen.

I de tilfælde, hvor 1-årsfristen i den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 c, stk. 1, 3. pkt., måtte føre til, at fristen for at klage over en gennemført modregning er udløbet på det tidspunkt, hvor skyldneren bliver bekendt med modregningen og måtte ønske at indgive en klage, vil der eventuelt i medfør af skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 6, kunne bortses fra en fristoverskridelse. Efter § 35 a, stk. 6, 1. pkt., afvises en klage af skatteankeforvaltningen, hvis

den bl.a. indgives efter udløbet af klagefristen på 3 måneder i stk. 3. Skatteankeforvaltningen kan i medfør af 2. pkt. se bort fra en fristoverskridelse, hvis særlige omstændigheder taler derfor.

Særlige omstændigheder, der kan tale for en fravigelse, kan eksempelvis efter omstændighederne være en pludseligt opstået alvorlig sygdom hos skyldneren.

Det foreslås også, at der som opkrævningslovens § 15 c, stk. 2, indsættes en bestemmelse svarende til § 9 a, stk. 6, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Det foreslås således, at i de tilfælde, hvor en skyldner ikke er tilsluttet eller er fritaget fra Digital Post, anvendes den fysiske adresse, der på baggrund af oplysninger fra Det Centrale Personregister eller Det Centrale Virksomhedsregister for skyldneren er registreret i Skatteforvaltningens opkrævningssystemer, ved Skatteforvaltningens fremsendelse af meddelelser og afgørelser m.v. til skyldneren om modregning som nævnt i den foreslåede bestemmelse i § 15 c, stk. 1, 1. pkt.

Bestemmelsen vil, ligesom det er tilfældet med § 9 a, stk. 6, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, indebære, at en skyldner, der ikke er tilsluttet eller er fritaget fra Digital Post, jf. §§ 3 og 5 i lov om Digital Post fra offentlige afsendere, vil skulle registrere en eventuel midlertidig adresse i Det Centrale Personregister eller Det Centrale Virksomhedsregister, hvis fysisk post ønskes sendt hertil. Det vil herefter ikke være tilstrækkeligt blot at oplyse denne postadresse til Skatteforvaltningen på anden vis. Skatteforvaltningen skal således, i det omfang det ikke er muligt at anvende Digital Post, kunne sende meddelelser og afgørelser m.v. om modregning til den adresse, som på tidspunktet for Skatteforvaltningens beslutning om modregning eller udbetaling er registreret i Skatteforvaltningens opkrævningssystemer på baggrund af oplysninger fra Det Centrale Personregister eller Det Centrale Virksomhedsregister.

Den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 c om fremrykket virkningstidspunkt vil give mulighed for automatisering og dermed effektivisering af modregning i opkrævningen af motorkrav og øvrige krav, der omfattes af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven.

Dette er en væsentlig forudsætning for, at der kan etableres en automatisk maskinel løsning for intern modregning i regi af den nye it-løsning i DMO, dvs. uden behov for manuelle korrektioner, da der ikke længere vil være usikkerhed om virkningstidspunktet.

Der er således fordele i form af mindre risiko for fejl, ligesom der sikres en mere ensartet sagsbehandling for skatteyderne via automatiserede processer. Etablering af system-understøttet modregning understøtter herudover behovet for effektivisering af processer i opkrævningen, der bl.a. forudsætter automatisering af centrale opkrævningsprocesser.

2.1.5. Tilbagebetalingskrav ved Skatteforvaltningens fejludbetalinger

### 2.1.5.1. Gældende ret

Den, der foretager en betaling i en vildfarelse om at være forpligtet dertil, har i almindelighed krav på at få beløbet tilbagebetalt. Dette følger af den obligationsretlige grundsætning *condictio indebiti*, der har sit tilhørsforhold i vildfarelselæren, idet den angår ydelser erlagt i en faktisk eller retlig vildfarelse. Grundsætningen har siden sin oprindelse i romerretten udviklet sig i retsteori og retspraksis, og det er i dag den herskende opfattelse, at der ikke består noget ubetinget krav på tilbagesøgning i tilfælde, hvor en betaling er sket i en vildfarelse. Indretnings- og endelighedsbetragtninger skal holdes op imod berigelsesgrundsætningen, når det skal afklares, om der skal indrømmes den, der foretog en betaling i en vildfarelse om skyld, ret til tilbagesøgning. Betalingsmodtageren kan have indrettet sig på at kunne beholde det modtagne beløb, navnlig hvis der går lang tid, inden den, der i en vildfarelse foretog den uberettigede betaling, gør krav på tilbagebetaling. Passivitet med fremsættelsen af tilbagebetalingskravet vil derfor kunne afskære en tilbagesøgningsret. Udgangspunktet er således, at den, der foretager en betaling i den vildfarelse at være forpligtet dertil, har krav på tilbagesøgning hos betalingsmodtageren, medmindre en sådan tilbagesøgning under de foreliggende omstændigheder vil være urimelig eller særligt byrdefuld for betalingsmodtageren. Hvis der er noget at bebrejde både den, der i en vildfarelse foretog den uberettigede betaling, og den, der modtog beløbet, vil det ofte være afgørende, hvem der har hovedskylden for den urigtige betaling. Ved »skyld« forstår både den uagtsomhed, der kan ligge bag vildfarelsen, og den eventuelle onde tro hos betalingsmodtageren. Den, der modtager et beløb, hvis manglende berettigelse man er klar over, har derfor som udgangspunkt pligt til at tilbageføre beløbet, navnlig hvis beløbet ikke blot er ubetydeligt.

Grundsætningen *condictio indebiti* anvendes også, hvor der vel var en pengeskyld, men hvor skyldneren ved sin vildfarelse betaler mere end det skyldige beløb. Hvor der ikke blot er tale om en i mindre grad iøjnefaldende »overbetaling«, er der en særligt stor trang til at indrømme den, der foretog den uberettigede overbetaling, tilbagesøgningsret, selv om denne udviste en vis uagtsomhed (»skyld«) ved sin betaling, jf. Østre Landsrets dom af 17. november 2010, optrykt i Ugeskrift for Retsvæsen 2011, side 730.

I en situation, hvor betalingsmodtageren ligefrem har fremkaldt betalingen gennem et svigagtigt forhold, vil betalingen være ugyldig, jf. aftalelovens § 30 om svig. Selv om en betaling er en opfyldelseshandling og derfor normalt ikke rummer nogen viljeserklæring, anvendes reglerne om konsekvenserne af viljeserklærings ugyldighed også på betalinger. Hvis en ydelse er præsteret som følge af et løfte, der er ugyldigt, vil der som hovedregel være krav på at få ydelsen tilbageført.

Et tilbagebetalingskrav vil være stiftet, straks udbetalingen skete, og vil også straks forfalde til betaling. Forældelsesfristen på 3 år vil derfor også løbe fra udbetalingsdagen.

### 2.1.5.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Det forekommer, at Skatteforvaltningen foretager fejludbetalinger, der skyldes egne forhold, dvs. at fejlen ikke er udløst af forhold hos beløbsmodtageren.

Disse scenarier er alle kendetegnet ved, at der ikke er en egentlig lovhjemmel i skatte- og afgiftslovgivningen til at foretage en direkte opkrævning og inddrivelse af det fejludbetalte beløb. Der vil i alle tilfælde være tale om fejl, der kan henføres til Skatteforvaltningen som led i Skatteforvaltningens opkrævning og inddrivelse af skatter og afgifter m.v.

Fejludbetalingerne sker i samtlige opkrævningssystemer hos Skattestyrelsen, herunder KOBRA, SAP38, men især på skattekontoen. Derudover sker sådanne fejludbetalinger også hos Gældsstyrelsen i deres egne systemer i forbindelse med restanceinddrivelsesmyndighedens håndtering af inddrivelsesopgaven. Disse fejludbetalinger håndteres på nuværende tidspunkt efterfølgende i SAP38, fordi Gældsstyrelsen ikke har systemer, der kan håndtere den egentlige opkrævning af denne kravtype. Det er således Skattestyrelsen, der varetager opkrævningen af Gældsstyrelsens fejludbetalinger. Endelig vil der også kunne opstå fejludbetalinger i forbindelse med håndteringen af skatte- og afgiftskrav, der overgår fra opkrævning til inddrivelse.

Det kan eksempelvis være tilfælde, hvor Skatteforvaltningen ved en fejl dobbeltopretter en negativ angivelse eller ved en fejl registrerer samme indbetaling flere gange, hvilket resulterer i en fejludbetaling, eller hvor Skatteforvaltningen ved en fejl udbetaler et beløb eller et for stort beløb til en borger eller virksomhed eller ved en fejl udbetaler et beløb til den forkerte borger eller virksomhed. Der kan herunder være tilfælde, hvor der er sket en overdragelse af et krav, men hvor Skatteforvaltningen ved en fejl ikke har fået registreret overdragelsen og derfor fejlagtigt udbetaler et beløb til den oprindelige fordringshaver i stedet for erhververen af fordringen. I denne situation skal der ske effektiv betaling til erhververen, hvilket følger af gældsbrevslovens § 29, og der skal ske opkrævning af det fejludbetalte beløb hos den oprindelige fordringshaver (dvs. overdrageren).

Ovennævnte kravtyper omfattes af obligationsrettens almindelige uskrevne grundsætning *condictio indebiti*, hvorefter der som udgangspunkt er krav på tilbagebetaling af beløb, der er ydet i en vildfarelse om skyld. Grundsætningen *condictio indebiti* indebærer, at Skatteforvaltningen som hovedregel har krav på tilbagebetaling af det for meget erlagte beløb, medmindre det efter de foreliggende omstændigheder vil være urimeligt at pålægge beløbsmodtageren at tilbagebetale beløbet.

Det foreslås, at der med opkrævningslovens § 15 d indsættes en bestemmelse, der i stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at hvis Skatteforvaltningen som led i forvaltningen af opkrævning og inddrivelse af skatter og afgifter og andre krav til det of-

fentlige ved Skatteforvaltningens egen fejl til en fysisk eller juridisk person har udbetalt et beløb, som den fysiske eller juridiske person ikke var berettiget til, skal beløbet tilbagebetales til Skatteforvaltningen, medmindre der foreligger særlige omstændigheder, der udelukker en tilbagesøgning af beløbet. I stk. 1, 2. pkt., foreslås det, at udbetalinger, der beror på en kontraktlig forpligtelse, og tilbagebetalinger af beløb, som på grund af Skatteforvaltningens egen fejl ikke er blevet anvendt til dækning af den fordring, der skulle dækkes, dog ikke omfattes af 1. pkt. Sådanne fejludbetalinger behandles i stedet efter andre regler.

Med andre krav til det offentlige tænkes der på krav, der inddrives af restanceinddrivelsesmyndigheden, jf. § 1 i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

De særlige omstændigheder, der kan udelukke en ret til tilbagesøgning, er de samme omstændigheder, der efter grundsetningen *condictio indebiti* antages at kunne udelukke en sådan ret.

Den foreslåede bestemmelse i 1. pkt. vil både omfatte tilfælde, hvor der ved en fejl, som alene kan tilskrives forhold hos Skatteforvaltningen, udbetales et for stort beløb til beløbsmodtageren, og tilfælde, hvor beløbsmodtageren slet ikke havde krav på nogen udbetaling fra Skatteforvaltningen, men på grund af Skatteforvaltningens fejl alligevel får udbetalt et beløb. Det kan f.eks. være tilfælde, hvor Skatteforvaltningen ved en fejl udbetaler et beløb omfattet af en gyldigt denuntieret transport (overdragelse) til overdrageren, selv om denne ikke længere havde retten til at modtage betaling, jf. gældslovens §§ 29 og 31.

Der vil være en række situationer, hvor Skatteforvaltningen har foretaget en fejludbetaling, som ikke er omfattet af den foreslåede bestemmelse i 1. pkt. Sådanne situationer beskrives i det følgende.

Det kan forekomme, at en teknisk fejl begået af Skatteforvaltningen medfører en fejludbetaling af et beløb. Det kan eksempelvis være tilfældet, hvor en virksomhed har angivet og betalt f.eks. moms rettidigt, men hvor angivelsen ved en systemfejl ikke er blevet indlæst på skattekontoen, således som det skal ske, jf. opkrævningslovens § 16 a, stk. 3. Kravet fremgår derfor ikke af den pågældendes skattekonto, hvorfor det af virksomheden indbetalte beløb efterfølgende tilbagebetales til virksomheden i medfør af 5-dagesreglen i opkrævningslovens § 16 c, stk. 6, da der ikke er noget krav at dække. I § 16 c, stk. 6, 1. pkt., bestemmes således, at udbetaling af en creditsaldo afventer skatte- og afgiftskrav, hvis kravet har en sidste rettidig betalingsfrist inden for 5 hverdage fra creditsaldoens opståen. Lignende systemfejl vil kunne forekomme på Skatteforvaltningens øvrige opkrævningsssystemer, herunder KOBRA, og medføre en udbetaling. Der kan også være tilfælde, hvor der sker systemfejl i forbindelse med opdateringer mellem DMO og DMI, der gør, at en indbetaling på en fordring i DMI ved en fejl ophæves, og beløbet efterfølgende udbetales til virksomheden eller borgeren.

Sådanne tilfælde af fejludbetalinger vil som følge af den foreslåede regel i opkrævningslovens § 15 d, stk. 1, 2. pkt., ikke være omfattet af den foreslåede regel i § 15 d, stk. 1, 1. pkt., idet der er tale om tilbagebetalinger af beløb, som på grund af Skatteforvaltningens egen fejl ikke er blevet anvendt til dækning af den fordring, der skulle dækkes. Da fordringen således fortsat består, kan Skatteforvaltningen blot opkræve fordringen hos borgeren eller virksomheden. Der vil dog ikke være hjemmel til at pålægge morarente eller rykkergebyr for denne opkrævning, jf. princippet i rentelovens § 4, idet der ikke er tale om misligholdelse fra virksomhedens eller borgerens side, men en fordringshaver-morasituation, hvor det er Skatteforvaltningens forhold, der gør, at virksomheden eller borgeren ikke har kunnet opfylde kravet. Skatteforvaltningen vil dog være berettiget til at beregne morarenter efter udløbet af den frist, som er fastsat i et opkrævningsbrev til skyldneren. Der bør af hensyn til skyldnerens forhold indrømmes en betalingsfrist på 14 dage fra fremsendelsen af opkrævningsbrevet til skyldneren.

Fejludbetalinger, som Skatteforvaltningen har foretaget som følge af fejl eller decideret svigagtige forhold begået af en borger eller en virksomhed, vil heller ikke være omfattet af den foreslåede bestemmelse i § 15 d, stk. 1, hvorefter alene fejludbetalinger, der skyldes Skatteforvaltningens egen fejl, omfattes. Der kan være tale om tilfælde, hvor en virksomhed begår egentlige fejl, herunder eksempelvis dobbeltopretter en negativ angivelse, som medfører, at virksomheden uberettiget får udbetalt et negativt tilsvarende eller godtgørelse fra Skatteforvaltningen. Der kan ligeledes være tale om situationer, hvor en virksomhed er i en faktisk eller retlig vildfarelse om, at den er berettiget til en godtgørelse eller et fradrag for en skat eller afgift m.v., hvilket herefter medfører, at Skatteforvaltningen fejlagtigt udbetaler et beløb til virksomheden. Endelig kan der være tale om virksomheder, der eksempelvis svigagtigt indsender en negativ angivelse med henblik på uberettiget at få udbetalt en negativ moms.

Sådanne sager skal håndteres efter bl.a. opkrævningslovens § 5 om korrektioner samt de almindelige genoptagelsesregler på skatte- og afgiftsområdet eller i form af et erstatningskrav, der eventuelt gennemføres i forbindelse med en straffesag, jf. retsplejelovens § 991 om såkaldte adhæsionskrav. Der er ligeledes forskellige steder i skatte- og afgiftslovgivningen hjemmel til at genopkræve for meget udbetalte beløb i tilfælde, hvor grundlaget for den forudgående udbetaling har vist sig at være forkert, fordi nogle faktiske eller retlige forhold har ændret sig. Som eksempel kan nævnes skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., der bestemmer, at hvis en omkostningsgodtgørelse er mindre end det beløb, som efter stk. 3 er udbetalt med forbehold, skal den godtgørelsesberettigede eller den sagkyndige, hvis udbetalingen er sket til denne efter overdragelse af kravet, jf. § 52, stk. 8, 2. pkt., tilbagebetale det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb med en rente fastsat efter kildeskatelovens § 62, stk. 3.

Fejludbetalinger, der foretages af Skatteforvaltningen på baggrund af forkerte eller fejlbehæftede betalingsoplysninger fra den borger eller virksomhed, der har krav på ud-

betalingen, kan medføre, at betalingen sker til en forkert borger eller virksomhed. I denne situation har Skatteforvaltningen betalt med frigørende virkning, jf. gældslovens § 29, hvorfor den borger eller virksomhed, der havde krav på beløbet, med afsæt i berigelsesgrundsætningen må rette et betalingskrav mod beløbsmodtageren. Hvis Skatteforvaltningen ved en fejl har udbetalt et beløb, f.eks. negativ moms, som en virksomhed er berettiget til, til en anden virksomheds skattekonto, vil Skatteforvaltningen i medfør af almindelige forvaltningsretlige principper om adgang til at korrigere åbenlyse fejl kunne overføre beløbet fra den skattekonto, der modtog beløbet, til skattekontoen for den rette virksomhed. Dette vil dog forudsætte, at den eventuelle kreditsaldo, som opstod ved fejludbetalingen, ikke er blevet udbetalt til virksomhedens Nemkonto, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 5.

Sådanne tilfælde med fejludbetalinger vil derfor heller ikke være en del af den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 d.

Tilfælde, hvor Skatteforvaltningen i sin administration af skatte- og afgiftslovgivningen udbetaler et for stort beløb til en borger eller virksomhed, men hvor administrationen efterfølgende viser ikke at være korrekt, vil heller ikke være omfattet af den foreslåede regel i § 15 d. I sådanne tilfælde vil den pågældende sag blive genoptaget, og det for meget udbetalte beløb vil blive opkrævet efter den pågældende skatte- og afgiftslovgivning.

Uden for den foreslåede regel i § 15 d falder ligeledes genopkrævninger af skatter, afgifter og administrationsgebyrer m.v. som følge af manglende dækning på indbetalingen fra borgeren eller virksomheden. Der kan bl.a. være tale om tilfælde, hvor Skatteforvaltningen har været i en vildfarelse om, at borgeren eller virksomheden har betalt en ydelse (eksempelvis betaling af administrationsgebyrer m.v.), og hvor borgeren eller virksomheden har fået en modydelse fra Skatteforvaltningen, f.eks. en nummerplade, men hvor Skatteforvaltningen efterfølgende konstaterer, at betalingen aldrig er gået igennem, f.eks. som en dankortbetaling, der er registreret som gennemført, men hvor det efterfølgende viser sig, at der ikke var dækning på den konto, hvorfra beløbet skulle overføres. Kravet anses i tilfælde af manglende dækning for ikke at være opfyldt fra skyldners side. Da der ikke er sket opfyldelse af kravet, er Skatteforvaltningen berettiget til at opkræve beløbet med forrentning fra udløbet af den oprindelige betalingsfrist efter de regler, der gælder for det pågældende skatte- eller afgiftskrav, herunder med opkrævning af morarenter og rykkergebyr m.v., hvis der er hjemmel hertil i den pågældende lovgivning.

Hvis det vurderes, at der er tale om en fejludbetaling, som skyldes fejl fra Skatteforvaltningens side, og hvor der ikke er en anden lovhjemmel i skatte- og afgiftslovgivningen (end den foreslåede regel i opkrævningslovens § 15 d) til at foretage en direkte opkrævning, vil kravet blive oprettet som en »fejludbetaling«.

I vurderingen af, om der består en tilbagesøgningsret efter grundsætningen *condictio indebiti*, indgår som regel, om den tilbagesøgende har reklameret, dvs. søgt tilbagebetaling, uden unødigt forsinkelse, idet indretningssynspunktet i modsat fald efter omstændighederne kan udelukke tilbagesøgning, navnlig ved god tro hos betalingsmodtageren. God tro vil navnlig kunne foreligge, hvis beløbsmodtageren modtager et beløb, der kun uvæsentligt overstiger det beløb, som beløbsmodtageren var berettiget til.

I forbindelse med at Skatteforvaltningen har foretaget fejludbetaling af et beløb, kan der opstå spørgsmål om, hvorvidt Skatteforvaltningen har udvist retsfortabende passivitet i forbindelse med tilbagesøgningen af kravet.

Det er ikke muligt at opsætte præcise kriterier for, hvornår der vil opstå retsfortabende passivitet. Da det ved fejludbetalingskrav er Skatteforvaltningen, som har begået den fejl, der medfører fejludbetalingen, bør Skatteforvaltningen reagere hurtigt efter konstateringen af fejlen. Der skal således være en rimelighed i, hvornår Skatteforvaltningen rejser kravet over for skyldneren, set i forhold til at der er tale om en fejludbetaling og ikke et krav, der direkte udspringer af skatte- og afgiftslovgivningen.

Sager om opkrævning af fejludbetalte beløb bør derfor som udgangspunkt fremmes uden unødigt ophold.

Den foreslåede regel er udtryk for en lovfæstelse af grundsætningen *condictio indebiti* med hensyn til tilbagebetalingspligten for borgere og virksomheder, der ved en fejl begået af Skatteforvaltningen modtager et beløb, som de ikke havde ret til at modtage.

Tilbagebetalingskravet vil kunne inddrives af restanceinddrivelsesmyndigheden ved lønindeholdelse eller udlæg (udpantning). Hvis tilbagebetalingskravet som følge af det eventuelle præjudikat fra Højesterets dom af 8. januar 2004, optrykt i Ugeskrift for Retsvæsen 2004, side 977, og tillige den hjemmelsmæssige forankring i den foreslåede offentligretlige regel i opkrævningslovens § 15 d, stk. 1, må betegnes som offentligretligt, vil det være omfattet af § 10, stk. 1, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, hvorefter fordringer omfattet af denne lov med tillæg af renter, gebyrer og andre omkostninger kan inddrives ved lønindeholdelse, medmindre andet følger af bilag 1, og det vil tillige være omfattet af § 11, hvorefter der for de nævnte fordringer er udpantningsret, medmindre andet følger af bilag 1. Af bilag 1 følger, at der for samtlige offentligretlige fordringer, der omfattes af lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, er ret til lønindeholdelse efter § 10 og udlæg (udpantning) efter § 11, idet der alene gøres en undtagelse for visse civilretlige fordringer.

For civilretlige fordringer, der ifølge lovgivningen tilkommer en fordringshaver omfattet af lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, gælder dog, jf. bilag 1, afsnit I, nr. 1, litra a, nr. iv, og afsnit II, nr. 1, litra a, nr. iv, om henholdsvis lønindeholdelse og udpantning, at der vil kunne



ske lønindeholdelse og udlæg (udpantning). Det er dog en forudsætning, at de betingelser, der ifølge den pågældende lovgivning stilles, for at kravet tilkommer fordringshaver, er opfyldt. Hvis tilbagebetalingskravet efter den foreslåede regel i opkrævningslovens § 15 d er civilretligt, vil der således være adgang til lønindeholdelse og udlæg (udpantning), idet kravet tilkommer Skatteforvaltningen ifølge lovgivningen, ligesom betingelserne ifølge bestemmelsens ordlyd vil være opfyldt. Passivitet med at rette tilbagebetalingskravet mod den borger eller virksomhed, der modtog det uberettigede beløb, vil som nævnt ovenfor efter omstændighederne kunne udelukke tilbagesøgning, men i så fald vil der slet ikke længere være noget tilbagebetalingskrav, da det vil være bortfaldet ved passivitet.

Hvis Skatteforvaltningens tilbagebetalingskrav efter gældende ret må anses som et civilretligt krav, vil tvangsfuldbyrdelse via udlæg i dag forudsætte, at der tilvejebringes et tvangsfuldbyrdsgrundlag efter retsplejelovens § 478, stk. 1, f.eks. en dom, og det vil herefter være op til fogedretten at foretage udlæg for tilbagebetalingskravet. Med den foreslåede regel undgås denne omkostningstunge proces.

Med den foreslåede ordlyd vil det ikke være afgørende, om tilbagebetalingskrav bestående af beløb, som Skatteforvaltningen ved udbetalingen af beløb efter skatte- og afgiftslovgivningen ved en fejl har udbetalt for meget eller til den forkerte modtager, skal klassificeres som civilretlige eller offentligretlige, og rækkevidden af præjudikatet fra Højesterets dom af 8. januar 2004, optrykt i Ugeskrift for Retsvæsen 2004, side 977, vil derfor ikke blive afgørende ved forståelsen af den foreslåede bestemmelse.

Det foreslås, at det i § 15 d, stk. 2, 1. pkt., i opkrævningsloven skal bestemmes, at tilbagebetalingskrav efter stk. 1, 1. pkt., opkræves med en betalingsfrist på 21 dage, der regnes fra Skatteforvaltningens afsendelse af et opkrævningsbrev til den fysiske eller juridiske person, der modtog beløbet. Det foreslås, at det i 2. pkt. bestemmes, at såfremt sidste rettidige betalingsdag, dvs. den 21. dag fra afsendelsen, er en banklukkedag, vil sidste rettidige betalingsdag være førstkommande bankdag.

Tilbagebetalingskravet vil være stiftet straks ved fejludbetalingen og ville uden den foreslåede regel også forfalde til betaling straks ved fejludbetalingen. Det findes dog rimeligt, at der gives skyldneren en betalingsfrist på 21 dage, der skal regnes fra afsendelsen af opkrævningsbrevet og ikke først fra modtagelsen. Opkrævningen af tilbagebetalingskravet vil ske ved anvendelse af Digital Post, hvor det er muligt, men nogle borgere vil kunne være fritaget fra Digital Post, jf. § 5 i lov om Digital Post fra offentlige afsendere, og med en betalingsfrist på 21 dage må det forventes, at opkrævningsbrevet vil komme frem inden fristens udløb og derfor give mulighed for rettidig betaling.

Forældelsesfristen vil skulle regnes fra sidste rettidige betalingsdag, jf. forældelseslovens § 2, stk. 2.

## 2.2. Afskaffelse af renters rente på skattekontoen

### 2.2.1. Gældende ret

Det fremgår af opkrævningslovens § 16, at nedenstående ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5:

- 1) Skatter og afgifter omfattet af denne lovs § 1, stk. 1 og 2.
- 2) Betalinger efter selskabsskatteoven, fondsbeskatningsloven, aktiesparekontoloven, kulbrinteskatteoven, minimumsbeskatningsloven, toldloven, lov om fremskyndet tilbagebetaling af visse afgifter, lov om afgift af skadesforsikringer, tinglysningsafgiftsloven og lov om afgift af bidraget til Arbejdsmarkedets Erhvervssikring og af arbejdsulykkeserstatninger m.v.
- 3) Gebyr og tilskud vedrørende dæk, jf. miljøbeskyttelseslovens §§ 53 og 53 a.
- 4) Betaling vedrørende batterier og akkumulatorer og ud-tjente batterier og akkumulatorer, jf. miljøbeskyttelseslovens § 9 u, stk. 2.
- 5) Miljøbidrag, jf. § 3 i lov om miljøbidrag og godtgørelse i forbindelse med ophugning og skrotning af biler.
- 6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.
- 7) Betaling efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion.
- 8) Grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskatteovens § 31, stk. 1.
- 9) Afgifter efter pensionsbeskatningslovens § 14 B, stk. 2, 2. pkt.

Af opkrævningslovens § 16 a, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at ind- og udbetalinger af skatter og afgifter m.v. omfattet af § 16 modregnes automatisk efter et saldoprincip. Meddelelse om modregning fremgår af skattekontoen, jf. 2. pkt.

Af stk. 2, 1. pkt., fremgår, at hvis den samlede sum af registrerede forfaldne krav på virksomhedens konto overstiger den samlede sum af registrerede og forfaldne tilgodehavender til virksomheden, udgør forskellen (debetsaldoen) det samlede beløb, som virksomheden skylder Skatteforvaltningen. Er den samlede sum af registrerede og forfaldne krav på indbetalinger fra virksomheden derimod mindre end de registrerede og forfaldne krav på udbetalinger til virksomheden, udgør forskellen (kreditsaldoen) virksomhedens samlede tilgodehavende fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt.

Af stk. 3 fremgår, at krav på ind- og udbetalinger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres.

Af stk. 4 fremgår, at krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet.

Af stk. 5 fremgår, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

Af stk. 8 fremgår, at hvor virksomheders indbetaling helt eller delvis anvendes til betaling af en debetsaldo, der er sammensat af flere krav, går betalingen til dækning af det ældst forfaldne krav først.

Med stk. 8 er der sket en fravigelse af den øremærkningsmulighed, der som udgangspunkt består for en skyldner med flere gældsposter.

Af stk. 9 fremgår, at ubetalte krav til Skatteforvaltningen, der er oversendt til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, behandles efter reglerne i inddrivelseslovgivningen.

Af § 16 c, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at en debetsaldo forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Renten beregnes dagligt og tilskrives månedligt, jf. § 16 c, stk. 1, 2. pkt. Renten er ikke fradragsberettiget, jf. 3. pkt. En debetsaldo på 200 kr. eller derunder forrentes ikke efter registreringen af virksomhedens ophør, jf. 4. pkt.

Bestemmelsen i § 16 c, stk. 1, 4. pkt., blev indsat ved § 4, nr. 2, i lov nr. 428 af 18. maj 2016.

Det følger af § 16 c, stk. 1, at der beregnes renters rente på skattekontoen, idet det er debetsaldoen, der forrentes med renten efter § 7, stk. 1, og denne debetsaldo konsolideres månedligt gennem tilskrivningen med de daglige renter, der er påløbet debetsaldoen siden den seneste forudgående tilskrivning.

Landsskatteretten har i SKM2022.413.LSR udtalt, at rentetilskrivningen efter denne bestemmelse ikke er en afgørelse, men faktisk forvaltningsvirksomhed.

I § 7, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis et beløb ikke betales rettidigt, eller hvis der er ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten beregnes dagligt, jf. 2. pkt. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. For beløb, der opkræves efter reglerne i kapitel 5, finder ifølge 4. pkt. bestemmelsen om saldoforrentning i § 16 c, stk. 1, anvendelse.

I § 7, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at renten fastsættes for kalenderåret. Renten offentliggøres senest den 15. december forud for det år, hvor den skal have virkning, jf. 2. pkt. Renten for 1 år beregnes på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Danmarks Nationalbank opgjorte kassekreditrente

for ikkefinansielle selskaber i månederne juli, august og september i det foregående kalenderår, jf. 3. pkt. Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres i henhold til Den Europæiske Centralbanks forordning (EF) nr. 63/2002 af 20. december 2001 vedrørende statistik over de monetære finansielle institutioners rentesatser på indlån fra og udlån til husholdninger og ikkefinansielle selskaber (ECB/2001/18), jf. 4. pkt. Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres som et vægtet gennemsnit af den effektive rentesats for den udestående lånemasse opgjort med to decimaler, og det simple gennemsnit, jf. 3. pkt., nedrundes til nærmeste hele procentsats, og den beregnede rente divideres med 24 og afrundes nedad til én decimal, jf. 5. pkt.

I SKM2023.607.SKTST er udmeldt, at rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, udgør 0,2 pct. for 2024.

I selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 1. pkt., er bestemt, at restskat og tillæg efter § 29 B for selskaber og foreninger m.v. forfalder til betaling den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. For selskaber, foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 2. pkt. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. Udskrives opkrævningen efter den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår efter den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, forfalder de beløb, der opkræves, til betaling den 1. i den måned, der følger efter udskrivningen af opkrævningen, jf. 4. pkt.

Selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 1. pkt., bestemmer, at hvis en forhøjet skatteansættelse medfører, at selskabet eller foreningen m.v. skal betale restskat eller yderligere restskat, forfalder beløbet og tillæg efter § 29 B, stk. 4, og renter efter 3. pkt. til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt. Medfører en forhøjet skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v., at overskydende skat ned sættes eller bortfalder, forfalder beløbet og godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, og renter efter 3. pkt. til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt, jf. § 30, stk. 2, 2. pkt. Beløb som nævnt i 1. og 2. pkt. forrentes efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for,

og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. pkt. Renten kan ifølge 4. pkt. ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 1. pkt., bestemmer, at restskat, der pålignes selskaber og foreninger m.v. på grundlag af en ansættelse for det indkomstår, hvori selskabet eller foreningen m.v. opløses m.v. som nævnt i § 5, stk. 1, 1. pkt., eller § 7, og tillæg efter § 29 B, stk. 4, samt renter efter 6. pkt. forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen. Ved opgørelsen af restskatten anvendes restskatteprocenten for det forudgående indkomstår frem til det tidspunkt, hvor indkomstårets sats for restskatteprocenten er offentliggjort efter § 29 B, stk. 12, jf. § 30, stk. 3, 2. pkt. Såfremt restskatten for det nærmest forudgående indkomstår ikke er forfalden efter stk. 1, forfalder denne samtidig, jf. stk. 3, 3. pkt. Der opkræves intet restskattetilæg efter § 29 B, stk. 4, 3. pkt., i det omfang restskatten for det afsluttende indkomstår er indbetalt inden for den i § 5, stk. 3, angivne frist for indsendelse af anmeldelse, jf. § 30, stk. 3, 4. pkt. Har et selskab overskydende skat for det afsluttende indkomstår, ydes ingen godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, jf. § 30, stk. 3, 5. pkt. For selskaber, foreninger m.v., for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til Skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7, forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 6. pkt. Renten kan ifølge 6. pkt. ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

I selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at betaling senest den 20. i den måned, hvori beløb efter stk. 1-3 forfalder til betaling, anses for rettidig. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes ifølge stk. 4, 2. pkt., det efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

### 2.2.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Som nævnt i pkt. 1 indgik regeringen (Socialdemokratiet, Venstre og Moderaterne), Socialistisk Folkeparti, Liberal Alliance, Det Konservative Folkeparti, Radikale Venstre og Alternativet den 1. juni 2023 aftalen »Initiativer til effektiv opkrævning og gældsinddrivelse i skattevæsenet«. Af aftalen fremgår bl.a., at aftalepartierne er enige om, at der er behov for at forenkle reglerne på opkrævningsområdet, f.eks. ved at harmonisere rentereglerne. Potentialet for regelforenklinger skal blandt andet vurderes i forbindelse med moderniseringen af it-systemer.

En i Skattestyrelsen nedsat arbejdsgruppe har i en rapport anbefalet en række ændringer i de gældende regler om for-

rentning af krav på Skatteministeriets område med henblik på at opnå en sådan harmonisering.

Blandt anbefalingerne er, at der ikke længere skal beregnes renters rente på skattekontoen. Med andre ord bør alene hovedkrav og gebyrer forrentes.

Baggrunden er bl.a., at der i perioden 2013-2019 er konstateret tre større rentefejl på Skattekontoen. Den første rentefejl, der indebærer en suspension af rentetilskrivningen i perioden fra den 1. august 2013, hvor reglerne om skattekontoen trådte i kraft, til oktober 2015, skyldtes tvivl om datakvalitet og funktionelle fejl ved renteberegningen. Den anden rentefejl skyldtes, at der var et forkert beregningsgrundlag for renter fra 2013 til 2017. Rentefejlen har medført, at ca. 275.000 virksomheder har fået beregnet en forkert rente. Systemfejlen blev rettet i juli 2017, og der opstår efter denne dato ikke tilsvarende nye fejl. I det omfang fejlbehæftede renter ikke er betalt af virksomheden og fortsat indgår i virksomhedens saldo på skattekontoen, vil der fortsat blive beregnet renter på et fejlbehæftet grundlag. Dette forhold gør sig primært gældende for ophørte virksomheder, da skattekontoen anvender indbetalinger til at dække ældste krav først og dermed sikrer en løbende dækning af krav via indbetalinger fra aktive virksomheder. En andel af de fejlagtige saldi forøges månedligt, i takt med at der tilskrives renter. Den tredje rentefejl vedrører renteberegning på afskrevne fordringer fra 2017 til 2018. Rentefejlen har medført en genberegning af renter på krav, der ellers var oversendt til inddrivelse eller afskrevet. En opgørelse viser, at ca. 7.600 afmeldte virksomheder, hvis krav er blevet oversendt til inddrivelse, har fået opkrævet ca. 420 mio. kr. for meget i renter.

Herudover har en gennemgang af skattekontoens praksis for opkrævning og modregning vist, at der i visse afgrænsede tilfælde opkræves ikke-retskraftige fordringer. Et ubetalt krav forældes på skattekontoen, hvis kravets værdi ikke overstiger 5.000 kr., som er den beløbsgrænse, der er afgørende for, om der kan ske oversendelse til inddrivelse, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 4. De forældede krav er i et begrænset omfang – og alene med få dage – indgået i den løbende renteberegning og opkrævning. Fejlen er rettet med virkning fra marts 2020.

Folketinget er løbende blevet orienteret om disse rentefejl på skattekontoen, bl.a. ved SAU alm. del – bilag 260 (samlingen 2021-22), Status for opkrævningsområdet – juni 2022.

At renten beregnes af debetsaldoen og dermed ikke relateres til den specifikke fordring, der indgår i saldoen dag til dag, har den klare fordel for såvel virksomheden som for Skatteforvaltningen, at der pr. måned alene tilskrives ét rentebeløb på virksomhedens skattekonto. Det medfører dog også den ulempe, at der ved behov for at forudsige den rentemæssige konsekvens af en bagudrettet korrektion på en konkret fordring, der indgår i rentegrundlaget, ikke kan skabes gode estimater, idet relationen ikke fremgår af skattekontoen. Ved en gennemført bagudrettet korrektion i rentegrundlaget vil

skattekontoens rentemotor dog korrigerer i såvel rente som renters rente.

Erfaringerne fra oprydningen i de ovennævnte rentefejl viser, at genberegning af renter er en uhyre kompleks proces, hvilket i høj grad skyldes, at der skal ske genberegning af renters rente. Skattekontoens rentefunktionalitet gør det således ikke muligt at differentiere i en renteberegning og udelade rentekrav fra grundlaget for den daglige rentetilskrivning i en bagudrettet oprydning. Det er således ikke muligt at lave en genberegning for virksomhedernes skattekonto, hvor renters rente-andelen udskilles. Korrektionen på skattekontoen skal endvidere delvist understøttes manuelt, f.eks. med henblik på at sikre, at der ikke sker en utilsigtet dækning af en opskrevet rente eller renters rente, og er derfor yderst ressourcekrævende.

Dertil kommer, at skattekontoens saldorenter i dag udgør en betydelig udfordring ved oversendelsen til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden. Det skyldes navnlig den kompleksitet, der opstår, fordi renterne er beregnet af en saldo, der opgøres inklusive renters rente, og ikke af én fordring.

Desuden sendes løbende et stort antal korrektioner fra skattekontoen på fordringer, der er sendt til inddrivelse i restanceinddrivelsesmyndighedens gamle inddrivelsessystem, DMI. Disse korrektioner kan have en række årsager, men er bl.a. udtryk for de tilretninger, der sker på rentefordringer, når en fordring i rentegrundlaget korrigeres med tilbagevirkende kraft. Da rentegrundlaget ikke alene har betydning for renten frem til den måned, hvor fordringerne oversendes til inddrivelse, men også kan række ud over denne måned gennem tilskrivning af renters rente, kan korrektionerne på en enkelt fordring i et rentegrundlag medføre korrektioner på en række efterfølgende rentefordringer. De mange korrektioner fra skattekontoen til DMI udgør et problemfelt af såvel systemteknisk som processuel karakter, og det udgør en af årsagerne til, at rentefordringer fra skattekontoen er isoleret fra inddrivelse. Desuden skaber de mange korrektioner udfordringer i afstemningen mellem DMO og DMI, hvor der f.eks. kan konstateres saldodifferencer. En reduktion i antallet af sådanne korrektioner forventes også at være en væsentlig forudsætning for en tilslutning til restanceinddrivelsesmyndighedens nye inddrivelsessystem, PSRM. Det er således tanken, at skattekontoen skal tilsluttes PSRM, og at DMI skal udfases ved årsskiftet 2026/2027.

De i løbet af måneden påløbne daglige renter tilskrives i praksis få dage inde i den følgende måned. Dette skyldes, at det skal sikres, at betalinger er modtaget, og at fordringer er udlignet, inden renterne for måneden beregnes. Dermed opstår den u hensigtsmæssighed, at renterne, som har den sidste rettidige betalingsdag ved månedens udgang, hvor de ifølge opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 2. pkt., skal tilskrives og dermed skaber en (yderligere) debetsaldo, jf. § 16 a, stk. 4, først tilskrives og bliver tilgængelig for betaling, efter at denne betalingsfrist er overskredet. Medmindre virksomheden har en kreditsaldo, som kan udligne renten,

vil der således altid ske en forrentning af renterne i den efterfølgende måned. Der opstår dermed en rentekarrusel, hvor der kontinuerligt tilskrives mindre rentebeløb.

Det er ikke muligt systemmæssigt at holde restskat, tillæg og renter efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, adskilt som selvstændige fordringer. Det vurderes ikke at være realistisk i systemet SAP PS at foretage den systemudvikling, der er nødvendig, hvis de nævnte fordringstyper skal holdes adskilt.

Det foreslås derfor, at opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt., ændres, så det fremgår, at den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer samt de i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, nævnte krav, forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

Renter er hverken hovedkrav eller gebyrer, og renter vil med den foreslåede ændring således ikke længere blive forrentet, idet der dog vil være en undtagelse for de renter, der nævnes i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3.

Tillæg, der efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, 3. pkt., med restskatteprocenten efter stk. 10 skal betales af selskabet, foreningen m.v. i tilfælde af en restskat, vil fortsat blive forrentet på skattekontoen, da tillægget ikke udgør en rente. Det samme vil gælde det efter § 29 B, stk. 9, fastsatte tillæg, som selskaber, foreninger m.v. i medfør af § 29 B, stk. 6, 3. og 4. pkt., skal betale for frivillige acountobetalinger, der er sket efter den 20. marts, men senest den 20. november, samt for udbytteskat fastsat efter stk. 9 og for indbetalinger som nævnt i § 29 A, stk. 4, og § 30 A, stk. 8. Det vil også gælde det efter § 29 B, stk. 11, fastsatte tillæg, som selskaber, foreninger m.v. i medfør af § 29 B, stk. 7, 1. pkt., skal betale, hvis der er foretaget frivillig indbetaling af yderligere acontoskat efter den 20. november i indkomståret, men senest den 1. februar i året efter indkomståret.

Det beløb, som er afgørende for renteberegningen, vil med den foreslåede ændring alene bestå af hovedkrav og gebyrer og ikke som i dag tillige af de daglige renter, der tilskrives efter ophøret af hver måned.

Der foreslås også en ændring i § 16 c, stk. 1, 4. pkt., der som følge af lovforslagets § 1, nr. 17, om med et nyt 4. pkt. at bestemme, at bøder, der opkræves via skattekontoen, ikke længere skal forrentes, vil blive 5. pkt. Det foreslås, at der i bestemmelsen, der bestemmer, at en debetsaldo på 200 kr. eller derunder ikke forrentes efter registreringen af virksomhedens ophør, foretages en ændring, så det fremgår, at efter registreringen af virksomhedens ophør sker der ikke forrentning efter 1. pkt., hvis den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer samt de i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, nævnte krav, højst udgør 200 kr.

Med den foreslåede ændring vil den bagatelgrænse, der er afgørende for, om der efter en virksomheds ophør fortsat sker forrentning på skattekontoen, alene bestå af de hovedkrav og gebyrer samt de i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, nævnte krav, der indgår i debetsaldoen.

Der henvises til lovforslagets § 1, nr. 15 og 18, og bemærkningerne hertil.

### 2.3. Afskaffelse af forrentningen af bøder opkrævet via skattekontoen

#### 2.3.1. Gældende ret

Det fremgår af opkrævningslovens § 16, at nedenstående ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5:

- 1) Skatter og afgifter omfattet af denne lovs § 1, stk. 1 og 2.
- 2) Betalinger efter selskabsskatteoven, fondsbeskatningsloven, aktiesparekontoloven, kulbrinteskatteloven, minimumsbeskatningsloven, toldloven, lov om fremskyndet tilbagebetaling af visse afgifter, lov om afgift af skadesforsikringer, tinglysningsafgiftsloven og lov om afgift af bidraget til Arbejdsmarkedets Erhvervs sikring og af arbejdsulykkeserstatninger m.v.
- 3) Gebyr og tilskud vedrørende dæk, jf. miljøbeskyttelseslovens §§ 53 og 53 a.
- 4) Betaling vedrørende batterier og akkumulatører og udtjente batterier og akkumulatører, jf. miljøbeskyttelseslovens § 9 u, stk. 2.
- 5) Miljøbidrag, jf. § 3 i lov om miljøbidrag og godtgørelse i forbindelse med ophugning og skrotning af biler.
- 6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.
- 7) Betaling efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion.
- 8) Grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskatteovens § 31, stk. 1.
- 9) Afgifter efter pensionsbeskatningslovens § 14 B, stk. 2, 2. pkt.

Af opkrævningslovens § 16 a, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at ind- og udbetalinger af skatter og afgifter m.v. omfattet af § 16 modregnes automatisk efter et saldoprincip. Meddelelse om modregning fremgår af skattekontoen, jf. 2. pkt.

Af stk. 2, 1. pkt., fremgår, at hvis den samlede sum af registrerede forfaldne krav på virksomhedens konto overstiger den samlede sum af registrerede og forfaldne tilgodehavender til virksomheden, udgør forskellen (debetsaldoen) det samlede beløb, som virksomheden skylder Skatteforvaltningen. Er den samlede sum af registrerede og forfaldne krav på indbetalinger fra virksomheden derimod mindre end de registrerede og forfaldne krav på udbetalinger til virksomheden, udgør forskellen (kreditsaldoen) virksomhedens samlede tilgodehavende fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt.

Af stk. 3 fremgår, at krav på ind- og udbetalinger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres.

Af stk. 4 fremgår, at krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet.

Af stk. 5 fremgår, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

Af stk. 8 fremgår, at hvor virksomheders indbetaling helt eller delvis anvendes til betaling af en debetsaldo, der er sammensat af flere krav, går betalingen til dækning af det ældst forfaldne krav først.

Med stk. 8 er der sket en fravigelse af den øremærkningsmulighed, der som udgangspunkt består for en skyldner med flere gældsposter.

Af stk. 9 fremgår, at ubetalte krav til Skatteforvaltningen, der er oversendt til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, behandles efter reglerne i inddrivelseslovgivningen.

Af § 16 c, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at en debetsaldo forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Renten beregnes dagligt og tilskrives månedligt, jf. § 16 c, stk. 1, 2. pkt. Renten er ikke fradragsberettiget, jf. 3. pkt. En debetsaldo på 200 kr. eller derunder forrentes ikke efter registreringen af virksomhedens ophør, jf. 4. pkt.

Bestemmelsen i § 16 c, stk. 1, 4. pkt., blev indsat ved § 4, nr. 2, i lov nr. 428 af 18. maj 2016.

Det følger af § 16 c, stk. 1, at der beregnes renters rente på skattekontoen, idet det er debetsaldoen, der forrentes med renten efter § 7, stk. 1, og denne debetsaldo konsolideres månedligt gennem tilskrivningen med de daglige renter, der er påløbet debetsaldoen siden den seneste forudgående tilskrivning.

Landsskatteretten har i SKM2022.413.LSR udtalt, at rentetilskrivningen efter denne bestemmelse ikke er en afgørelse, men faktisk forvaltningsvirksomhed.

I § 7, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis et beløb ikke betales rettidigt, eller hvis der er ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten beregnes dagligt, jf. 2. pkt. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. For beløb, der opkræves efter reglerne i kapitel 5, finder ifølge 4. pkt. bestemmelsen om saldoforrentning i § 16 c, stk. 1, anvendelse.

I § 7, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at renten fastsættes for kalenderåret. Renten offentliggøres senest den 15. december

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

I SKM2023.607.SKTST er udmeldt, at rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, udgør 0,2 pct. for 2024.

Bøder vil, hvis de vedrører de i § 16 nævnte love og betalinger, blive forrentet efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, og med renters rente. Dette gælder, hvad enten de fastsættes administrativt som følge af et vedtaget bødeforelæg efter opkrævningslovens § 18 eller idømmes af domstolene i en straffesag. Når sådanne bøder overdrages til restanceinddrivelsesmyndigheden med henblik på inddrivelse, vil de dog fra den 1. i måneden efter modtagelsen ikke længere blive forrentet, jf. § 5, stk. 1, 1. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Toldlovens § 80 omhandler bødeforelæg, og vedtagne bøder skal ifølge § 37, stk. 1, 1. pkt., forrentes efter opkrævningslovens § 7. I toldlovens § 37, stk. 1, 1. pkt., bestemmes således, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 finder tilsvarende anvendelse på ubetalte afgiftsbeløb, herunder tilknyttede rentebeløb, bidrag efter § 30, stk. 4, afgift efter § 34, stk. 1, bøder, der afgøres administrativt efter § 80, ekspeditionsafgift efter § 81, udgifter til bevaring efter § 83 og udgifter ved tilbageholdelse efter § 84. Rente af toldskyld beregnes ifølge § 37, stk. 1, 2. pkt., efter EU-toldkodeksens artikel 114. I toldlovens § 37, stk. 1, 3. pkt., bestemmes, at opkrævningslovens § 6 finder tilsvarende anvendelse på toldskyld. Endelig bestemmer toldlovens § 37, stk. 2, at opkrævningsloven, bortset fra bidrag efter § 30, stk. 4, finder tilsvarende anvendelse på de beløb, der er nævnt i stk. 1.

### 2.3.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Som nævnt i pkt. 1 indgik regeringen (Socialdemokratiet, Venstre og Moderaterne), Socialistisk Folkeparti, Liberal Alliance, Det Konservative Folkeparti, Radikale Venstre og Alternativet den 1. juni 2023 aftalen »Initiativer til effektiv opkrævning og gældsinddrivelse i skattevesenet«. Af aftalen fremgår bl.a., at aftalepartierne er enige om, at der er behov for at forenkle reglerne på opkrævningsområdet,

f.eks. ved at harmonisere rentereglerne. Potentialet for regelforenklinger skal blandt andet vurderes i forbindelse med moderniseringen af it-systemer.

En i Skattestyrelsen nedsat arbejdsgruppe har i en rapport anbefalet en række ændringer i de gældende regler om forrentning af krav på Skatteministeriets område med henblik på at opnå en sådan harmonisering.

Blandt anbefalingerne er, at bøder, der vedrører overtrædelse af skatte- og afgiftslovgivningen, ikke skal forrentes. Dette svarer til, hvad der allerede gælder for sådanne bøder, hvis de ikke skal betales til skattekontoen. Tilsvarende gælder for bøder, der er under inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, at disse ikke forrentes, jf. § 5, stk. 1, 1. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Af forarbejderne til bestemmelsen fremgår som begrundelse for den manglende forrentning, at en idømt eller vedtaget bøde er udmålt som den konkret forskyldte straf ved et strafbart forhold, og at størrelsen af en udmålt straf – hvad enten der er tale om frihedsstraf eller bødestraf – må principielt set ligge fast uanset de praktiske omstændigheder ved afviklingen af straffen, jf. Folketingstidende 2005-06, tillæg A, L 209 som fremsat, spalte 6754. For bøder, der skal betales til skattekontoen, gælder derimod, at disse vil blive forrentet, hvis de indgår i den debetsaldo, der efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, forrentes.

Det foreslås derfor, at der i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, efter 3. pkt. indsættes et nyt punktum, der bestemmer, at bøder ikke forrentes efter 1. pkt.

Derimod skal tvangsbøder, der opkræves via skattekontoen, fortsat forrentes. I dag er ordet »bøder« i opkrævningsloven anvendt om både de bøder, der er en strafferetlig sanktion for en overtrædelse af skatte- og afgiftslovgivningen, og de daglige bøder (tvangsbøder), der ikke er nogen straf, men et økonomisk pressionsmiddel, der anvendes over for den, der skal opfylde en forpligtelse over for det offentlige. Det foreslås derfor tillige, at der i opkrævningslovens § 16, nr. 6, gennemføres den ændring, at der sondres mellem bøder og tvangsbøder.

Det foreslås også, at toldlovens § 37 ændres, så det ikke længere fremgår, at administrative bøder efter § 80 forrentes efter opkrævningslovens § 7.

Der henvises til lovforslagets § 1, nr. 17, og bemærkningerne hertil.

## 2.4. Ensartet forrentning af tvangsbøder

### 2.4.1. Gældende ret

Efter retsplejelovens § 997, stk. 3, kan der i domme, hvorved nogen forpligtes til at opfylde en forpligtelse mod det offentlige, som tvangsmiddel fastsættes en fortløbende bøde, der tilfalder statskassen. Bestemmelsen omhandler såkaldte tvangsbøder, der modsat bøder ikke er nogen straf, men et

økonomisk pressionsmiddel, der anvendes over for den, der skal opfylde en forpligtelse over for det offentlige.

Tvangsbøder antages at bortfalde, når den pågældende forpligtelse er opfyldt, uanset om forpligtelsen først opfyldes efter den fastsatte frist. Formentlig vil renter, der er påløbet en tvangsbøde, der bortfalder ved forpligtelsens opfyldelse, ligeledes bortfalde, jf. en analog anvendelse af forældelseslovens § 23, stk. 2, om accessorisk forældelse af rente og lignende ydelse ved hovedfordringens forældelse.

Skatteforvaltningen har også mulighed for i flere situationer at træffe afgørelse om, at nogen skal pålægges en tvangsbøde – i form af daglige bøder – for at få vedkommende til at opfylde en forpligtelse efter skatte- og afgiftslovgivningen.

Optrækningslovens § 18 a, 1. pkt., bestemmer, at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud, som kan gives efter § 4 a, og § 11, stk. 11. De daglige bøder skal udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag, jf. § 18 a, 2. pkt.

Efter opkrævningslovens § 4 a, stk. 1, 1. pkt., kan Skatteforvaltningen give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i § 2, stk. 1 og 2, fastsatte bestemmelser, dvs. om pligten til at indsende angivelser af de skatter og afgifter, der vedrører en afregningsperiode. Skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 18 a, indtil påbuddet efterleves, jf. § 4 a, stk. 1, 2. pkt.

Efter § 11, stk. 11, 1. pkt., må ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af en virksomhed ikke fortsætte eller indlede driften af virksomheden, hvis virksomhedens registrering er ophørt, inddraget eller nægtet efter stk. 9 eller efter en eller flere andre skatte- og afgiftslove. Skatteforvaltningen kan ifølge 2. pkt. give ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden påbud om at efterleve 1. pkt. Skatteforvaltningen kan ifølge 3. pkt. pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder efter § 18 a, indtil påbuddet efterleves.

De tvangsbøder, der f.eks. pålægges ejeren af en enkeltmandsvirksomhed, vil skulle betales til skattekontoen.

Det fremgår således af opkrævningslovens § 16, at nedestående ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5:

- 1) Skatter og afgifter omfattet af denne lovs § 1, stk. 1 og 2.
- 2) Betalinger efter selskabsskatteloven, fondsbeskatningsloven, aktiesparekontoloven, kulbrinteskatteloven, minimumsbeskatningsloven, toldloven, lov om fremskyndet tilbagebetaling af visse afgifter, lov om afgift af skadesforsikringer, tinglysningsafgiftsloven og lov om afgift af bidraget til Ar-

bejdsmarkedets Erhvervs sikring og af arbejdsulykkeserstatninger m.v.

3) Gebyr og tilskud vedrørende dæk, jf. miljøbeskyttelseslovens §§ 53 og 53 a.

4) Betaling vedrørende batterier og akkumulatorer og ud-tjente batterier og akkumulatorer, jf. miljøbeskyttelseslovens § 9 u, stk. 2.

5) Miljøbidrag, jf. § 3 i lov om miljøbidrag og godtgørelse i forbindelse med ophugning og skrotning af biler.

6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.

7) Betaling efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion.

8) Grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskatteovens § 31, stk. 1.

9) Afgifter efter pensionsbeskatningslovens § 14 B, stk. 2, 2. pkt.

Af opkrævningslovens § 16 a, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at ind- og udbetalinger af skatter og afgifter m.v. omfattet af § 16 modregnes automatisk efter et saldoprincip. Meddelelse om modregning fremgår af skattekontoen, jf. 2. pkt.

Af stk. 2, 1. pkt., fremgår, at hvis den samlede sum af registrerede forfaldne krav på virksomhedens konto overstiger den samlede sum af registrerede og forfaldne tilgodehavender til virksomheden, udgør forskellen (debetsaldoen) det samlede beløb, som virksomheden skylder Skatteforvaltningen. Er den samlede sum af registrerede og forfaldne krav på indbetalinger fra virksomheden derimod mindre end de registrerede og forfaldne krav på udbetalinger til virksomheden, udgør forskellen (kreditsaldoen) virksomhedens samlede tilgodehavende fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt.

Af stk. 3 fremgår, at krav på ind- og udbetalinger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres.

Af stk. 4 fremgår, at krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet.

Af stk. 5 fremgår, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

Af stk. 8 fremgår, at hvor virksomheders indbetaling helt eller delvis anvendes til betaling af en debetsaldo, der er sammensat af flere krav, går betalingen til dækning af det ældst forfaldne krav først.

Med stk. 8 er der sket en fravigelse af den øremærknings-

mulighed, der som udgangspunkt består for en skyldner med flere gældsposter.

Af stk. 9 fremgår, at ubetalte krav til Skatteforvaltningen, der er oversendt til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, behandles efter reglerne i inddrivelseslovgivningen.

Af § 16 c, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at en debetsaldo forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Rente beregnes dagligt og tilskrives månedligt, jf. § 16 c, stk. 1, 2. pkt. Rente er ikke fradragsberettiget, jf. 3. pkt. En debetsaldo på 200 kr. eller derunder forrentes ikke efter registreringen af virksomhedens ophør, jf. 4. pkt.

Det følger af § 16 c, stk. 1, at der beregnes renters rente på skattekontoen, idet det er debetsaldoen, der forrentes med renten efter § 7, stk. 1, og denne debetsaldo konsolideres månedligt gennem tilskrivningen med de daglige renter, der er påløbet debetsaldoen siden den seneste forudgående tilskrivning.

I § 7, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis et beløb ikke betales rettidigt, eller hvis der er ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Rente beregnes dagligt, jf. 2. pkt. Rente kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. For beløb, der opkræves efter reglerne i kapitel 5, finder ifølge 4. pkt. bestemmelsen om saldoforrentning i § 16 c, stk. 1, anvendelse.

Landsskatteretten har i SKM2022.413.LSR udtalt, at rentetilskrivningen efter denne bestemmelse ikke er en afgørelse, men faktisk forvaltningsvirksomhed.

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

I SKM2023.607.SKTST er udmeldt, at rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, udgør 0,2 pct. for 2024.

Tvangsbøder, der som daglige bøder skal betales til skattekontoen, vil derfor blive forrentet efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 1.

En daglig bøde forfalder til betaling på den dag, som den vedrører. Med undtagelse af de tvangsbøder, der opkræves via skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16, nr. 6, og § 16 c, stk. 1, indeholder skatte- og afgiftslovgivningen ingen bestemmelser om forrentning af tvangsbøder.

Som tvangsbøder, der skal betales til skattekontoen og dermed forrentes efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, kan også nævnes tvangsbøder efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion. Efter denne lovs § 11, stk. 4, kan Skatteforvaltningen, i tilfælde af at den betalingspligtige ikke rettidigt har foretaget angivelse efter stk. 2, pålægge den betalingspligtige daglige tvangsbøder. Efter stk. 2, 1. pkt., skal producenter, der er betalingspligtige efter § 2, efter udløbet af hver afregningsperiode til Skatteforvaltningen angive det beløb, der skal betales til Skatteforvaltningen. Har producenter ikke en betaling at foretage efter reglerne i kapitel 3, skal dette også angives, jf. § 2, 2. pkt. Ifølge lovens § 12, stk. 1, 1. pkt., finder opkrævningslovens kapitel 5 anvendelse på ind- og udbetalinger efter førstnævnte lov, jf. dog stk. 3, der indeholder en bemyndigelse for skatteministeren til at fastsætte regler om producenter, der er betalingspligtige efter § 2, men alene er registreret med et personnummer, således at opkrævningslovens kapitel 5 ikke kan finde anvendelse. Også af opkrævningslovens § 16, nr. 7, fremgår, at betaling efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion skal ske til skattekontoen. Tvangsbøder efter denne lov vil derfor skulle betales til skattekontoen, hvor de forrentes efter § 16 c, stk. 1.

Lov om ansættelse og opkrævning m.v. af skat ved kulbrinteindvinding bestemmer i § 7, stk. 1, 1. pkt., at skattepligtige, der driver virksomhed som nævnt i kulbrinteskattelovens § 1, uden opfordring skal give oplysning om aftaler om hverv, som den pågældende som hvervgiver indgår med personer eller selskaber m.v., der ikke er omfattet af kildeskattelovens §§ 1 eller 2, dødsboskattelovens § 1, stk. 2 eller 3, selskabsskattelovens §§ 1 eller 2 eller § 1 i lov om beskatning af fonde, visse foreninger og institutter m.v. om skattepligt, hvis hvervtageren herved oppebærer indkomst, som vil være skattepligtig efter kulbrinteskatteloven. Oplysningspligten efter 1. pkt. omfatter ifølge 2. pkt. også personer, der ikke er skattepligtige efter kildeskattelovens § 1, og som arbejder for en arbejdsgiver, der ikke har hjemting her i landet, samt selskaber, der ikke er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 1. I § 7, stk. 2, bestemmes, at oplysningspligten efter stk. 1 omfatter hvervets art, den, der udfører hvervet, eventuelt virksomhedsnummer, tid og sted for hvervets udførelse og kontraktsummen.

I § 8, stk. 1, bestemmes, at enhver hvervgiver som nævnt i § 7 uden opfordring skal give oplysning om personer, der er ansat hos hvervtageren som nævnt i § 7, og som udfører arbejde på de i kulbrinteskattelovens § 1 nævnte områder. Oplysningspligten efter stk. 1 omfatter ifølge stk.



2 den ansattes navn, eventuelt personnummer, bopæl og arbejdsgiver samt arbejdssted og varigheden af det hverv, som arbejdet direkte knytter sig til.

I § 9, stk. 1, bestemmes, at oplysninger efter §§ 7 og 8 skal gives til Skatteforvaltningen senest 14 dage efter hvervets eller arbejdets påbegyndelse. I stk. 2 bestemmes, at hvis de i §§ 7 og 8 nævnte oplysninger ikke gives rettidigt, kan Skatteforvaltningen om fornødent søge oplysningerne fremtvunget ved pålæg af daglige bøder.

§ 9 A, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at skattepligtige, der har valgt at anvende reglerne i kulbrinteskattelovens kapitel 3 B, for hvert af de driftsmidler, som de i kulbrinteskattelovens § 20 G, stk. 1, omhandlede betalinger vedrører, skal oplyse det tidspunkt, hvor betingelserne for at påbegynde afskrivning på driftsmidlerne, jf. afskrivningslovens § 3, er opfyldt. Oplysningerne skal ifølge § 9 A, stk. 1, 2. pkt., i lov om ansættelse og opkrævning m.v. af skat ved kulbrinteindvinding afgives samtidig med rettidig indgivelse af oplysninger efter skattekontrollovens § 2 for det indkomstår, hvor betingelserne for at påbegynde afskrivning er opfyldt. Det skal ifølge § 9 A, stk. 1, 3. pkt., i lov om ansættelse og opkrævning m.v. af skat ved kulbrinteindvinding samtidig oplyses, i hvilke indkomstår og med hvilke beløb betalinger vedrørende driftsmidlet er tilført den særskilte saldo efter kulbrinteskattelovens § 20 G, stk. 1. Oplysningerne i § 9 A, stk. 1, 1. og 2. pkt., i lov om ansættelse og opkrævning m.v. af skat ved kulbrinteindvinding skal ifølge 4. pkt. afgives i forbindelse med afgivelse af oplysninger efter skattekontrollovens § 2 for det første indkomstår, hvor reglerne i kulbrinteskattelovens kapitel 3 B er anvendt, og for efterfølgende indkomstår til og med det sidste indkomstår, hvor betingelserne for at påbegynde afskrivning på driftsmidler omfattet af 1. pkt. er opfyldt.

I § 9 A, stk. 2, 1. pkt., i lov om ansættelse og opkrævning m.v. af skat ved kulbrinteindvinding bestemmes, at hvis betingelserne for at påbegynde afskrivning på et driftsmiddel omfattet af stk. 1 ikke er opfyldt senest i indkomståret 2026, skal den skattepligtige samtidig med rettidig indgivelse af oplysninger efter skattekontrollovens § 2 for indkomståret 2026 oplyse, i hvilke indkomstår og med hvilke beløb betalingerne vedrørende driftsmidlet er tilført den særskilte saldo efter kulbrinteskattelovens § 20 G, stk. 1.

I § 9 A, stk. 3, i lov om ansættelse og opkrævning m.v. af skat ved kulbrinteindvinding bestemmes, at ved overdragelse af rettigheder til indvinding af kulbrinter, hvor erhververen i medfør af kulbrinteskattelovens § 20 L overtager overdragerens forpligtelser efter kulbrinteskattelovens §§ 20 J og 20 K, skal overdrageren samtidig med den rettidige indgivelse af oplysninger efter skattekontrollovens § 2 for det indkomstår, hvori overdragelsen har fundet sted, fremsende de oplysninger, som overdrageren har meddelt erhververen efter kulbrinteskattelovens § 20 L, stk. 3.

I § 9 A, stk. 4, i lov om ansættelse og opkrævning m.v. af skat ved kulbrinteindvinding bestemmes, at hvis de i stk.

1, stk. 2, 1. pkt., og stk. 3 nævnte oplysninger ikke gives rettidigt, kan Skatteforvaltningen om fornødent søge oplysningerne fremtvunget ved pålæg af daglige tvangsbøder.

Af § 1, stk. 3, i lov om ansættelse og opkrævning m.v. af skat ved kulbrinteindvinding fremgår, at opkrævningslovens kapitel 5 finder anvendelse på opkrævning af betalinger og udbetalinger efter denne lov. Dette indebærer, at tvangsbøder efter loven skal betales til skattekontoen og vil blive forrentet efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, hvis betaling ikke sker rettidigt.

Andre tvangsbøder på Skatteministeriets område opkræves ikke via skattekontoen. Dette gælder bl.a. de tvangsbøder, der efter opkrævningslovens § 18 a pålægges virksomhedsansvarlige daglige ledelse, idet denne eller disse personer ikke omfattes af skattekontoen. Disse tvangsbøder vil derfor alene kunne kræves forrentet efter rentelovens § 8, stk. 1, der bestemmer, at hvis pengekrav uden for formuerettens område ikke betales i rette tid, skal rente som fastsat efter § 5, stk. 1 og 2, betales fra den dag, da fordringshaveren begyndte retsforfølgning til betaling af gælden. Strafferetlige krav anses ikke at være omfattet af renteloven, men en tvangsbøde anses ikke for at være et strafferetligt krav. Renteloven finder ifølge § 1, stk. 3, 1. pkt., ikke anvendelse, hvis andet er bestemt ved eller i henhold til lov, eller hvis andet er aftalt, jf. dog §§ 7, 9 a og 9 b.

Der findes også i andre love på Skatteministeriets område bestemmelser om tvangsbøder, der ikke opkræves via skattekontoen.

Boafgiftslovens § 33, stk. 1, bestemmer, at offentlige myndigheder, bestyrelser for pengeinstitutter, forsikringselskaber, kreditforeninger, pensionskasser m.fl. og repræsentanter for udenlandske forsikringselskaber er forpligtet til uden betaling at meddele skifteretterne, bobestyrere, privatskiftende arvinger, anmeldelsespligtige, Skatteforvaltningen alle oplysninger, som de er i besiddelse af, og som kan tjene som vejledning ved boafgiftens eller gaveafgiftens beregning. Ifølge stk. 2 er bobestyrere, den længstlevende ægtefælle, arvinger, legatarer, de i § 10, stk. 4, nævnte fideikomiser og personer og de i § 10, stk. 5, nævnte selskaber m.fl. samt repræsentanter for udenlandske forsikringselskaber forpligtet til efter anmodning fra skifteretten at give alle oplysninger af betydning for afgiftsberegningen. Boafgiftslovens § 33, stk. 3, bestemmer, at hvis nogen af de i stk. 1 og 2 nævnte personer, selskaber, myndigheder m.fl. nægter at give skifteretten eller Skatteforvaltningen de ønskede oplysninger, eller er boopgørelse i privat skiftede boer ikke indsendt rettidigt, kan Skatteforvaltningen fremtvinge oplysningerne ved pålæg af dagbøder.

Af chokoladeafgiftslovens § 23 b, 1. pkt., fremgår, at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud, som kan gives efter § 12, stk. 8 og 9, og § 13, stk. 5 og 6. De daglige bøder skal ifølge § 23 b, 2. pkt. udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag.

I § 12, stk. 8, 1. pkt., bestemmes, at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1-7 fastsatte bestemmelser. Skatteforvaltningen kan ifølge 2. pkt. pålægge ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder efter § 23 b, indtil påbuddet efterleves.

Bestemmelserne i stk. 1-7 omhandler virksomheders pligt til regnskabsførelse og opbevaring af regnskabsmateriale.

I § 12, stk. 9, 1. pkt., bestemmes, at påbuddet skal indeholde en henvisning til den relevante bestemmelse og en anvisning af, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde den pågældende bestemmelse. Påbuddet gives ifølge 2. pkt. skriftligt, og det skal fremgå heraf, at hvis påbuddet ikke efterleves inden for den angivne frist, kan modtageren heraf pålægges daglige bøder, indtil påbuddet efterleves.

§ 13, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1, 2 og 4 fastsatte bestemmelser. Skatteforvaltningen kan ifølge 2. pkt. pålægge ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder efter § 23 b, indtil påbuddet efterleves.

Bestemmelserne i stk. 1, 2 og 4 indeholder regler om pligt til udstedelse af og opbevaring af fakturaer, følgesedler og kvitteringer.

I § 13, stk. 6, 1. pkt., bestemmes, at påbuddet skal indeholde en henvisning til den relevante bestemmelse og en anvisning af, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde den pågældende bestemmelse. Påbuddet gives ifølge 2. pkt. skriftligt, og det skal fremgå heraf, at hvis påbuddet ikke efterleves inden for den angivne frist, kan modtageren heraf pålægges daglige bøder, indtil påbuddet efterleves.

Af emballageafgiftslovens § 15 b, 1. pkt., fremgår, at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud, som kan gives efter § 9, stk. 9 og 10. De daglige bøder skal udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag, jf. 2. pkt.

Af § 9, stk. 9, 1. pkt., fremgår, at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1-3 og 5-8 fastsatte bestemmelser. Skatteforvaltningen kan ifølge stk. 9, 2. pkt., pålægge ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder efter § 15 b, indtil påbuddet efterleves. Stk. 1-3 og 5-8 omhandler bl.a. pligt til at føre regnskab og opbevaring af regnskabsmateriale samt udstedelse af fakturaer.

Påbuddet skal ifølge § 9, stk. 10, 1. pkt., indeholde en henvisning til den relevante bestemmelse og en anvisning af, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde den pågældende bestemmelse. Påbuddet gives skriftligt, og det skal fremgå

heraf, at hvis påbuddet ikke efterleves inden for den angivne frist, kan modtageren heraf pålægges daglige bøder, indtil påbuddet efterleves, jf. 2. pkt.

I § 5, 1. pkt., i lov om et indkomstregister bestemmes det, at vægrer nogen sig ved at efterkomme indberetningspligten efter §§ 3 og 4 i denne lov, afgør Skatteforvaltningen, hvorvidt den pågældende er pligtig dertil. Indberetningen kan om fornødent fremtvinges ved pålæg af tvangsbøder, jf. § 5, 2. pkt.

§ 3 anfører i stk. 1, nr. 10, de oplysninger, der skal indberettes til indkomstregisteret, mens § 4 bl.a. omhandler fristen for indberetning.

Det fremgår af kildeskattelovens § 52, stk. 5, 1. pkt., at hvis der ikke tidligere er foretaget en skatteansættelse eller fastsat et grundlag for forskudsskatten for den skattepligtige, skal denne over for Skatteforvaltningen redegøre for sine forventede indkomstforhold m.v. Det beror ifølge 2. pkt. på et skøn fra Skatteforvaltningen, i hvilket omfang oplysningerne i redegørelsen skal lægges til grund for fastsættelsen af forskudsskatten. Skatteministeren kan ifølge 3. pkt. give nærmere regler om redegørelsens form og fastsætte en frist for dens indgivelse. Indgives redegørelsen ikke rettidigt, kan den ifølge 4. pkt. søges fremtvunget ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen.

Af kildeskattelovens § 66, stk. 2, 1. pkt., fremgår, at selskaber, der vedtager eller beslutter udbetaling eller godskrivning af udbytte, som ikke skal indberettes efter skatteindberetningslovens § 29, skal, uanset om der er pligt til at foretage indeholdelse af udbytteskat, i en af skatteministeren foreskrevet form meddele oplysning om vedtagelsen. Meddelelsen skal ifølge kildeskattelovens § 66, stk. 2, 2. pkt., indgives senest i den følgende måned efter nævnte vedtagelse eller beslutning samtidig med udløbet af selskabets frist for indberetning til indkomstregisteret af indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag. Selskaber, der vedtager eller beslutter ikke at deklarerer udbytte, er på Skatteforvaltningens begæring pligtige til inden en nærmere angiven frist at indsende oplysning om vedtagelsen, jf. 3. pkt. Indsendelse af de nævnte oplysninger kan ifølge 4. pkt. fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen.

Det fremgår af kildeskattelovens § 66 A, stk. 1, 1. pkt., at reglerne i opkrævningsloven vedrørende opkrævning af indeholdt A-skat finder tilsvarende anvendelse ved opkrævning af indeholdt royaltyskat med de undtagelser, der følger af bestemmelser i denne lov. I 2. pkt. bestemmes, at royaltyskat forfalder til betaling ved udbetalingen eller godskrivningen af royalty og skal indbetales til Skatteforvaltningen senest i den følgende måned samtidig med udløbet af den indeholdelsespligtiges frist for indberetning til indkomstregisteret af indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag. Den, der foretager udbetalingen eller godskrivningen, skal samtidig med royaltyskattens indbetaling give oplysning herom i en af skatteministeren foreskrevet form, jf. 3. pkt. Indsendelse af de nævnte oplysninger kan fremtvinges

ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen, jf. 4. pkt.

Af kildeskattelovens § 66 B, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at reglerne i opkrævningsloven om opkrævning af indeholdt A-skat finder tilsvarende anvendelse ved opkrævning af indeholdt renteskat med de undtagelser, der følger af bestemmelser i denne lov. Renteskat forfalder ifølge 2. pkt. til betaling ved udbetalingen eller godskrivningen af renter og skal indbetales til Skatteforvaltningen senest i den følgende måned samtidig med udløbet af den indeholdelsespligtiges frist for indberetning til indkomstregisteret af indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag. Den, der foretager udbetalingen eller godskrivningen, skal samtidig med renteskattens indbetaling give oplysning herom i en af skatteministeren foreskrevet form, jf. 3. pkt. Indsendelse af de nævnte oplysninger kan fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen, jf. 4. pkt.

I kildeskattelovens § 84, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at den indeholdelsespligtige skriftligt eller ved andet læsbart medie skal holde modtageren af A-indkomst og arbejdsmarkedsbidragspligtig indkomst underrettet om indeholdelserne efter denne lov. Et pensionsinstitut m.v., der indeholder arbejdsmarkedsbidrag efter § 49 D, underretter for hvert kalenderår den bidragspligtige om størrelsen af arbejdsmarkedsbidraget, jf. § 84, stk. 1, 2. pkt. Skatteministeren fastsætter ifølge 3. pkt. nærmere regler om underretning efter 1. og 2. pkt. I stk. 2, 1. pkt., er bestemt, at hvis den indeholdelsespligtige vægrer sig ved at give den i stk. 1 nævnte underretning til modtageren, kan denne ved henvendelse til Skatteforvaltningen begære, at underretningen søges tilvejebragt ved Skatteforvaltningens mellemkomst. Underretningen kan ifølge 2. pkt. fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen.

Af kildeskattelovens § 86, stk. 2, 1. pkt., fremgår, at hvis det skønnes nødvendigt, har Skatteforvaltningen til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse adgang til hos de indeholdelsespligtige på stedet at gennemgå alt regnskabsmateriale og herunder at få forevist dokumenter af betydning for kontrollen. Adgangen til kontrol efter 1. pkt. omfatter ifølge 2. pkt. alle indeholdelsespligtige, uanset om disse fører et egentligt regnskab eller ej. Adgangen til kontrol efter 1. pkt. omfatter også arbejdssteder uden for den indeholdelsespligtiges lokaler, herunder transportmidler, der anvendes erhvervsmæssigt, jf. 3. pkt. I det omfang oplysningerne er registreret elektronisk, omfatter Skatteforvaltningens adgang også en elektronisk adgang hertil, jf. 4. pkt. Ejeren og de hos denne ansatte skal yde Skatteforvaltningen fornøden vejledning og hjælp ved kontrollen, jf. 5. pkt. Enhver indeholdelsespligtig, der fører regnskab, skal, hvad enten den pågældende ifølge lovgivningen er regnskabspligtig eller ej, på begæring af Skatteforvaltningen indsende sit regnskabsmateriale med bilag, jf. 6. pkt. Kontrol efter 1. pkt. kan dog ikke gennemføres på en ejendom, der tjener til privatbolig eller fritidsbolig, jf. 7. pkt. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at adgangen til eftersyn, fremlæggelse af dokumenter og indsendelsen af regnskabsmateriale med bi-

lag kan gennemtvinges ved daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen. Der kan ifølge 2. pkt. pålægges daglige bøder, når Skatteforvaltningen har givet et pålæg om, at adgangen til eftersyn, fremlæggelsen af dokumenter og indsendelsen af regnskabsmateriale med bilag skal ske inden en fastsat frist, og fristen overskrides. De daglige bøder kan ifølge 3. pkt. gives, indtil pålægget efterkommes eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 75 A, stk. 1 eller 2, som følge af at pålægget ikke efterkommes.

I kildeskattelovens § 85, stk. 4, 1. pkt., er bestemt, at Skatteforvaltningen kan give den indeholdelsespligtige et påbud om at efterleve de i stk. 2 fastsatte bestemmelser om at indgive meddelelser. Skatteforvaltningen kan ifølge stk. 4, 2. pkt., pålægge den indeholdelsespligtige daglige bøder efter § 87, indtil påbuddet efterleves. I § 84, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at påbuddet skal indeholde en henvisning til den relevante bestemmelse og en anvisning af, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde den pågældende bestemmelse. Påbuddet gives ifølge 2. pkt. skriftligt, og det skal fremgå heraf, at hvis påbuddet ikke efterleves inden for den angivne frist, kan modtageren heraf pålægges daglige bøder, indtil påbuddet efterleves.

I kildeskattelovens § 87, 1. pkt., er bestemt, at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud efter § 85, stk. 4 og 5. De daglige bøder skal ifølge § 87, 2. pkt., udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag.

§ 10, stk. 2, 1. pkt., i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne bestemmer, at den i § 23 i selskabsskatteloven og den i § 13 i fondsbeskatningsloven omhandlede kommunale andel af indkomstskatten tilfalder den eller de kommuner, hvori selskabet, foreningen m.v. driver virksomhed den 1. april i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår den 1. april i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Sker beskatning efter bestemmelserne i selskabsskattelovens § 7, tilfalder andelen den eller de kommuner, hvori virksomheden er drevet, jf. § 10, stk. 2, 2. pkt., i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne.

§ 11, stk. 1, i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne bestemmer, at hvis en virksomhed i medfør af § 10, stk. 3, anses for drevet i flere kommuner, fordeles, medmindre de berettigede kommuner træffer anden aftale, den i § 10, stk. 2, nævnte andel af indkomstskatten m.v. mellem kommunerne i forhold til summen af de lønninger, herunder også tantiemer og overskudsandele, som i det sidst forløbne regnskabsår er blevet udbetalt til de ved virksomheden i hver af de pågældende kommuner beskæftigede personer. Hvis den i stk. 1 nævnte fordelingsregel ikke er anvendelig og der ikke mellem kommunerne kan opnås enighed om fordelingen,

fastsætter ifølge stk. 2 fordelingsnævnet, jf. § 12 a, efter hvilke forhold fordelingen skal ske.

Det følger af § 13, stk. 1, 1. pkt., i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og døkningsafgift til kommunerne, at bestyrelser for selskaber, foreninger m.v. er pligtige på forlangende at give kommunalbestyrelsen i den kommune, der foretager fordelingen, og fordelingsnævnet de oplysninger, der er nødvendige for fordelingsnævnets foretagelse. Vægrer nogen sig ved at efterkomme et sådant forlangende, kan skatteministeren ifølge 2. pkt. om fornødent fremtvinge pligtens efterkommelse ved pålæg af en daglig bøde. Bøderne tilfalder statskassen, jf. 3. pkt.

Momslovens § 47, stk. 8, 1. pkt., bestemmer, at Skatteforvaltningen kan give ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf et påbud om at efterleve de i stk. 1-3, stk. 6, 1. pkt., og stk. 7 fastsatte bestemmelser om registrering m.v. Skatteforvaltningen kan ifølge 2. pkt. pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 77, indtil påbuddet efterleves. Påbuddet skal ifølge § 47, stk. 9, 1. pkt., indeholde en henvisning til den relevante bestemmelse og en anvisning af, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde den pågældende bestemmelse. Påbuddet gives skriftligt, og det skal fremgå heraf, at hvis påbuddet ikke efterleves inden for den angivne frist, kan modtageren heraf pålægges daglige bøder, indtil påbuddet efterleves, jf. 2. pkt.

Momslovens § 74, stk. 5, 1. pkt., bestemmer, at Skatteforvaltningen kan give en virksomhed påbud om at efterleve reglerne for adgangen til eftersyn samt udlevering eller indsendelse af materiale efter stk. 1-4. Skatteforvaltningen kan ifølge stk. 5, 2. pkt., pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder efter § 77, indtil påbuddet efterleves eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 81 a, stk. 1 eller 2, som følge af at påbuddet ikke efterleves. Et påbud skal ifølge § 74, stk. 5, 3. pkt., henviser til den eller de relevante regler og anviser, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde reglerne. Skatteforvaltningen skal ifølge 4. pkt. meddele påbuddet skriftligt, og det skal fremgå af den skriftlige meddelelse, at hvis virksomheden ikke efterlever påbuddet inden for en nærmere fastsat frist, kan Skatteforvaltningen pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder, indtil påbuddet efterleves eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 81 a, stk. 1 eller 2, som følge af at påbuddet ikke efterleves.

I momslovens § 77, 1. pkt., bestemmes, at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud efter § 47, stk. 8 og 9, § 55 c, stk. 1, § 55 d, § 74, stk. 5, og § 75, stk. 9, indtil påbuddet eller pligten efterkommes. De daglige bøder skal udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag, jf. § 77, 2. pkt. Daglige tvangsbøder for manglende efterlevelse af påbud udstedt i medfør af § 74, stk. 5, eller § 75, stk. 9, kan ikke gives fra det tidspunkt, der udstedes et

bødeforelæg for overtrædelse af § 81 a, stk. 1 eller 2, som følge af at påbuddet ikke efterkommes, jf. § 77, 3. pkt.

I momslovens § 77, 1. pkt., henvises der til § 55 c, stk. 1, som bestemmer, at Skatteforvaltningen kan give en virksomhed et påbud om at benytte et digitalt salgsregistreringssystem, og til § 55 d, som bestemmer, at virksomheder, der modtager digital betaling via en eller flere digitale betalingsløsninger, og som skal benytte et digitalt salgsregistreringssystem, skal integrere den eller de forskellige typer af digitale betalingsløsninger i salgsregistreringssystemet.

Det fremgår af registreringsafgiftslovens § 25, stk. 1, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan forlange ethvert køretøj fremstillet til eftersyn, for så vidt det skønnes nødvendigt af afgiftsmæssige grunde. Enhver køber, sælger eller leverandør af køretøjer eller dele til fremstilling af køretøjer, enhver, der erhvervsmæssigt udlejer køretøjer, og enhver fysisk eller juridisk person, der er interesseforbunden med eller nærtstående til en sådan køber, sælger, leverandør eller udlejer, jf. ligningslovens § 2, stk. 1-4, skal efter anmodning give Skatteforvaltningen, Skatteenkestyrelsen, et motorankenævn eller Landsskatteretten de nødvendige oplysninger til brug ved beregning af afgiften, jf. registreringsafgiftslovens § 25, stk. 1, 2. pkt. Enhver bruger af motorkøretøjer omfattet af § 3 a, stk. 1, 3, 4 eller 9, § 3 b, stk. 1, og § 3 c, stk. 1, skal efter anmodning give Skatteforvaltningen de nødvendige oplysninger til brug ved beregningen af afgiften, jf. § 25, stk. 1, 3. pkt.

I registreringsafgiftslovens § 25, stk. 4, bestemmes, at den, der har overtaget sælgerens rettigheder efter en kontrakt vedrørende salg af et nyt køretøj eller på anden måde helt eller delvis har finansieret dette, efter anmodning skal give Skatteforvaltningen enhver oplysning til brug for kontrollen med beregningen af afgiften af køretøjet.

Det fremgår af registreringsafgiftslovens § 25, stk. 5, at Skatteforvaltningen hos forsikringsselskaber, taksatorer og automobilværksteder m.m. kan indhente enhver oplysning, som er nødvendig for kontrollen med de regler, der er fastsat i §§ 7 og 7 a.

Af registreringsafgiftslovens § 25 a, stk. 1, fremgår, at hvis en anmodning om oplysninger efter § 25, stk. 1, 4 og 5, ikke efterkommes, kan Skatteforvaltningen give pålæg om, at oplysningerne skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, indtil pålægget efterkommes eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 27 a, stk. 1 eller 2, som følge af at pålægget ikke efterkommes.

Af skatteforvaltningslovens § 58 a, stk. 1, fremgår, at sagskyndige efter anmodning fra Skatteforvaltningen skal indsende det regnskabsmateriale med bilag for såvel tidligere som for det løbende regnskabsår og andre dokumenter, som kan have betydning for Skatteforvaltningens kontrol med udbetaling af omkostningsgodtgørelse. Af stk. 2 fremgår, at hvis anmodningen efter stk. 1 ikke efterkommes af den

sagkyndige eller en tredjemand, som har regnskab m.v. i sin besiddelse, kan Skatteforvaltningen give påbud om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og give påbud om betaling af tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil påbuddet efterkommes eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 60 a, stk. 1 eller 2, som følge af at påbuddet ikke efterkommes. I § 58 a, stk. 3, er bestemt, at der er udpantningsret for tvangsbøder efter stk. 2. Af § 11 i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige fremgår, at der er udpantningsret for fordringer, der omfattes af lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, jf. dog bilag 1, der undtager visse civile retlige fordringer fra udpantningsretten. Tvangsbøder er offentligretlige krav, hvorfor udpantningsretten efter skatteforvaltningslovens § 58 a, stk. 3, allerede følger af § 11 i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Skatteindberetningslovens § 48, stk. 1, bestemmer, at Skatteforvaltningen fører register over indberetningspligtige som nævnt i §§ 5, 6, 11 a-19 a, 24-26, 30-32, 42 eller 44-46, indberetningspligtige efter regler udstedt i medfør af §§ 4 eller 9, § 10, jf. § 9, eller § 11 eller § 46 a og frivillige indberettere efter § 20. I § 48, stk. 2, 1. pkt., er bestemt, at skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om anmeldelse til registrering, om frist for registrering, om registrering af finansielle institutter omfattet af pligterne efter regler udstedt i medfør af § 22, om registrering af platformsoptagere omfattet af pligterne efter regler udstedt i medfør af § 43 og om ændring og tilbagekaldelse af registrering. Herunder kan skatteministeren fastsætte regler om, at anmeldelse til registrering og ændring heraf kan fremtvinges ved anvendelse af daglige tvangsbøder, jf. § 48, stk. 2, 2. pkt.

Bemyndigelsen i § 48, stk. 2, 2. pkt., er udmøntet i bekendtgørelse nr. 1016 af 22. juni 2023 om skatteindberetning m.v., hvor det i § 52 er bestemt, at hvis anmeldelse til registrering efter § 1 ikke foretages rettidigt, kan Skatteforvaltningen give pålæg om anmeldelse til registrering inden en fastsat frist og betaling af daglige tvangsbøder, der skal betales fra overskridelsen af fristen og indtil pålægget efterkommes.

I skatteindberetningslovens § 57, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis indberetningerne efter denne lov bortset fra § 41 eller efter regler udstedt i medfør af denne lov ikke foretages rettidigt, kan Skatteforvaltningen give pålæg om indberetning inden en fastsat frist og betaling af daglige tvangsbøder fra overskridelse af fristen, og indtil pålægget efterkommes. I § 57, stk. 2, bestemmes, at hvis en anmodning efter § 56, stk. 2, ikke opfyldes, kan Skatteforvaltningen give pålæg om indsendelse af materialet inden en fastsat frist og om at betale daglige tvangsbøder fra overskridelsen af fristen, og indtil pålægget efterkommes eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 59 a, stk. 1 eller 2, som følge af at pålægget ikke efterkommes. I § 57, stk. 3, bestemmes, at hvis en indberetningspligtig har handlet i strid med § 52, stk. 2, nr. 2-5 eller 7-9, kan Skatteforvaltningen pålægge den indberetningspligtige eller det finansielle institut enten at indhente identifikationsoplysninger i overensstemmelse med § 52, stk. 1, eller regler udstedt i medfør af § 52, stk. 3, eller,

hvis dette ikke sker, at lukke den pågældende forsikrings- eller opsparingsordning, konto, det pågældende depot eller den pågældende finansielle konto inden for en fastsat frist og om at betale daglige tvangsbøder fra overskridelsen af fristen, og indtil pålægget efterkommes. I § 57, stk. 4, bestemmes, at hvis et finansielt institut eller en platformsoptagere ikke rettidigt har opfyldt sine pligter efter § 53 a eller regler udstedt i medfør af § 22, stk. 3, eller § 43, stk. 2, kan Skatteforvaltningen give pålæg om opfyldelse af pligterne inden en fastsat frist og betaling af daglige tvangsbøder fra overskridelse af fristen, og indtil pålægget efterkommes.

Det fremgår af skattekontrollovens § 72, stk. 1, at hvis den skattepligtige ikke har indgivet et oplysningsskema rettidigt, jf. § 5, eller et skattemæssigt årsregnskab, jf. § 6, stk. 1, nr. 1, eller ikke har vedlagt oplysningsskemaet ejeroplysninger, jf. § 26, stk. 2, eller dokumentation for kontrollerede transaktioner, jf. § 39, eller revisorerklæring fra finansieringsselskaber, jf. § 36, kan Skatteforvaltningen pålægge daglige tvangsbøder.

I skattekontrollovens § 72, stk. 2, bestemmes, at hvis Skatteforvaltningens anmodning om oplysninger efter § 16, stk. 1, § 18, stk. 1, § 20, § 53, stk. 1 og 2, § 55, stk. 1 og 2, § 56, stk. 1, § 57, stk. 1, § 58, stk. 1-3, § 59, stk. 1 og 2, § 60, stk. 1, § 61, stk. 1 og 2, § 62, stk. 1 og 3, eller § 64, stk. 1, ikke efterkommes, kan Skatteforvaltningen give pålæg om, at oplysningerne skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil pålægget efterkommes, eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 84 a, stk. 1 eller 2, som følge af at pålægget ikke efterkommes.

Bestemmelserne i § 16, stk. 1, § 18, stk. 1, og § 20 omhandler oplysningspligter vedrørende pensionsordninger i udlandet, § 53, stk. 1 og 2, omhandler kontrolbeføjelser over for erhvervsdrivende, § 55, stk. 1 og 2, og § 56, stk. 1, omhandler kontrolbeføjelser over for skattepligtige fysiske personer, § 57, stk. 1, § 58, stk. 1-3, omhandler kontrolbeføjelser over for tredjemand i form af indhentning af oplysninger til brug for krydsrevision, § 59, stk. 1 og 2, omhandler finansielle virksomheders oplysningspligt, § 60, stk. 1, omhandler advokaters oplysningspligt, § 61, stk. 1 og 2, og § 62, stk. 1 og 3, omhandler oplysningspligt for offentlige myndigheder, erhvervsdrivende og juridiske personer, mens § 64, stk. 1, omhandler en oplysningspligt for udbydere af skattearrangementer.

Efter spiritusafgiftslovens § 20, stk. 11, 1. pkt., kan Skatteforvaltningen give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1 og stk. 5-10 fastsatte bestemmelser. Bestemmelserne omhandler navnlig regnskabspligt og pligt til anvendelse af følgeseddel eller faktura. Skatteforvaltningen kan ifølge § 20, stk. 11, 2. pkt., pålægge ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder efter § 27 c, indtil påbuddet efterledes.

Påbuddet skal ifølge § 20, stk. 12, 1. pkt., indeholde en henvisning til den relevante bestemmelse og en anvisning af,

hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde den pågældende bestemmelse. Påbuddet gives ifølge 2. pkt. skriftligt, og det skal fremgå heraf, at hvis påbuddet ikke efterleveres inden for den angivne frist, kan modtageren heraf pålægges daglige bøder, indtil påbuddet efterleveres.

Ifølge spiritusafgiftslovens § 27 c, 1. pkt., kan Skatteforvaltningen pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud, som kan gives efter § 20, stk. 11 og 12. De daglige bøder skal ifølge 2. pkt. udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag.

Tobaksafgiftslovens § 18, stk. 11, 1. pkt., bestemmer, at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1-5 og 7-10 fastsatte bestemmelser. Bestemmelserne omhandler navnlig regnskabspligt, oplysningspligt og pligt til anvendelse af følgeseddel eller faktura. Skatteforvaltningen kan ifølge § 18, stk. 11, 2. pkt., pålægge ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder efter § 21 b, indtil påbuddet efterleveres. Ifølge § 18, stk. 12, 1. pkt., skal påbuddet indeholde en henvisning til den relevante bestemmelse og en anvisning af, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde den pågældende bestemmelse. Påbuddet gives ifølge 2. pkt. skriftligt, og det skal fremgå heraf, at hvis påbuddet ikke efterleveres inden for den angivne frist, kan modtageren heraf pålægges daglige bøder, indtil påbuddet efterleveres.

Efter tobaksafgiftslovens § 21 b, 1. pkt., kan Skatteforvaltningen pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud, som kan gives efter § 18, stk. 11 og 12. De daglige bøder skal ifølge § 21 b, 2. pkt., udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag.

Øl- og vinafgiftslovens § 14, stk. 10, 1. pkt., bestemmer, at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1, 3-7 og 9 fastsatte bestemmelser. Skatteforvaltningen kan ifølge § 14, stk. 10, 2. pkt., pålægge ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder efter § 22 b, indtil påbuddet efterleveres. Påbuddet skal ifølge § 14, stk. 11, 1. pkt., indeholde en henvisning til den relevante bestemmelse og en anvisning af, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde den pågældende bestemmelse. Påbuddet gives ifølge 2. pkt. skriftligt, og det skal fremgå heraf, at hvis påbuddet ikke efterleveres inden for den angivne frist, kan modtageren heraf pålægges daglige bøder, indtil påbuddet efterleveres.

Øl- og vinafgiftslovens § § 22 b, 1. pkt., bestemmer, at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud, som kan gives efter § 14, stk. 10 og 11. De daglige bøder skal ifølge § 22 b, 2. pkt., udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag.

#### 2.4.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Som nævnt i pkt. 1 indgik regeringen (Socialdemokratiet, Venstre og Moderaterne), Socialistisk Folkeparti, Liberal Alliance, Det Konservative Folkeparti, Radikale Venstre og Alternativet den 1. juni 2023 aftalen »Initiativer til effektiv opkrævning og gældsinddrivelse i skattevæsenet«. Af aftalen fremgår bl.a., at aftalepartierne er enige om, at der er behov for at forenkle reglerne på opkrævningsområdet, f.eks. ved at harmonisere rentereglerne. Potentialet for regelforenklinger skal blandt andet vurderes i forbindelse med moderniseringen af it-systemer.

En i Skattestyrelsen nedsat arbejdsgruppe har i en rapport anbefalet en række ændringer i de gældende regler om forrentning af krav på Skatteministeriets område med henblik på at opnå en sådan harmonisering.

Blandt anbefalingerne er, at tvangsbøder på Skatteministeriets område skal forrentes efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, dvs. med en månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten beregnes dagligt. Tvangsbøder er modsat de egentlige bøder ikke nogen straf, men et pressionsmiddel, der skal få den, som tvangsbøden pålægges, til at efterkomme sin pligt til at opfylde en bestemt forpligtelse. De betragtninger, der begrunder forslaget om ikke længere at forrente bøder på skattekontoen, jf. pkt. 2.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger, gør sig derfor ikke gældende for tvangsbøder.

Som også nævnt i pkt. 1 indgår USO-projektet om »Udfasning af SAP38 som opkrævningssystem« som et centralt tiltag i den langsigtede plan for en effektiv opkrævning og inddrivelse i skattevæsenet. Den langsigtede plan er et af elementerne i aftalen »Nedbringelse af danskernes gæld til det offentlige«, som den daværende regering (Socialdemokratiet), Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Det Konservative Folkeparti, Liberal Alliance, Alternativet og Kristendemokraterne indgik den 20. juni 2022.

Udfasningen af SAP38 som opkrævningssystem betyder, at de motorkrav og øvrige krav, der i dag opkræves via SAP38, i stedet skal opkræves via den nye opkrævningsløsning i DMO i form af en række nye konti og – for så vidt angår enkelte kravtyper – på skattekontoen. USO-projektet skal etablere de nødvendige opkrævningsfunktionaliteter til dette på DMO-plattformen. Der er som led i USO-projektet påpeget et behov for at indføre nogle fælles regler om opkrævningen af disse krav.

Som det fremgår af pkt. 2.1.1.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger, foreslås det at indsætte et nyt kapitel – kapitel 4 a – i opkrævningsloven og med den foreslåede bestemmelse i § 15 fastlægge anvendelsesområdet, således at reglerne i kapitel 4 a skal anvendes på Skatteforvaltningens krav på skatter og afgifter m.v., medmindre kravet omfattes af opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen eller af

kildeskatteloven, lov om spil, pensionsafkastbeskatningsloven eller ejendomsskattelovens kapitel 8 og §§ 77-81 eller af henstandsreglerne i afskrivningslovens § 40, stk. 7, aktieavancebeskatningslovens §§ 39-40, § 6 d, stk. 10-12 og 14, og § 12 i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, for så vidt angår beskatning af etableringskonto, eller virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18 eller af dødsboskattelovens §§ 14, 30 og 89 om mellempriodeskat og dødsboskat, jf. således den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15, stk. 1, 1. pkt., idet der dog i stk. 2 foreslås enkelte undtagelser hertil, ligesom der med stk. 3 foreslås en bemyndigelse for skatteministeren til at kunne ændre på anvendelsesområdet. Krav på sagsomkostninger, tilbagebetalingskrav, der vedrører de i den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 d, stk. 1, 2. pkt., nævnte udbetalinger og beløb, og erstatningskrav skal heller ikke omfattes af reglerne i det foreslåede kapitel 4 a, medmindre der er tale om regreskrav, jf. den foreslåede regel i opkrævningslovens § 15, stk. 1, 2. pkt. Endelig skal ifølge forslaget til opkrævningslovens § 15, stk. 1, 3. pkt., krav tilhørende restanceinddrivelsesmyndigheden heller ikke omfattes af reglerne i det foreslåede kapitel 4 a, medmindre der er tale om tilbagebetalingskrav efter den foreslåede bestemmelse i § 15 d, stk. 1, 1. pkt.

Blandt de med opkrævningslovens § 15, stk. 2, foreslåede undtagelser er, at tvangsbøder, der opkræves efter kildeskattelovens § 52, stk. 5, § 66, stk. 2, § 66 A, stk. 1, § 66 B, stk. 1, § 84, stk. 2, § 85, stk. 4 og 5, § 86, stk. 3, og § 87 og § 63 i lov om spil uanset det foreslåede stk. 1 skal omfattes af reglerne i det foreslåede kapitel 4 a. Samtidig foreslås med § 15 b, stk. 1, 1. pkt., at hvis et krav, der omfattes af § 15, ikke betales rettidigt, skal det forrentes efter § 7. Tvangsbøder vil således også blive forrentet i medfør af den foreslåede § 15 b, jf. § 15. Det vil også gælde de tvangsbøder, der efter opkrævningslovens § 18 a pålægges virksomhedens ansvarlige daglige ledelse.

Tvangsbøder, der i dag derimod opkræves via skattekontoen, fordi de pålægges en virksomhed, der skal betale moms, A-skat m.v. til skattekontoen, bliver allerede i dag forrentet, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, om forrentning af en debetsaldo på skattekontoen.

Tvangsbøder, der efter opkrævningslovens § 18 a pålægges virksomhedens ansvarlige daglige ledelse, vil også blive omfattet af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven, idet denne eller disse personer ikke omfattes af skattekontoen. Disse tvangsbøder vil derfor blive forrentet efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Det foreslås dog, at der i opkrævningslovens § 16, nr. 6, indføres en sondring mellem bøder og tvangsbøder. Denne sondring er nødvendig som følge af den foreslåede ophævelse af forrentningen af bøder, der skal betales til skattekontoen, jf. lovforslagets pkt. 2.2 for nærmere herom. Tvangsbøder, der skal betales til skattekontoen, vil efter ændringen dog

fortsat blive forrentet på skattekontoen og uden renters rente som følge af forslaget om ophævelse af renters rente på skattekontoen, jf. lovforslagets pkt. 2.2 for nærmere herom.

Der henvises til lovforslagets § 1, nr. 14, og bemærkningerne hertil.

## **2.5. Ophævelse af accessorisk forældelse af rykkergebyrer**

### **2.5.1. Gældende ret**

Af forældelseslovens § 2, stk. 1, fremgår, at forældelsesfristerne regnes fra det tidligste tidspunkt, til hvilket fordringshaveren kunne kræve at få fordringen opfyldt, medmindre andet følger af andre bestemmelser. I stk. 2 er det bestemt, at hvis der er indrømmet skyldneren løbedage eller i øvrigt en frist, inden for hvilken betaling anses for rettidig, regnes forældelsesfristen først fra betalingsfristens udløb. Af § 3, stk. 1, fremgår, at forældelsesfristen er 3 år, medmindre andet følger af andre bestemmelser. Af § 5, stk. 1, fremgår, at forældelsesfristen er 10 år, 1) når der er udstedt gældsbevægelse for fordringen, 2) når fordringen er registreret i en værdipapircentral, eller 3) når fordringens eksistens og størrelse er anerkendt skriftligt eller fastslået ved forlig, dom, betalingspåkrav påtegnet af fogedretten eller anden bindende afgørelse. I stk. 2 bestemmes, at fordring på senere forfaldne renter, gebyrer og lignende dog forældes efter § 3. Af § 23, stk. 2, fremgår, at ved forældelse af hovedfordringen bortfalder også krav på rente og lignende ydelse. Med »lignende ydelse« tænkes der på krav på provisioner og gebyrer, men ikke omkostninger i forbindelse med forsøg på at inddrive kravet. Bestemmelsen omhandler den såkaldte accessoriske forældelse og svarer til, hvad der på ulovbestemt grundlag antoges at gælde inden indførelsen af bestemmelsen ved forældelseslovens ikrafttrædelse den 1. januar 2008, jf. side 500 i betænkning nr. 1460 af 2005 om revision af forældelseslovgivningen. En fordringshaver, der ikke længere har krav på hovedfordringen, bør heller ikke kunne opretholde et krav på renter og lignende ydelser, der knytter sig accessorisk til hovedfordringen.

Opkrævningslovens § 6 bestemmer, at der skal betales et gebyr på 65 kr. for erindringskrivelser vedrørende betaling efter denne lov. En erindringskrivelse vil først kunne udsendes, når betalingsfristen er overskredet, uden at betaling er sket. Betaling anses normalt at være sket, når skyldneren har mistet rådigheden over beløbet, dvs. uafhængigt af beløbet fremkomst til fordringshaveren.

Opkrævningslovens § 6 finder også anvendelse, når der rykkes for en debetsaldo på skattekontoen, når debetsaldoen overstiger 5.000 kr. Af opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, fremgår således, at overstiger en debetsaldo for en virksomhed 5.000 kr., skal hele beløbet indbetales straks, og Skatteforvaltningen udsender et rykkerbrev herom til virksomheden, mens det i 4. pkt. bestemmes, at betales beløbet ikke inden den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan beløbet

overgives til inddrivelse, og 6. pkt. bestemmer, at der pålægges et gebyr efter § 6 ved udsendelsen af rykkerbrevet.

### 2.5.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Når en borger eller virksomhed ikke betaler et skatte- og afgiftskrav rettidigt, fremsender Skatteforvaltningen et rykkerbrev for det eller de krav, der rykkes for. I den forbindelse opkræves et gebyr på 65 kr. for fremsendelsen af rykkerbrevet.

I den nuværende systemtekniske håndtering af rykkergebyrer i systemet SAP38 anses et rykkergebyr og hovedkrav systemteknisk som to selvstændige hovedkrav. Det betyder, at der manuelt skal oprettes en relation mellem hovedkrav og gebyr i SAP38. Hvis der rykkes for flere krav på samme rykkerskrivelse, er det fast praksis, at gebyret relateres til det yngste krav.

SAP38 anvendes af Skatteforvaltningen til opkrævningen af en række fordringer, der ikke opkræves via skattekontoen, som anvendes til opkrævningen af virksomhedsgæld, eller systemet KOBRA, der anvendes til opkrævningen af personskatter. I SAP38 opkræves som ovenfor nævnt bl.a. motorfordringer. SAP38, der oprindeligt er et regnskabssystem, er både et opkrævningssystem for visse af Skatteforvaltningens fordringer og et inddrivelsessystem for restanceinddrivelsesmyndigheden, men uden mulighed for systemmæssig understøttelse af inddrivelsestiltag.

De motorkrav og øvrige krav, som foreslås omfattet af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a, opkræves i dag i systemet SAP38, der ikke understøtter opkrævningsopgaven tilstrækkeligt. Kravene skal derfor på sigt opkræves via en række særskilte konti i Skattestyrelsens opkrævningsplatform, DMO, på samme måde som skattekontoen er en konto i DMO, der anvendes som opkrævningssystem til opkrævning af de fleste virksomhedskrav.

Hvis relationen skal bevares mellem et rykkergebyr og et hovedkrav under opkrævningen, skal det ske via en manuel proces, hvor det bl.a. sikres, at rykkergebyret afskrives ved accessorisk forældelse efter forældelseslovens § 23, stk. 2. Denne håndtering er ikke optimal, da det er en ressourcetung opgave, der indebærer risiko for fejl.

For så vidt angår udviklingen af en ny opkrævningsløsning i Skatteforvaltningen på opkrævningsområdet, vil det være komplekst at systemudvikle en automatiseret relatering af et rykkergebyr til et specifikt hovedkrav, herunder særligt når der rykkes for flere krav på samme rykkerbrev. Den systemtekniske kompleksitet ligger også særligt i den efterfølgende håndtering af relationen mellem rykkergebyr og hovedkrav under opkrævning, herunder den systemmæssige håndtering af den accessoriske forældelse.

Kompleksiteten i en systemændring skyldes, at der vil skulle kodes en lang række regler for de forskellige kravtyper og relationsscenerier, i forhold til om rykkerskrivelsen omfat-

ter et eller flere hovedkrav, både hovedkrav og renter eller kun renter m.v., så systemet ved, hvilke krav der potentielt kan udløse en accessorisk forældelse af et rykkergebyr og udløse denne i forbindelse med hovedkravets eventuelle forældelse. Denne kodning vil skulle ske på baggrund af et regelgrundlag, som for nuværende ikke er entydigt. Denne komplekse opsætning vil gøre rykkerkørslen til en tungere proces i DMO i den efterfølgende drift.

Også på skattekontoen er det vanskeligt at håndtere den accessoriske forældelse af rykkergebyrer. Der sker hver måned oversendelse af et lille antal accessorisk forældede rykkergebyrer fra skattekontoen til inddrivelse.

Der er p.t. ingen systemmæssig understøttelse til, at dette kan undgås.

Alle rykkergebyrer fra skattekontoen klassificeres derfor som ikkeinddrivelsesparate, dvs. at de bliver låst for inddrivelse, når de modtages hos restanceinddrivelsesmyndigheden, hvor de registreres i det gamle inddrivelsessystem, DMI, og underlægges en maskinel retskraftvurdering, der i dag sker i en såkaldt »retracer«. Der sker efterfølgende en maskinel gennemgang med henblik på at gøre rykkergebyrerne inddrivelsesparate, men de filtre, der anvendes i den maskinelle retskraftvurdering, er så finmaskede, at det kun er en delmængde af rykkergebyrerne, der overgår til aktiv inddrivelse.

Det er i princippet muligt for hver rykkerkørsel at gennemføre en manuel proces, der skal garantere, at alle rykkergebyrer, der skal sendes til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, har mindst én hovedfordring, der ikke er forældet, hvorved rykkergebyret ikke vil være accessorisk forældet. Dette er dog en manuelt krævende proces, der indebærer risiko for fejl.

Da den manuelt understøttede proces kan medføre fejl, vil det derfor ikke kunne garanteres, at ingen rykkergebyrer, der sendes til inddrivelse, er accessorisk forældede. En manuel proces vil derfor ikke kunne afhjælpe problematikken med låste rykkergebyrer i DMI.

De ovenfor beskrevne problemer med at relatere rykkergebyrer til de krav, der foreslås omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, gør sig også gældende for rykkergebyrer vedrørende de krav, der opkræves via skattekontoen. Rykkergebyret vedrørende krav, der skal betales til skattekontoen, er baseret på debetsaldoen, der som ovenfor nævnt skal overstige 5.000 kr., men er ikke systemteknisk koblet til de enkelte krav, der udgør debetsaldoen på tidspunktet for rykkerkørslen.

Der findes allerede flere bestemmelser, der ophæver den accessoriske forældelse af renter og gebyrer som følge af lignende relateringsproblemer.

I § 3 B, stk. 1, 1. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige bestemmes således, at renter og gebyrer med hensyn til forældelse behandles som selvstændige hovedkrav,



efter at restanceinddrivelsesmyndigheden har modtaget dem til inddrivelse, uden at det i forbindelse med overdragelsen er oplyst, hvilket hovedkrav renterne eller gebyrerne vedrører. Er det ved overdragelsen af de i 1. pkt. nævnte renter til restanceinddrivelsesmyndigheden oplyst, at disse renter vedrører et bestemt hovedkrav, lægges dette hovedkrav ifølge § 3 B, stk. 1, 2. pkt., til grund med hensyn til accessorisk forældelse efter forældelseslovens § 23, stk. 2. Gebyrer, der modtages af restanceinddrivelsesmyndigheden til inddrivelse, anses efter modtagelsen med hensyn til accessorisk forældelse efter forældelseslovens § 23, stk. 2, alene at vedrøre det hovedkrav, som gebyret ved overdragelsen oplyses at være knyttet til, jf. § 3 B, stk. 1, 3. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Bestemmelsen i § 3 B blev indført ved lov nr. 551 af 29. maj 2018 efter vedtagelsen af lovforslag nr. L 226, jf. Folketingstidende 2017-18, tillæg A, L 226 som fremsat, og § 3 B, stk. 1, blev nyaffattet ved nr. 1110 af 13. november 2019 efter vedtagelsen af lovforslag nr. 26, jf. Folketingstidende 2019-20, tillæg A, L 26 som fremsat.

I kildeskattelovens § 63, 3. pkt., bestemmes, at renter, der opkræves efter 2. pkt., med hensyn til forældelse behandles som selvstændige hovedkrav. Efter 2. pkt. opgøres renter efter 1. pkt. om forsinket betaling af skat, der påhviler den skattepligtige, én gang om året og opkræves sammen med restskatten for de pågældende år. Denne opkrævningsmetode skaber et relateringsproblem, som er begrundelsen for, at reglen i 3. pkt. blev indført ved lov nr. 1565 af 12. december 2023 efter vedtagelsen af lovforslag nr. L 9, jf. Folketingstidende 2023-24, tillæg A, L 9 som fremsat, pkt. 2.9.5, side 61 f. Ændringen skyldes således, at morarenter efter kildeskattelovens § 63 ikke opkræves sammen med hovedkravet, men i stedet opkræves sammen med restskatten for det kalenderår, hvor renten påløber. Det rentebeløb, som opkræves på årsopgørelsen, kan således indeholde renter beregnet af rater fra flere forskellige indkomstår, og dermed bliver det vanskeligt præcist at udskille, hvilket rentebeløb der vedrører et konkret hovedkrav.

Det foreslås derfor, at der i forbindelse med den foreslåede nyaffattelse af opkrævningslovens § 6, jf. lovforslagets pkt. 2.1.3 for nærmere herom, indsættes et stk. 2, hvorefter rykkergebyrer, der opkræves af Skatteforvaltningen efter den nyaffattede bestemmelse i stk. 1, 3. pkt., med hensyn til forældelse skal behandles som selvstændige hovedkrav.

Rykkergebyrer vedrørende krav, der foreslås omfattet af det nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, vil som følge af henvisningen til § 6 i den foreslåede bestemmelse i § 15 a, stk. 1, 2. pkt., derfor ikke kunne bortfalde ved accessorisk forældelse efter forældelseslovens § 23, stk. 2, og det samme vil gælde for rykkergebyrer, der vedrører krav, der omfattes af opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen, idet også § 16 c, stk. 4, 6. pkt., henviser til § 6.

Forslaget vil gøre det muligt at automatisere og effektivisere rykkerproceduren for krav omfattet af det foreslåede kapitel

4 a i opkrævningsloven og for krav, der skal betales til skattekontoen.

Dermed undgås en manuel og dermed ressourcetung arbejdsgang for håndtering af rykkergebyrer samt eventuel afskrivning af rykkergebyrer ved accessorisk forældelse, så flest mulige processer i den nye opkrævningsløsning i DMO systemunderstøttes. Dette vil også gøre sig gældende for rykkergebyrer på skattekontoen.

Ved en fuldstændig nedskrivning af hovedkravet, f.eks. fordi det var oprettet ved en fejl, vil rykkergebyret dog fortsat bortfalde, medmindre hovedkravet indgår i en samlet rykker, der også omfatter andre krav, for hvilke der er hjemmel til gebyropkrævning. Dette vil fortsat skulle understøttes manuelt.

Den foreslåede regel i opkrævningslovens § 6, stk. 2, vil betyde, at den accessoriske forældelse afskaffes, således at et rykkergebyr ikke vil blive forældet samtidig med det relaterede hovedkrav, men vil blive anset som et selvstændigt hovedkrav.

Dette betyder, at skyldner fortsat vil skyldes rykkergebyret på 65 kr., selv om det relaterede hovedkrav på rykkerbrevet forældes under opkrævning. Dette kan for skatteydere ses som en fastholdelse af en udgift, der i andre tilfælde ville være bortfaldet, som det f.eks. sker ved accessorisk forældelse af renter.

I begge tilfælde bemærkes dog, at rykkergebyret modsvarer de administrative omkostninger, der er ved udsendelse af et rykkerbrev, som derfor har været afholdt uanset rykkerens senere forløb.

Et alternativ ville for krav, der foreslås omfattet af det nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, være, at der udsendes ét rykkergebyr pr. krav, der skal rykkes for. Dette ville reducere kompleksiteten, men der ville fortsat være behov for systemtilpasninger. Denne løsning ville potentielt medføre et stort antal rykkere og dertilhørende rykkergebyrer for den enkelte skatteyder, hvilket ikke vurderes hensigtsmæssigt ud fra et forvaltningsretligt perspektiv og også ville være en fordyrelse af den administrative proces.

I forhold til de borgere, der kan opleve at blive pålagt rykkergebyrer ved rykning for kravtyper, for hvilke der ikke tidligere var hjemmel til at opkræve et rykkergebyr, bemærkes, at der er tale om ca. 14 kravtyper, herunder bl.a. dødsboskat, gaveafgift og bøder. Hertil kommer yderligere syv kravtyper, som selv udgøres af gebyrer, der betales kontant og derfor i praksis ikke vil blive omfattet af en rykkerprocedure.

I forhold til de tilfælde, hvor der med den foreslåede regel ikke vil ske accessorisk forældelse af rykkergebyrer, forventes dette at vedrøre et meget begrænset antal borgere og virksomheder, da flere forhold skal være gældende, før der vil være tale om en forringet situation sammenlignet med i dag.

For det første skal der være rykket for et krav med hjemmel til at pålægge gebyr. For det andet skal kravet være det eneste rykkergebyrpålagte krav på rykkerskrivelsen. For det tredje skal kravet være forældet.

## 2.6. Anvendelse af Digital Post i Skatteforvaltningen ved visse sanktioner over for virksomheder

### 2.6.1. Gældende ret

Reglerne om sanktioner over for virksomheder ved anmodning om registrering eller ved fortsat registrering findes navnlig i opkrævningsloven. Der er tale om regler om nægtelse af registrering og om inddragelse af registrering. Derudover indeholder momsloven regler om, at virksomheder i visse situationer kan pålægges at anvende en kortere afregningsperiode end den, som virksomheder af den pågældende størrelse med hensyn til omfanget af afgiftspligtige leverancer normalt anvender. Når Skatteforvaltningen træffer afgørelse vedrørende disse forhold, skal meddelelsen af afgørelsen ske ved rekommanderet brev. Formålet hermed er, at der er sikkerhed for, at meddelelsen er kommet frem til virksomheden, og at give Skatteforvaltningen dokumentation for, hvornår virksomheden modtog meddelelsen.

Fysiske personer på mindst 15 år og med bopæl eller fast ophold i Danmark og juridiske enheder med et cvr-nummer, jf. lov om Det Centrale Virksomhedsregister, skal, jf. henholdsvis § 3, stk. 1 og 2, i lov om Digital Post fra offentlige afsendere, tilsluttes Digital Post, medmindre de konkret fritages efter bestemmelserne i § 5, stk. 1, 3 og 4. Ved registreringen får virksomheden tildelt en digital virksomhedspostkasse med henblik på at modtage meddelelser fra offentlige afsendere, herunder Skatteforvaltningen.

Fra indsendelsen af registreringsanmodningen og indtil registreringen er gennemført, vil der for personligt ejede virksomheder ikke være en digital postkasse tilgængelig for virksomheden. Selskaber får en digital postkasse allerede ved stiftelsen af selskabet.

Når en personligt drevet virksomhed får alle sine skatte- og afgiftsregistreringer inddraget, vil virksomhedens Digital Post-adgang blive lukket automatisk, et par dage efter at afgørelsen om inddragelsen af registreringerne er truffet, og cvr-nummeret vil fremstå som ophørt.

Retsvirkningen af at anvende Digital Post er fastsat i § 10 i lov om Digital Post fra offentlige afsendere, der foreskriver, at meddelelser, der sendes under anvendelse af Digital Post, anses for at være afsendt af den afgivne afsender og anses for at være kommet frem til modtageren på det tidspunkt, hvor meddelelsen er tilgængelig for adressaten i postløsningen, herunder i en visningsklient. Hermed har offentlige afsenders meddelelser til virksomheder via Digital Post samme retsvirkning som afsendelse via traditionel papirpost.

Offentlige afsendere kan ikke kommunikere via Digital Post-løsningen, hvis det følger af anden lovgivning, at en meddelelse til virksomheden skal afsendes fysisk eller digi-

talt på anden vis, jf. § 9 i lov om Digital Post fra offentlige afsendere. Tilsvarende kan den offentlige afsender ikke anvende Digital Post, hvor der i lovgivningen er foreskrevet anvendelse af rekommanderede breve.

Efter opkrævningslovens § 4, stk. 1, kan Skatteforvaltningen fastsætte virksomhedens tilsvarende af skatter og afgifter foreløbigt til et skønsmæssigt beløb, hvis Skatteforvaltningen efter afleveringsfristens udløb ikke har modtaget virksomhedens indberetning eller angivelse for en afregningsperiode. Den foreløbige fastsættelse sker på baggrund af de oplysninger, som Skatteforvaltningen har om virksomhedens tidligere indberetninger, redegørelser eller angivelser.

Når virksomheden i fire på hinanden følgende afregningsperioder for det samme registreringsforhold har fået fastsat tilsvaret foreløbigt, kan Skatteforvaltningen inddrage virksomhedens registrering for den pågældende skat eller afgift, medmindre virksomheden inden inddragelsen indgiver de manglende indberetninger eller angivelser, jf. § 4, stk. 3, 1. pkt. Hvis Skatteforvaltningen skønner, at virksomheden ikke kan fortsætte uden at være registreret for den pågældende skat eller afgift, inddrages virksomhedens øvrige registreringer også, medmindre virksomheden meddeler, at de øvrige registreringer ønskes opretholdt, jf. § 4, stk. 3, 2. pkt.

Inden Skatteforvaltningen træffer afgørelse om at inddrage virksomhedens registrering, skal Skatteforvaltningen ved rekommanderet brev meddele virksomheden, at registreringen eller registreringerne vil blive inddraget, hvis virksomheden ikke indgiver de manglende indberetninger eller angivelser inden 14 dage til Skatteforvaltningen, jf. § 4, stk. 3, 3. pkt.

Samtidig skal det ifølge § 4, stk. 3, 4. pkt., oplyses i det rekommanderede brev, at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden fortsættes, hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b. Hvis Skatteforvaltningen oplyser, at virksomhedens øvrige registreringer tillige inddrages, oplyses det endvidere i meddelelsen, at virksomheden inden 14 dage skal give Skatteforvaltningen meddelelse herom, såfremt de øvrige registreringer ønskes opretholdt, jf. § 4, stk. 3, 5. pkt.

Det rekommanderede brev indeholder et påbud, og påbudets retsvirkning regnes fra det tidspunkt, hvor brevet er kommet frem til virksomheden, således at fristen på 14 dage begynder at løbe. Det er derfor ikke en betingelse, at virksomheden har fået kendskab til det rekommanderede brev indhold. Det er vigtigt for Skatteforvaltningen at have oplysninger om, hvornår meddelelsen kom frem til virksomheden, og fristen på 14 dage dermed begynder at løbe, af hensyn til Skatteforvaltningens mulighed for at inddrage registreringer, hvis fristen for at indgive de manglende indberetninger og angivelser ikke overholdes.

Hvis virksomheden ikke indgiver de manglende indberetnin-

ger eller angivelser inden udløbet af 14-dagesfristen, inddrager Skatteforvaltningen virksomhedens registrering eller registreringer, hvilket skal meddeles virksomheden ved rekommanderet brev, jf. opkrævningslovens § 4, stk. 3, 6. pkt. Det skal i medfør af 7. pkt. fremgå af meddelelsen herom, at en fortsættelse af virksomheden vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden fortsættes, hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b.

Af opkrævningslovens § 10 b, 1. pkt., fremgår, at den, der ved sin deltagelse i ledelsen af en virksomhed forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden indledes eller fortsættes, uden at virksomheden er registreret for et eller flere registreringsforhold efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter denne lov, hæfter for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed. Hæftelsen er personlig, ubegrænset og solidarisk, jf. 2. pkt.

Skatteforvaltningen kan kræve sikkerhedsstillelse af en allerede registreret virksomhed, når både nogle objektive og subjektive betingelser er opfyldt.

De objektive betingelser er ifølge opkrævningslovens § 11, stk. 1, at en af betingelserne i nr. 1-4 er opfyldt. Disse betingelser er:

1) Virksomheden for de seneste 12 afregningsperioder fire gange ikke rettidigt har indbetalt skatter og afgifter m.v. omfattet af opkrævningsloven og, for så vidt angår enkeltmandsvirksomheder, tillige personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift, og a) virksomheden er i restance vedrørende skatter og afgifter, for hvilke den er registreret, samt eventuelt selskabsskatter og, for så vidt angår enkeltmandsvirksomheder, tillige personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift, med et beløb, der overstiger 50.000 kr., og virksomheden ikke indbetaler denne restance senest den 10. hverdag fra modtagelsen af en erindringsskrivelse fra Skatteforvaltningen, hvorved virksomheden underrettes om, at den ved fortsat manglende betaling pålægges at stille sikkerhed, eller b) virksomheden ikke rettidigt har afgivet oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2.

2) Virksomhedens kapitalgrundlag, herunder den lovpligtige kapital i selskaber, er trukket ud af virksomheden.

3) Der efter virksomhedens registrering opstår eller konstateres forhold, som efter stk. 2, jf. stk. 4, kan begrunde pålæg om sikkerhedsstillelse.

4) Virksomheden leverer varer eller ydelser med leveringssted her i landet, jf. momslovens kapitel 4, og de skatter og afgifter m.v., der opstår i forbindelse med virksomhedens levering af varerne eller ydelserne, antages forsætligt eller

groft uagtsomt ikke at ville blive afregnet til Skatteforvaltningen.

I forhold til virksomheder, der skal registreres for moms, A-skat m.v., gælder ifølge opkrævningslovens § 11, stk. 2, at Skatteforvaltningen kan pålægge en virksomhed, der anmeldes til registrering m.v. efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter opkrævningsloven, at stille sikkerhed i følgende tilfælde:

1) Hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der med hensyn til skatter og afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed, efter at personen fik den nævnte tilknytning til virksomheden, har påført staten et samlet tab på mere end 50.000 kr. som følge af konkurs eller anden insolvens eller opbygget en usikret og ubetalt restance på mere end 50.000 kr. til Skatteforvaltningen.

2) Hvis virksomheden inden for de seneste 5 år har fået registreringen, for så vidt angår det samme registreringsforhold, inddraget efter § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter stk. 9, § 19 a, stk. 1, eller § 19 b.

3) Hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der inden for de seneste 5 år, og efter at personen fik den nævnte tilknytning til virksomheden, har fået sin registrering, for så vidt angår samme type registreringsforhold, inddraget efter § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter stk. 9, § 19 a, stk. 1, eller § 19 b.

I forhold til både opkrævningslovens § 11, stk. 1 og 2, kræves det herudover, at den subjektive betingelse i § 11, stk. 3, 1. pkt., er opfyldt, dvs. at det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten.

Når en virksomhed pålægges at stille sikkerhed efter § 11, stk. 2, kan virksomheden ikke registreres, før dette pålæg er opfyldt, jf. stk. 3, 2. pkt.

Opkrævningslovens § 11, stk. 5, 1. pkt., bestemmer, at sikkerhed efter stk. 1 og 2 skal stilles for et beløb, der svarer til virksomhedens restancer med skatter eller afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, og det forventede gennemsnitlige tilsvarende i en 3-månedersperiode samt det skønnede eller opgjorte tilsvarende fra den eventuelle periode, hvor virksomheden har været drevet uregistreret. For enkeltmandsvirksomheder gælder dette ifølge 2. pkt. tillige indehaverens personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift, og restancer vedrørende de i dette stykke omhandlede skatter og afgifter m.v. fra indehaverens tidligere enkeltmandsvirksomhed, der er blevet afmeldt fra registreringen. Det gennemsnitlige tilsvarende beregnes for igangværende virksomheder på baggrund af det senest

afleverede årsregnskab, jf. 3. pkt. Sikkerhedsstillelsen for selskabsskatter beregnes med udgangspunkt i beregnet acontoskat for indeværende regnskabsår reduceret med eventuelle acontobetaling, jf. 4. pkt. Sikkerhedsstillelsen for personskatter og bidrag beregnes ud fra skattebilletten, jf. 5. pkt.

Optrækningslovens § 11, stk. 6, 1. pkt., bestemmer, at sikkerhed efter stk. 1 og 2 skal stilles, senest 8 dage efter at virksomheden har modtaget meddelelse herom, idet fristen dog i særlige tilfælde kan forlænges efter anmodning herom. Pålæg om sikkerhedsstillelse meddeles virksomheden ved rekommanderet brev, jf. 2. pkt.

Det fremgår af opkrævningslovens § 11, stk. 7, at meddelelse om pålæg om sikkerhedsstillelse efter stk. 1 skal indeholde oplysning om, at undladelse af at stille den krævede sikkerhed indebærer, at virksomhedens registrering vil blive inddraget, og at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter § 11 og hæftelse for virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter § 10 b.

Det fremgår endvidere af opkrævningslovens § 11, stk. 8, 1. pkt., at pålæg om sikkerhedsstillelse efter stk. 2 skal meddeles virksomheden, senest 14 hverdage efter at virksomheden anmeldes til registrering. Meddelelse om pålæg om sikkerhedsstillelse skal ifølge 2. pkt. indeholde oplysning om, at undladelse af at stille den krævede sikkerhed indebærer, at virksomheden ikke kan registreres, og at en fortsættelse af virksomheden vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter § 11, stk. 11, og hæftelse for virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter § 10 b.

I opkrævningslovens § 11, stk. 9, 1. pkt., er det bestemt, at hvis sikkerheden efter stk. 1 ikke stilles rettidigt, inddrages virksomhedens registrering. Stilles sikkerheden efter stk. 2 ikke rettidigt, nægtes virksomheden registrering, jf. 2. pkt.

Det rekommanderede brev indeholder et påbud. Påbuddets retsvirkning regnes fra det tidspunkt, hvor det er kommet frem til virksomheden, og hvor fristen på 8 dage således begynder at løbe. Det er ikke en betingelse, at virksomheden har fået kendskab til det rekommanderede brev, men det er vigtigt for Skatteforvaltningen at kunne tilgå oplysninger om, hvornår meddelelsen kom frem til virksomheden, og fristen på 8 dage dermed begynder at løbe. Stilles sikkerheden ikke inden udløbet af fristen, inddrager Skatteforvaltningen virksomhedens registrering.

Af opkrævningslovens § 11, stk. 10, fremgår, at meddelelse om, at registreringen er inddraget eller nægtet efter stk. 9, skal tilsendes virksomheden ved rekommanderet brev, der tillige skal oplyse, at en fortsættelse af virksomheden efter registreringsinddragelsen eller registreringsnægtelsen vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter § 11, stk. 11, og hæftelse for virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter § 10 b.

Det rekommanderede brev indeholder som nævnt et påbud,

hvis retsvirkning regnes fra det tidspunkt, hvor det er kommet frem til virksomheden. Det er derfor ikke en betingelse, at virksomheden har fået kendskab til det rekommanderede brev, men det er vigtigt for Skatteforvaltningen at kunne tilgå oplysninger om, hvornår meddelelsen kom frem til virksomheden, og virksomheden dermed forudsættes at være vidende om, at registreringen er inddraget eller nægtet, af hensyn til pålæg af et muligt strafansvar efter § 17, stk. 3, og et muligt hæftelsesansvar ved en fortsættelse af virksomheden efter registreringsinddragelsen eller registreringsnægtelsen efter § 10 b.

Skatteforvaltningen kan pålægge registrerede virksomheder at indsende angivelser af moms og indbetale afgiften senest den 15. i måneden efter afgiftsperiodens udløb, jf. momslovens § 62, stk. 1. Tilsvarende kan Skatteforvaltningen efter momslovens § 62, stk. 4, betinge registreringen af, at virksomheden anvender en forkortet afregningsperiode i stedet for de almindelige angivelses- og betalingsfrister for nystartede virksomheder, som gælder efter momslovens § 57. Hvis virksomheden bliver pålagt en forkortet afregningsperiode, skal den angive og betale moms månedsvi i stedet for kvartalsvis. For de månedsafregnende virksomheder betyder det, at moms skal angives og betales senest den 15. i måneden efter afregningsperiodens udløb i stedet for senest den 25. i måneden efter afgiftsperiodens udløb, som er den sædvanlige angivelses- og betalingsfrist. For at Skatteforvaltningen kan pålægge en virksomhed forkortet afregning for moms, kræves det, at de objektive betingelser nævnt i opkrævningslovens § 11, stk. 1 og 2, er opfyldt, jf. henholdsvis momslovens § 62, stk. 1 og 4.

Skatteforvaltningen kan dog helt fritage en virksomhed for at anvende forkortet afregningsperiode, hvis der indgås en betalingsordning, som virksomheden overholder, eller hvis der i øvrigt ikke på baggrund af virksomhedens forhold vurderes at være behov for at pålægge virksomheden forkortet afgiftsperiode m.v., jf. momslovens § 62, stk. 3. Derudover kan virksomheden fritages for forkortet afregning, hvis den vælger at stille sikkerhed efter opkrævningslovens § 11, stk. 5, dvs. for et beløb, der svarer til virksomhedens restancer vedrørende skatter og afgifter m.v. og det forventede gennemsnitlige tilsvarende i en 3-månedersperiode samt det skønnede eller opgjorte tilsvarende fra den eventuelle periode, hvor virksomheden har været drevet uregistreret, jf. momslovens § 62, stk. 5, 1. pkt. Af 2. pkt. fremgår, at hvis der efter sikkerhedsstillelsen opstår en ny restance, pålægges virksomheden forkortet afgiftsperiode m.v. efter stk. 1 og 4. Pålæg om, at virksomheden skal anvende forkortet afregning, skal meddeles virksomheden ved et anbefalet brev, jf. momslovens § 62, stk. 1, 2. pkt., og stk. 4, 1. pkt., der henviser til stk. 1.

Det anbefalede brev indeholder et påbud, hvis retsvirkning regnes fra det tidspunkt, hvor det er kommet frem til virksomheden. Den første forkortede afregningsperiode starter den 1. i den måned, der følger efter virksomhedens modtagelse af pålægget om at anvende forkortet afregning, jf. momslovens § 62, stk. 2, 1. pkt. Det er derfor ikke en betin-

gelse, at virksomheden har fået kendskab til det anbefalede brevs indhold, men det er vigtigt for Skatteforvaltningen at kunne tilgå oplysninger om, hvornår meddelelsen kom frem til virksomheden, fordi modtagelsestidspunktet er afgørende for, hvornår virksomhedens første forkortede afregningsperiode vil starte, og hvornår virksomheden dermed skal angive og betale momsens vedrørende den næste afgiftsperiode til Skatteforvaltningen.

### 2.6.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Bestemmelserne om, at de omfattede sanktioner skal meddeles ved rekommanderet brev, blev indført, længe før man fik Digital Post. Formålet med at sende rekommanderet brev var at sikre sig, at modtager modtog afgørelsen. I forbindelse med aflevering af fysisk post kan der opstå menneskelige fejl i forbindelse med leveringen, ligesom vejrlig kan forhindre, at fysisk post når ud til modtageren inden for den forventelige frist. Dette gør fysisk post mindre påregnelig end Digital Post. Efter indførelsen af Digital Post er der nu større sikkerhed for, at afgørelser afleveres til rette vedkommende og rettidigt, og at Skatteforvaltningen kan dokumentere, at meddelelsen til virksomheden er kommet frem, og hvornår fremkomsten er sket.

Processen med udsendelse af rekommanderede breve vedrørende sanktioner i forbindelse med virksomheders registreringsforhold, sikkerhedsstillelse og forkortet afregning af moms er en administrativt besværlig proces, idet processen er manuel og tidskrævende.

Når Skatteforvaltningen i dag sender meddelelser vedrørende sanktioner i forbindelse med virksomheders registreringsforhold, sikkerhedsstillelse eller forkortet afregning af moms ved rekommanderet brev, leverer postvæsenet brevet på virksomhedens adresse. Herefter skal virksomheden fysisk kvittere for modtagelsen af det rekommanderede brev, hvorved dagen for brevet aflevering dokumenteres. Det er Skatteforvaltningens erfaring, at et rekommanderet brev normalt vil være fremme dagen efter afsendelsen, men det kan være op til 5 dage undervejs med postvæsenet, inden det bliver afleveret hos virksomheden. Det gør anvendelsen af rekommanderede breve til en tung og langsommelig proces.

Kan postvæsenet ikke aflevere det rekommanderede brev hos virksomheden, vil postvæsenet på virksomhedens adresse aflevere en påmindelse, hvoraf det vil fremgå, at brevet skal afhentes på posthuset. Det rekommanderede brev returneres til Skatteforvaltningen, hvis brevet ikke bliver afhentet på posthuset af virksomheden, eller hvis virksomheden er ukendt på adressen.

Anvendelse af Digital Post gør det muligt for Skatteforvaltningen hurtigt og uden væsentlige administrative omkostninger at sikre sig, at der er sket retmæssig aflevering i virksomhederne via Digital Post, herunder sikre sig bevis for modtagelsestidspunktet. Det foreslås derfor at give Skatteforvaltningen mulighed for at sende meddelelser om

nægtelser af registrering, inddragelse af en virksomheds registreringer, sikkerhedsstillelse for skatter og afgifter samt forkortet afregningsperiode for moms med Digital Post i stedet for som nu, hvor meddelelserne altid skal sendes med rekommanderet brev.

I forhold til igangværende, allerede registrerede virksomheder foreslås det, at det ved en ændring i opkrævningslovens § 11, stk. 6, 2. pkt., skal være muligt at sende et pålæg om sikkerhedsstillelse enten ved rekommanderet brev sendt til virksomhedens postadresse eller – som noget nyt – ved en digital meddelelse sendt til virksomheden via Digital Post.

Ved anmodning om registrering af en virksomhed foreslås det i en ny bestemmelse i opkrævningslovens § 11, stk. 6, 3. pkt., at Skatteforvaltningen kan sende et pålæg om sikkerhedsstillelse som betingelse for registreringen til virksomheden, dog den eller de personlige ejere af virksomheden for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, ved enten Digital Post som noget nyt eller rekommanderet brev som hidtil.

Forslaget skyldes, at virksomhedens adgang til Digital Post måske endnu ikke foreligger. Skatteforvaltningen vil i sin sagsbehandling vedrørende registreringsanmodningen oplyse, at Skatteforvaltningen anvender virksomhedsejerens eller virksomhedsejernes Digital Post-tilslutning, indtil virksomheden er oprettet og har fået tildelt et cvr-nummer, hvorefter virksomhedens Digital Post-tilslutning foreligger.

I forbindelse med et pålæg om sikkerhedsstillelse for en igangværende, allerede registreret personligt drevet virksomhed vil Skatteforvaltningen kunne give virksomheden besked om, at et eventuelt efterfølgende brev om afmeldelse af virksomheden vil blive sendt til både virksomheden via Digital Post og til virksomhedsejeren personligt via Digital Post.

Det foreslås med en ny bestemmelse i opkrævningslovens § 11, stk. 10, 2. pkt., at en afgørelse om, at registreringerne for en personligt drevet virksomhed inddrages, hvorefter virksomheden skal lukkes, skal sendes både til virksomheden via Digital Post og til virksomhedsejeren personligt via Digital Post med henblik på at sikre, at virksomhedsejeren har mulighed for at læse afgørelsen, efter at virksomhedens adgang til Digital Post er ophørt. I afgørelsen vil Skatteforvaltningen oplyse, at afgørelsen er sendt både til virksomheden via Digital Post og til virksomhedsejeren personligt via Digital Post. Med en ny bestemmelse i § 11, stk. 10, 3. pkt., foreslås, at en meddelelse om registreringens nægtelse, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, skal sendes til den eller de personlige ejere ved enten rekommanderet brev eller – som noget nyt – Digital Post.

Forslaget om tillige at kunne anvende Digital Post vil også få betydning for meddelelser efter opkrævningslovens § 4, stk. 3, 3. pkt., om, at en virksomheds registrering eller registreringer vil blive inddraget, såfremt manglende indberetning og angivelser for tidligere afregningsperioder ikke

indgives inden 14 dage. Tilsvarende foreslås for pålæg efter § 4, stk. 3, 6. pkt., om, at virksomhedens registrering er inddraget, fordi virksomheden ikke har indsendt de manglende indberetninger og angivelser inden for fristen, at pålægget skal sendes til virksomheden og, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, tillige til virksomhedsejeren ved enten rekommanderet brev eller Digital Post. Endelig vil forslaget om alternativ anvendelse af Digital Post få betydning for pålæg om, at virksomheden er pålagt forkortet afregningsperiode efter momslovens § 62, stk. 1 eller 4.

Det foreslås derfor, at der i de nævnte bestemmelser foretages de nødvendige ændringer, jf. ovenfor.

Forslaget vil betyde, at ovennævnte meddelelser fremover vil kunne sendes via Digital Post som alternativ til et rekommanderet brev. I praksis forudsættes udgangspunktet at være, at meddelelserne sendes med Digital Post, og at det kun vil være i de tilfælde, hvor det ikke er muligt eller hensigtsmæssigt at sende meddelelsen med Digital Post, at meddelelsen vil blive sendt med et rekommanderet brev. Dette vil eksempelvis kunne forekomme, hvis en virksomhed undtagelsesvis er fritaget for at være tilsluttet Digital Post, jf. fritagelsesbestemmelserne i § 5, stk. 1, 3 og 4, i lov om Digital Post fra offentlige afsendere.

## **2.7. Forrentning af krav på tilbagebetaling af refusion af kildeskat, der med urette er udbetalt til modtagere af udbytte, renter eller royalty**

### **2.7.1. Gældende ret**

Er der ved udbetaling af udbytte, royalty eller renter indeholdt kildeskat efter kildeskattelovens §§ 65-65 D, og overstiger den indeholdte skat den endelige skat, kan den skattepligtige anmode om tilbagebetaling af det overskydende beløb.

Efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 1. pkt., skal tilbagebetaling af det overskydende beløb ske inden 6 måneder fra Skatteforvaltningens modtagelse af anmodningen om tilbagebetaling. Sker tilbagebetalingen af det overskydende beløb efter dette tidspunkt, tilkommer der efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., den skattepligtige en rente svarende til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,2833 procentpoint pr. påbegyndt måned.

Efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 3. pkt., finder bestemmelsens 1. og 2. pkt. dog ikke anvendelse i tilfælde omfattet af kildeskattelovens § 67, stk. 1, 2 og 6.

Bestemmelserne i kildeskattelovens § 67, stk. 1 og 2, vedrører tilfælde, hvor udbytte modtages af en fysisk eller juridisk person, der er fuldt skattepligtig her i landet, eller hvor udbyttmodtageren er en fysisk eller juridisk persons faste driftssted her i landet. Er der i sådanne tilfælde indeholdt udbytteskat med et beløb, der overstiger den endelige skat, modregnes udbytteskatten i den indkomstskat, der af den skattepligtige skal betales for det indkomstår, i hvilket ud-

byttet er erhvervet, og der kan ikke rejses krav om tilbagebetaling efter reglerne i kildeskattelovens § 69 B.

Bestemmelsen i kildeskattelovens § 67, stk. 6, vedrører tilfælde, hvor der er foretaget indeholdelse, selv om der i medfør af regler fastsat af skatteministeren efter kildeskattelovens § 65, stk. 3, ikke var pligt til at indeholde udbytteskat ved udbetaling af udbyttet. Bestemmelsen fastsætter, at der i sådanne tilfælde hverken ydes godtgørelse eller renter ved tilbagebetaling af den indeholdte skat.

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

I kildeskattelovens § 69 B, stk. 3, er det bestemt, at hvis Skatteforvaltningen skønner, at udbetaling på det foreliggende grundlag vil indebære en nærliggende risiko for tab, kan Skatteforvaltningen kræve sikkerhedsstillelse af modtageren. En nærliggende risiko for tab kan f.eks. foreligge, hvor et udenlandsk selskab har fremsat anmodningen om tilbagebetaling af indeholdt skat efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, og det konkret vurderes, at Skatteforvaltningen vil kunne have vanskeligt ved efterfølgende at inddrive beløbet i udlandet, herunder hvis beløbet er viderekaliseret til andre udenlandske selskaber i koncernen.

Skatteforvaltningen kan kun kræve sikkerhedsstillelse, hvis kravet om indeholdelse af kildeskat er omtvistet og ikke endeligt afgjort ved en administrativ klageinstans eller domstolene. Har Skatteforvaltningen således administrativt afgjort, at det udbetalende selskab skal indeholde kildeskat, og har det udbetalende selskab indeholdt kildeskatten, men påklaget afgørelsen og fået medhold ved en højere instans, kan Skatteforvaltningen kræve sikkerhedsstillelse af en modtager af udbytte, royalty eller renter, som anmoder om udbetaling af kildeskatten, hvis Skatteforvaltningen har indbragt eller vil indbringe afgørelsen for domstolene.

Uanset om der har været stillet krav om sikkerhedsstillelse efter § 69 B, stk. 3, vil det kunne forekomme, at der i medfør af § 69 B er blevet udbetalt indeholdt skat af udbytte, royalty eller renter til den skattepligtige, hvorefter det ved en senere endelig dom fastslås, at denne tilbagebetaling er sket med urette. Efter almindelige regler om *condictio indebiti* vil den skattepligtige i givet fald være forpligtet til at tilbagebetale det udbetalte beløb, herunder eventuel rentegodtgørelse udbetalt efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt.

Der gælder ikke særlige regler om forrentning af sådanne tilbagebetalingskrav, og forrentning vil derfor skulle ske efter rentelovens regler, dvs. som udgangspunkt fra den dag, da Skatteforvaltningen begyndte retsforfølgning mod den skattepligtige til betaling af gælden, jf. rentelovens § 8, stk. 1.

### 2.7.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Er der efter anmodning fra den skattepligtige efter kildeskattelovens § 69 B sket hel eller delvis tilbagebetaling af indeholdt skat af udbytte, renter eller royalty, og konstateres det efterfølgende, at tilbagebetalingen er sket med urette, vurderes det, at den skattepligtige bør skulle tilbagebetale det udbetalte beløb med tillæg af renter.

Afklaringen af, om der skulle være sket indeholdelse af kildeskat og med hvilket beløb, vil typisk blive tilvejebragt ved en sag mellem Skatteforvaltningen og den indeholdelsespligtige, og det er uhensigtsmæssigt, at Skatteforvaltningen (også) skal begynde retsforfølgning mod den skattepligtige med henblik på at sikre forrentning af et krav på tilbagebetaling af det beløb, der er udbetalt til den skattepligtige.

Det foreslås derfor, at skattepligtige, der efter anmodning har fået tilbagebetalt indeholdt kildeskat efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, vil skulle tilbagebetale det udbetalte beløb med tillæg af renter fra udbetalingsstidspunktet, hvis det efterfølgende konstateres, at tilbagebetalingen af den indeholdte skat er sket med urette. Det foreslås endvidere, at forrentningen sker med en rentesats svarende til rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, og at renter beregnes og påløber fra udbetalingsdatoen til og med dagen, hvor beløbet er tilbagebetalt til Skatteforvaltningen. Endelig foreslås det, at renterne ikke skal kunne fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Det foreslås, at den foreslåede forrentningsregel skal have virkning for tilbagebetalingskrav vedrørende beløb, der er udbetalt den 1. januar 2025 eller senere. Har den skattepligtige fået tilbagebetalt indeholdt kildeskat inden den 1. januar 2025, vil det således fortsat være rentelovens regler, der vil skulle finde anvendelse med hensyn til forrentning af et eventuelt krav på tilbagebetaling af det beløb, der er udbetalt til den skattepligtige.

Er betingelserne for at kræve sikkerhedsstillelse efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 3, opfyldt, bør Skatteforvaltningen kunne kræve, at der også stilles sikkerhed for de renter, der påløber fra det tidspunkt, hvor den indeholdte skat helt eller delvist er tilbagebetalt til den skattepligtige, og indtil beløbet er tilbagebetalt til Skatteforvaltningen.

Det foreslås derfor, at det i kildeskattelovens § 69 B, stk. 3, fastsættes, at en sikkerhedsstillelse efter bestemmelsen også skal dække de renter, der påløber fra udbetalingsdatoen til og med dagen, hvor beløbet er tilbagebetalt til Skatteforvaltningen.

Det bemærkes, at kildeskattelovens § 69 B, jf. ordlyden af bestemmelsens stk. 1, 1. pkt., udelukkende vedrører tilfælde, hvor der er rejst krav om tilbagebetaling af kildeskat fra den, der har fået udbetalt de udbytter, renter eller royalties, hvoraf der ved udbetalingen er indeholdt kildeskat. Den foreslåede ordning vil således ikke vedrøre sager, hvor der af Skatteforvaltningen rejses et civilretligt krav om tilbage-

betaling af beløb, der er udbetalt til en fysisk eller juridisk person, der har anmodet om og opnået tilbagebetaling af kildeskat af f.eks. udbytter, selv om vedkommende slet ikke har modtaget udbyttet eller været aktionær i det udbytteudloddende selskab.

## 2.8. Hæftelse for kildeskat efter solvent likvidation

### 2.8.1. Gældende ret

Når et dansk selskab m.v. udbetaler udbytter, renter, royalties og kursgevinster til en udenlandsk koncernforbunden modtager, skal det danske selskab indeholde kildeskat efter kildeskattelovens §§ 65-65 D, i det omfang udbetalingen er omfattet af begrænset skattepligt, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, d, g og h. Skattepligten er endeligt opfyldt, når det danske selskab har indeholdt og betalt kildeskatten, jf. kildeskattelovens § 69, stk. 1 og 2.

Selskaber, der er omfattet af sambeskatning, hæfter endvidere solidarisk vedrørende sambeskatningsperioden, jf. kildeskattelovens § 69, stk. 3.

Skatteforvaltningen har ved en early warning gjort opmærksom på, at i den situation, hvor et selskab eller forening m.v. er solvent opløst efter proklama, og formuen er udloddet til selskabsdeltagerne eller medlemmerne, uden at der er afsat tilstrækkelige midler til dækning af kildeskat, som selskabet eller foreningen har pligt til at indeholde af beløb, der kan beskattes her i landet efter § 2, stk. 1, litra c, d, g eller h, er der efter gældende regler ikke nogen part at rejse et krav vedrørende kildeskat imod, medmindre der eksisterer en restkoncern, som det ophørte selskab var sambeskattet med i betalingsåret.

Hvis der i samme opløsningssituation i stedet var konstateret et indkomstskattekrav, ville Skatteforvaltningen i medfør af selskabsskattelovens § 33, 1. pkt., kunne rette kravet på restskat, restskattetillæg og renter heraf mod selskabsdeltagerne og medlemmerne tillige mod likvidator eller, hvor en sådan ikke er valgt eller beskikket, mod bestyrelsen.

Mod likvidator (bestyrelsen) kan det solidariske ansvar ikke gøres gældende for et større beløb end summen af de til selskabsdeltagerne eller medlemmerne foretagne udlodninger, og selskabsdeltagerne eller medlemmerne er kun ansvarlige i det omfang, de har modtaget udlodning fra selskabet m.v., jf. selskabsskattelovens § 33, 2. pkt.

Selskabsskattelovens § 33, 1. og 2. pkt., gælder ikke i tilfælde, hvor der er tale om opløsning af aktie- og anpartselskaber efter selskabslovens § 216, eller hvor der er tale om virksomheder med begrænset hæftelse, der opløses efter denne bestemmelse, jf. § 20 i lov om visse erhvervsdrivende virksomheder.

Likvidator har efter fast praksis mulighed for at anmode Skatteforvaltningen om en skattekvittance med henblik på at blive friholdt for risikoen i selskabsskattelovens § 33. Det er kun likvidator, der kan indhente en skattekvittance.

Det forhold, at skattekvittanceordningen alene vedrører ansvar efter selskabsskattelovens § 33, betyder, at hvis det omhandlede selskab under likvidation er omfattet af sambeskatning, vedrører skattekvittancen alene det likviderende selskabs forhold og ikke restkoncernens forhold.

Efter anmodning fra likvidator i forbindelse med likvidationens afslutning vil Skatteforvaltningen på baggrund af udkastet til likvidationsregnskab kunne udfærdige en kvittancemeddelelse, hvor der på det foreliggende grundlag gives meddelelse om, at der ikke bliver rejst yderligere krav om indkomstskat mod boet, hvis det endelige likvidationsregnskab ikke afviger fra det indsendte udkast. Skatteforvaltningen har dog også opfyldt sine forpligtelser i relation til skattekvittancen, selv om meddelelsen går ud på, at der vil blive rejst krav, f.eks. i form af konkrete ansættelser. Der kan f.eks. være tale om, at der er givet ukorrekte oplysninger, eller at samtlige relevante oplysninger ikke er forelagt.

Ved likvidation af selskaber, der er omfattet af sambeskatning, vil der kunne udstedes skattekvittance på baggrund af et udkast til likvidationsregnskabet, hvis det endelige likvidationsregnskab ikke afviger fra det indsendte udkast, og det likviderede selskab har betalt et beløb svarende til skatten af den opgjorte indkomst til administrationsselskabet.

Skatteforvaltningen kan ændre den afsluttende skatteansættelse for selskabet, jf. skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27, og gøre selskabsskattelovens § 33 gældende, hvis det senere skulle vise sig, at ansættelsen har været foretaget på et urigtigt eller ufuldstændigt grundlag.

#### 2.8.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

De gældende regler indebærer, at hvis et selskab eller en forening m.v. har gennemført en solvent og frivillig likvidation efter proklama, og der herefter ikke eksisterer en restkoncern, som det ophørte selskab eller forening var sambeskattet med i betalingsåret, vil der ikke være en part at rejse et eventuelt kildeskattekrav imod. Endvidere kan der være situationer, hvor restkoncernen ikke kan dække kravet fuldt ud.

Det kan derfor ikke udelukkes, at et selskab kan udbetale udbytte/likvidationsprovenu, royalties, koncerninterne renter eller kursgevinster uden korrekt indeholdt kildeskat og herefter blive endeligt likvideret efter proklama, uden at Skatteforvaltningen efterfølgende har mulighed for at rejse en sag om indeholdelsespligt vedrørende kildeskatten.

Dette har betydning i de situationer, hvor et dansk selskab solvent likvideres efter proklama, og det senere viser sig, at der er blevet udbetalt udbytte, renter m.v. fra det danske selskab til et udenlandsk selskab, og eventuelt viderekanaliseret til andre udenlandske selskaber, uden korrekt indeholdt kildeskat.

Det foreslås, at der i selskabsskattelovens § 33 indføres mulighed for, at Skatteforvaltningen vil kunne rette et krav

vedrørende kildeskat mod et solvent likvideret selskab eller forenings selskabsdeltagere, medlemmer og likvidator eller, hvor en sådan ikke er valgt eller beskikket, bestyrelsen.

Den nuværende skattekvittanceordning vedrører kun det likviderende selskabs egen selskabsskat, og ordningen vil derfor ikke kunne benyttes til at fritage likvidator for ansvar efter den foreslåede ændring af selskabsskattelovens § 33 vedrørende manglende kildeskat af betalinger til begrænset skattepligtig udenlandsk modtager af koncerninterne renter, kursgevinster, udbytte, tilskud og royalty, som det likviderende selskab er indeholdelsespligtig af og betalingsansvarlig for.

Da muligheden for ansvarsbegrænsning ofte er en forudsætning for en likvidators deltagelse i en likvidationsproces, vurderes det, at der bør indføres en lignende ansvarsbegrænsningsordning vedrørende den foreslåede ændring af selskabsskattelovens § 33.

Skatteforvaltningen vil derfor i tilknytning til forslaget indføre en erklæringsordning for likvidator. Erklæringen vil skulle indsendes samtidig med anmodningen om skattekvittance. Erklæringsordningen vil indebære, at likvidator før udstedelse af skattekvittance bekræfter, at den likvidationsudlodning, der sker til udlandet, ikke indebærer pligt til at indeholde kildeskat. Herefter vil det blive indføjet som bemærkning i skattekvittancen.

## 2.9. Midlertidig bagatelgrænse for opkrævning af visse krav på motorområdet

### 2.9.1. Gældende ret

Skatteforvaltningen opkræver en række krav, der vedrører motorkøretøjer.

Efter registreringsafgiftslovens § 1, stk. 1, 1. pkt., svares der afgift til statskassen af motorkøretøjer, som skal registreres i Køretøjsregisteret efter lov om registrering af køretøjer, og af påhængs- og sættevogne til sådanne motorkøretøjer. Der svares dog ikke afgift af køretøjer, der registreres på grænse-nummerplader eller prøvemærker, jf. 2. pkt. Afgiften svares i forbindelse med et køretøjs første registrering, medmindre andet følger af bestemmelserne i denne lov, jf. 3. pkt. I § 19, der omhandler afregning af afgift fra ikkeregistrerede virksomheder m.v., bestemmes i stk. 2, at ved opkrævning af beløb efter denne lov finder opkrævningslovens §§ 6 og 7 om gebyr og rente ved forsinket betaling tilsvarende anvendelse.

Efter brændstofforbrugsafgiftslovens § 1, stk. 1, svares der afgift, herunder tillæg til statskassen efter denne lov, af følgende biler, hvis bilen skal registreres i Køretøjsregisteret efter lov om registrering af køretøjer:

- 1) Personbiler, der er indrettet til befording af højst 9 personer, føreren medregnet.
- 2) Varebiler med en tilladt totalvægt på ikke over 3.500 kg.



Der svares ifølge stk. 2 dog ikke afgift af biler, der registreres på grænsenummerplader eller prøvemærker.

Brændstofforbrugsafgiften betegnes også som »grøn ejeravgift«.

I § 4, stk. 1, bestemmes i 1. pkt., at afgiftsperioden er 6 måneder som anført i § 3, mens det i 2. pkt. bestemmes, at der betales afgift fra og med den dag, hvor registrering finder sted. Afgiften forfalder ifølge stk. 2 til betaling ved afgiftsperiodens begyndelse og betales forud for hele perioden.

I § 11, stk. 1, bestemmes i 1. pkt., at hvis afgiften ikke betales rettidigt, skal køretøjets nummerplader snarest indtages. Det sker ved politiets foranstaltning efter anmodning fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt. Den, der helt eller delvis hæfter for afgiften, kan herefter ikke få bilen registreret, før den afgift, der påhviler vedkommende, er betalt, jf. 3. pkt. I stk. 2 bestemmes, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 om henholdsvis rykkergebyrer og morarenter ved manglende overholdelse af betalingsfristen finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgift efter denne lov.

Efter § 1 i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. svares der afgift til statskassen efter denne lov af følgende køretøjer, hvis køretøjet skal registreres i Køretøjsregisteret efter lov om registrering af køretøjer, bortset fra køretøjer som nævnt i stk. 2 eller køretøjer, der registreres på grænsenummerplader eller prøvemærker:

- 1) Motorkøretøj.
- 2) Traktor.
- 3) Påhængsvogn.
- 4) Sættevogn til personbefordring.
- 5) Påhængsredskab, herunder campingvogn.
- 6) Motorredskab, der er indrettet til godstransport.

Afgiftspligten efter stk. 1 omfatter ikke køretøjer, der er afgiftspligtige efter brændstofforbrugsafgiftsloven, godkendte blokvogne, benzindrevne traktorer og påhængsvogne hertil, godkendte traktorer og påhængsvogne hertil samt til og med den 31. december 2021 køretøjer, der alene drives ved hjælp af brændselsceller, jf. § 1, stk. 2.

Af § 2, stk. 1, fremgår, at for samtlige afgiftspligtige køretøjer svares vægtafgift, mens stk. 2 bestemmer, at for afgiftspligtige køretøjer, der er omfattet af § 3, stk. 1, A-D, og § 4, stk. 1, I og II, og er indrettet til at benytte anden drivkraft end benzin og elektricitet, eller som fremføres af et sådant køretøj, svares tillige en udligningsafgift, jf. dog stk. 3 og § 15.

Der svares ifølge § 2, stk. 3, ikke udligningsafgift efter stk. 2 for påhængs- og sættevogne til personbefordring, som er omfattet af § 3, stk. 1, A, eller for påhængsvogne til gods-

transport og påhængsredskaber, som er omfattet af § 4, stk. 1, II, A.

I § 2 a, stk. 1, bestemmes, at for motorkøretøjer omfattet af § 4, stk. 1, II, A, hvis første indregistrering som nye sker efter den 2. juni 1998, betales tillæg for privat anvendelse og for blandet privat og erhvervmæssig anvendelse, mens det i stk. 2 bestemmes, at et køretøj anses for at blive anvendt privat, når den registrerede ejer eller bruger ikke anvender køretøjet i forbindelse med udøvelse af virksomhed eller er forpligtet til at anvende det ved udførelse af arbejdsopgaver som led i et ansættelsesforhold. I stk. 3 bestemmes, at et køretøj anses for at blive anvendt blandet privat og erhvervmæssigt, når den registrerede ejer eller bruger er

1) en fysisk eller juridisk person, som udøver virksomhed i offentligt eller privat regi, og køretøjet anvendes såvel som led i den omhandlede virksomhed som til formål, der er virksomheden uvedkommende, eller

2) en fysisk person, der som led i et ansættelsesforhold skal anvende køretøjet ved udførelse af arbejdsopgaver for ansættelsesstedet eller anvender køretøjet i forbindelse med selvstændigt bierhverv, som efter momslovgivningen anses for at være afgiftspligtig virksomhed eller efter skattelovgivningen anses for erhvervmæssigt, og det under hensyn til formålet er nødvendigt, at kørslen udføres med en varebil.

I stk. 4 bestemmes, at hvis køretøjets registrerede bruger er forskellig fra ejeren, fastlægges køretøjets afgiftsmæssige status på grundlag af brugerens anvendelse.

I § 2 b, stk. 1, bestemmes, at for dieseldrevne personbiler, der er indrettet til befordring af højst 9 personer, føreren medregnet, betales et tillæg på 1.000 kr. om året, hvis partikeludslippet enten ikke er målt eller er målt til mere end 5 mg pr. kilometer ved typegodkendelse i henhold til Rådets direktiv 70/220/EØF af 20. marts 1970 om tilnærmelse af medlemsstaternes lovgivning om foranstaltninger mod luftforurening forårsaget af emission fra motorkøretøjer eller i henhold til Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 715/2007 om typegodkendelse af motorkøretøjer med hensyn til emissioner fra lette personbiler og lette erhvervs-køretøjer (Euro 5 og Euro 6), om adgang til reparations- og vedligeholdelsesinformationer om køretøjer. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at der ikke betales tillæg efter stk. 1 for en bil, hvis bilen efterfølgende er monteret med et godkendt partikelfilter. Kontrollen af, at det eftermonterede partikelfilter er godkendt og virker, foretages af en synsvirksomhed, jf. 2. pkt. Færdselsstyrelsen fastsætter regler om godkendelse af disse partikelfiltre til eftermontering og om den kontrol, synsvirksomheden skal foretage, jf. 3. pkt. Pligten til at betale tillægget bortfalder fra det tidspunkt, hvor Skatteforvaltningen modtager en anmeldelse fra synsvirksomheden om, at det eftermonterede partikelfilter er godkendt og virker, jf. 4. pkt. I stk. 3 bestemmes, at stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse for dieseldrevne varebiler med en tilladt totalvægt på ikke over 3.500 kg, der er registreret første gang før den 18. marts 2009.

I § 6, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at afgiftsperioden er 12 måneder, 6 måneder eller 3 måneder som anført i §§ 3, 4 og 5. Der svares afgift fra og med den dag, hvor registrering eller godkendelse finder sted, jf. § 6, stk. 1, 2. pkt. I stk. 2 bestemmes, at vægtafgift, udligningsafgift, privatbenyttelsestillæg og partikeludledningstillæg for de i §§ 3, 4 og 5 omhandlede køretøjer forfalder til betaling ved afgiftsperiodens begyndelse og betales forud for hele perioden. I § 6, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at såfremt et køretøj, der er afgiftspligtigt efter §§ 3, 4 og 5 afmeldes af Køretøjsregisteret, afkortes dets afgiftsperiode med de resterende dage af den pågældende periode. Registreres et afmeldt køretøj på ny, indtræder afgiftspligten efter de i stk. 1 fastsatte regler, jf. 2. pkt. Ved anmeldelse til Køretøjsregisteret af anden ejer (bruger) af køretøjet afkortes afgiftsperioden med de resterende dage af den pågældende periode, og afgiftspligten indtræder på ny efter de i stk. 1 fastsatte regler, jf. 3. pkt.

I § 12, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis afgiften ikke betales rettidigt, fjerner politiet snarest køretøjets nummerplader, hvis Skatteforvaltningen anmoder derom. Det sker ved politiets foranstaltning efter anmodning fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt. Den, der helt eller delvis hæfter for afgiften, kan herefter ikke få køretøjet registreret, før den afgift, der påhviler vedkommende, er betalt, jf. 3. pkt. I stk. 2 bestemmes, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgift efter denne lov.

I lov om afgift af vejbenyttelse bestemmes i § 1, stk. 1, at der efter bestemmelserne i denne lov betales afgift til statskassen for retten til benyttelse af vejnettet, jf. § 5, stk. 1, eller visse dele af dette, jf. § 7, stk. 1 og 2, for lastbiler og lastvognstog m.v. til vejgodstransport, hvis den tilladte totalvægt er på 12 t eller derover. Afgiften betales ifølge stk. 2 for det enkelte køretøj og kan ikke overføres til et andet køretøj.

Af § 5, stk. 1, fremgår, at for afgiftspligtige køretøjer registreret i Køretøjsregisteret efter lov om registrering af køretøjer, betales afgiften for retten til benyttelse af det danske vejnet. Der betales ifølge stk. 2 afgift fra og med dagen for registrering.

I § 6, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis afgiften ikke betales rettidigt, skal køretøjets nummerplader snarest indtages. Det sker ifølge 2. pkt. ved politiets foranstaltning efter anmodning fra Skatteforvaltningen. Den, der helt eller delvist hæfter for afgiften, jf. § 10, stk. 1, kan herefter ikke få køretøjet registreret, før den afgift, der påhviler den pågældende, er betalt, jf. 3. pkt. I § 6, stk. 2, bestemmes, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgift efter denne lov.

I § 18, stk. 7, i lov om vejafgift bestemmes, at lov om afgift af vejbenyttelse ophæves den 1. januar 2025.

Af § 1 i lov om vejafgift fremgår, at der svares afgift til statskassen efter bestemmelserne i denne lov for lastbiler og køretøjskombinationer, som benyttes til godstransport, og

som har en tilladt totalvægt på 12.000 kg eller derover, jf. dog stk. 2, hvorefter følgende køretøjer er fritaget for afgift:

- 1) Køretøjer, der tilhører forsvaret og det statslige redningsberedskab.
- 2) Køretøjer, der specielt er indrettet til brandsluknings- og redningsopgaver og udelukkende anvendes ved udrykning hertil, og køretøjer, som tilhører og udelukkende anvendes af beredskabskommissioner og ikke anvendes erhvervs-mæssigt i konkurrence med erhvervsvirksomheder.
- 3) Køretøjer, der tilhører politiet.
- 4) Køretøjer, der tilhører vejvæsenerne.

Det er ifølge stk. 3 en betingelse for afgiftsfritagelse efter stk. 2, at køretøjerne udefra kan genkendes som beregnet til de formål, der er nævnt i stk. 2.

I § 9, stk. 1, i lov om vejafgift bestemmes, at ved køb af en rutebillet, jf. § 8, beregner Sund og Bælt Holding A/S afgiften på grundlag af den angivne kørsel på de afgiftsbelagte vejsegmenter, jf. § 2, udregnet efter satserne i § 5. Betalingen for købet af rutebillet sker ifølge stk. 2 samtidig med købet.

Af § 10 i lov om vejafgift fremgår, at ved opkrævning af beløb efter denne lov finder opkrævningslovens §§ 6 og 7 om gebyr og rente ved forsinket betaling anvendelse. Det fremgår af § 18, stk. 3, i lov om vejafgift, at bl.a. lovens § 10 finder anvendelse fra den 1. januar 2025. Bestemmelsen indebærer, at der kan opkræves gebyr fra Sund og Bælt Holding A/S, hvis der ikke sker indbetaling af afgifter inden den 20. i måneden, jf. § 6, stk. 1 og 3. Hvis det som følge af manglende betaling inden for betalingsfristen bliver nødvendigt at udsende en rykker til Sund og Holding A/S, kan der således opkræves et gebyr på 65 kr., jf. § 6 i opkrævningsloven.

Bestemmelsen i § 10 i lov om vejafgift indebærer endvidere, at hvis den afgift, der er opkrævet i forbindelse med anvendelse af køretøjsudstyr, ikke betales rettidigt af Sund og Bælt Holding A/S, dvs. i overensstemmelse med de frister, der er fastsat i medfør af § 6, stk. 1 og 3, eller hvis der er ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente, som fastsættes efter reglerne i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten beregnes dagligt, jf. opkrævningslovens § 7, stk. 1.

I § 18, stk. 3, i lov om vejafgift bestemmes, at §§ 1-5, § 6, stk. 1-3 og 5, og §§ 7-17 finder anvendelse fra den 1. januar 2025.

2.9.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Beregningen og opkrævningen af renter på motorområdet foregår via Skattestyrelsens system SAP38, der mangler en

række basale opkrævningsfunktioner. Det medfører bl.a. udfordringer i forhold til beregning af renter ved for sen betaling af motorkrav. Opkrævningen af motorkrav via SAP38 har således været udfordret i en årrække.

En betydelig del af motorkravene er ramt af datafejl og skal gennemgå manuel korrektion, før det er muligt at foretage en korrekt beregning af renter. I disse tilfælde kan renter blive afskrevet, hvis omkostningerne forbundet med opkrævningen overstiger renternes værdi, hvorfor der ikke vil ske opkrævning af små rentebeløb. De motorkrav, som ikke er ramt af datafejl, skal opkræves af Skattestyrelsen uafhængigt af beløbets størrelse. Som følge af den nødvendige oprydning og korrektion af disse motorkrav er der ophobet en stor mængde krav, som typisk består af renter ved for sen betaling af krav på motorområdet og primært i relation til de periodiske afgifter (grøn ejerafgift og vægtafgift), der er betalt for sent, men i visse tilfælde også renter vedrørende registreringsafgift, vejafgift og virksomheders betaling for nummerplader. Derudover kan det vedrøre opkrævningsrenter af motorkrav, der fra SAP38 er sendt til inddrivelse uden renteberegning.

Skattestyrelsen påbegyndte den 27. april 2023 opkrævningen af renterne af de for sent betalte krav. Da der ofte er tale om små beløb, og da det systemmæssigt ikke er muligt at overføre renter ved for sen betaling og restbeløb ved indbetaling af beløb, der ikke dækker hele motorkravet, til næste opkrævning hos samme borger eller virksomhed, blev der i foråret 2024 således udsendt en betydelig mængde renteopkrævninger – ca. 162.500 til borgere og virksomheder. Heraf var ca. 149.000 renteopkrævninger på beløb under 50 kr.

Den store mængde af opkrævninger af småbeløb har givet anledning til kritik, da det kan virke uhensigtsmæssigt at ulejlige borgere og virksomheder med opkrævning af renter ved for sen betaling af motorkrav, når disse renter udgør meget små beløb – i nogle tilfælde helt ned til ørebeløb – uanset at der principielt er tale om korrekte opkrævninger. Det foreslås derfor, at der fastsættes en bagatelgrænse på 50 kr. for opkrævning af motorkrav og af renter af motorkrav, der er betalt for sent eller via SAP38 er sendt til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden uden opkrævningsrenter.

Skattestyrelsen har igangsat et arbejde med at etablere en ny opkrævningsløsning for de krav, der i dag opkræves via SAP38, hvor der i forbindelse med løsningen bl.a. vil blive set på, hvordan beregningen og opkrævningen af renter kan styrkes i forhold til håndteringen af småbeløb. Det er forventningen, at den nye opkrævningsløsning trinvist tages i brug ind i 2026.

Frem til den styrkede rentehåndtering i den nye opkrævningsløsning kan tages i brug, vil der fortsat i samme omfang som p.t. blive udsendt opkrævninger på bl.a. renter ved for sen betaling. Det foreslås på baggrund heraf, at den foreslåede bagatelgrænse skal være midlertidig og ophæves, når den nye opkrævningsløsning er på plads, således at den ikke længere gælder for krav, der opkræves via løsningen. En

styrket renteopkrævning i den nye løsning forventes at ville reducere problemstillingen betydeligt.

Opkrævninger på små beløb kan dog ikke helt undgås selv ved en styrket renteopkrævning i den nye systemløsning, og der vil således fremadrettet fortsat kunne ske opkrævninger af mindre beløb. Der vil være en paralleldriftsperiode, hvor nogle motorkrav og tilhørende renter fortsat opkræves via SAP38, mens nye motorkrav vil blive opkrævet via den nye opkrævningsløsning baseret på DMO-plattformen, jf. ovenfor i pkt. 2.1.1.2. Det vil derfor kunne forekomme, at én person får afskrevet et rentekrav vedrørende for sen betaling af et i SAP38 registreret motorkrav, hvis rentekravet holder sig under bagatelgrænsen, mens en anden person, hos hvem der er sket opkrævning af et nyt motorkrav, der opkræves via den nye opkrævningsløsning, modtager en opkrævning af morarenter, selv om disse også holder sig under bagatelgrænsen. Det kan f.eks. være tilfældet, hvor der ikke er en efterfølgende opkrævning af et motorkrav, som morarenterne kan opkræves sammen med. Det forventes dog, at antallet af opkrævninger af småbeløb via den nye opkrævningsløsning baseret på DMO-plattformen vil være begrænset.

Det skal bemærkes, at der, frem til bagatelgrænsen træder i kraft, fortsat vil ske opkrævning af småbeløb ved for sen betaling af motorkrav i SAP38. Hertil kommer, at der foruden den månedlige tilgang er ophobet ca. 400.000 rentekrav, der ifølge de gældende regler skal opkræves særskilt.

Det foreslås, at bagatelgrænsen fastsættes til 50 kr. Med en bagatelgrænse på 50 kr. vil der fremover hver måned være ca. 21.500 rentekrav, der ikke bliver opkrævet, hvilket svarer til et estimeret tab på ca. 131.000 kr. Det svarer til ca. 1,5 mio. kr. årligt.

Den foreslåede bagatelgrænse foreslås at skulle anvendes fra og med den 1. januar 2025, ligesom det er tanken, at bagatelgrænsen bør finde anvendelse, indtil udfasningen af SAP38 er gennemført. Planen er som nævnt ovenfor, at de periodiske afgifter, der udgør langt størstedelen af motorkravene, vil blive opkrævet via den nye løsning i 2. halvår 2025. En lille andel af motorkravene kan dog fortsat blive opkrævet via SAP38 indtil 2026, ligesom motorkrav oprettet i SAP38 ikke vil blive konverteret til det nye system, men afslutte opkrævningsprocessen i SAP38, hvorfor det er hensigtsmæssigt at lade perioden med en bagatelgrænse følge udfasningen af SAP38 som opkrævningsystem.

Det er kun teknisk muligt at administrere en bagatelgrænse, der tager udgangspunkt i det enkelte krav og ikke den enkelte skyldner, som kan have flere gældsposter. Det betyder, at en skyldner med flere ubetalte småkrav samlet set kan få afskrevet et større beløb.

Foruden renterne kan der i visse tilfælde ske opkrævning af små beløb vedrørende selve motorkravene. Motorafgifter varierer i beløb, men udgør i gennemsnit ca. 1.500 kr. Hvis der sker opkrævning af hovedkrav under 50 kr., vil det

typisk være et restbeløb efter en modregning, eller hvor restbeløbet skyldes, at skyldneren har lavet en afrundingsfejl i forbindelse med sin indbetaling.

Afskrivningen vil ske uden underretning til skatteyderne.

Skattestyrelsen estimerer, at der månedligt bliver opkrævet færre end 500-600 krav i SAP38 vedrørende småbeløb på andre motorafgifter end de periodiske afgifter. Det foreslås, at motorafgifterne bliver inkluderet i en bagatelgrænse, da det vil skabe ensartethed på tværs af motorområdet, idet skatteydere ikke nødvendigvis skelner mellem, om en opkrævning vedrørende et lille beløb omhandler hovedkrav eller renter.

På baggrund heraf foreslås det, at der indføres en midlertidig bagatelgrænse, ved at der i opkrævningsloven indsættes et nyt kapitel 5 b, hvor det i § 16 f, stk. 1, bestemmes, at Skatteforvaltningen ikke opkræver fordringer bestående af hovedkrav på under 50 kr., hvis fordringen er registreret i systemet SAP38 og ikke omfattes af opkrævningslovens kapitel 5, men opkræves efter brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om afgift af vejbenyttelse, lov om vejafgift, lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller registreringsafgiftsloven.

Det foreslås endvidere, at det i opkrævningslovens § 16 f, stk. 2, bestemmes, at Skatteforvaltningen ikke opkræver renter på samlet under 50 kr., hvis renterne som følge af en forsen betaling er påløbet fordringer, der er registreret i systemet SAP38 og ikke omfattes af opkrævningslovens kapitel 5, men opkræves efter brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om afgift af vejbenyttelse, lov om vejafgift, lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller registreringsafgiftsloven.

Endelig foreslås, at det i opkrævningslovens § 16 f, stk.

3, bestemmes, at Skatteforvaltningen ikke opkræver renter på samlet under 50 kr. af ubetalte hovedkrav, der er sendt til inddrivelse og har været registreret i systemet SAP38 og ikke omfattes af kapitel 5, men er opkrævet efter brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om afgift af vejbenyttelse, lov om vejafgift, lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller registreringsafgiftsloven.

Det foreslås, at denne bagatelgrænse, der vil skulle anvendes fra ikrafttrædelsen, dvs. fra og med den 1. januar 2025, skal anvendes indtil et tidspunkt, som fastlægges af skatteministeren i en bekendtgørelse. Der vil være tale om det tidspunkt, hvor Skatteforvaltningen vil kunne opkræve en større andel af småbeløb via en anden opkrævningsløsning og dermed reducere – men ikke nødvendigvis helt afskaffe – problematikken vedrørende opkrævning af småbeløb.

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

Lovforslagets del vedrørende renteharmonisering skønnes at være omtrent provenuneutralt i alle år fra 2026 og varigt, jf. tabel 1. Provenuvirkningen er behæftet med betydelig usikkerhed, da få sager kan have stor indvirkning på den samlede rentebetaling for de enkelte år. Det gælder især afskaffelse af renters rente på skattekontoen. Finansårsvirkningen skønnes tilsvarende omtrent at være provenuneutral.

Renten fastsat i opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, skønnes i 2026 og frem at udgøre 0,9 pct. månedligt og vil med den foreslåede rentejustering, der medfører provenuneutralitet, udgøre 1,05 pct. månedligt.

Forslaget har ingen økonomiske konsekvenser for kommuner og regioner.

**Tabel 1. Provenuvirkninger vedrørende renteharmonisering**

Mio. kr. (2025-niveau)	2026	2027	2028	2029	2030	Varigt	Finansår 2026
Umiddelbar virkning	-490	-490	-490	-490	-490	-490	-490
Afskaffelse af renters rente på skattekontoen	20	20	20	20	20	20	20
Ensartet forrentning af SAP38-krav	0	0	0	0	0	0	0
Afskaffelse af rente på straffebøder	0	0	0	0	0	0	0
Rentejustering	470	470	470	470	470	470	470
Virkning efter tilbageløb	0	0	0	0	0	0	0
Virkning efter tilbageløb og adfærd	0	0	0	0	0	0	-

Anm.: Tal er afrundet til nærmeste 10 mio. kr. Tilbageløbssatsen er sat til henholdsvis 23 pct. og 15 pct. for SAP38-krav og skattekontoer. Der er ikke indregnet adfærdsvirkninger af initiativerne.

Lovforslagets dele vedrørende hæftelse for kildeskat efter solvent likvidation og vedrørende forrentning af krav på tilbagebetaling af refusion af kildeskat m.v. vurderes at trække i retning af et merprovenu, som dog ikke kan kvantificeres nærmere.

Lovforslagets delelement vedrørende bagatelgrænsen for

motorkrav skønnes at medføre et beskedent umiddelbart mindreprovenu.

Lovforslagets delelement vedrørende renteharmonisering i regi af USO-projektet og en ny opkrævningsløsning for motorkrav m.v. vurderes isoleret set at medføre omkostninger til systemtilpasning på ca. 17,3 mio. kr. i perioden

2025-2033 og 1,3 mio. kr. varigt, hvilket skal ses i sammenhæng med omkostningerne i USO-projektet i øvrigt.

Lovforslagets delelement vedrørende digitalisering af rekommanderede breve vurderes isoleret set at medføre en administrativ besparelse på 4,2 mio. kr. varigt fra 2025 som følge af færre udgifter til porto og sagsbehandling af rekommanderede breve.

Der vurderes ikke at være omkostninger forbundet med delelementerne vedrørende hæftelse for kildeskat efter solvent likvidation efter proklama og sikring af rentekrav ved refusion af udbytteskat.

Lovforslaget vurderes ikke at have implementeringskonsekvenser for kommuner og regioner.

Skatteministeriet gennemfører i øjeblikket en række store, komplekse it-udviklingsprojekter. Arbejdet med renteharmonisering sker som led i gennemførelsen af initiativer i Programmet for Opkrævning og Inddrivelse (POI), der blandt andet skal understøtte en gradvis udfasning af SAP38 som opkrævningssystem (USO-projektet). I regi af USO-projektet er der i løbet af 2023 derudover blevet identificeret et behov for en række yderligere lovændringer med henblik på at understøtte enklere systemudvikling og hensigtsmæssig administration i forbindelse med etableringen af en ny opkrævningsløsning for motorkrav og en række øvrige kravtyper, der i dag opkræves i systemet SAP38.

Skatteforvaltningen vurderer, at disse initiativer vil medføre en række direkte og indirekte forretningsmæssige gevinster. Afskaffelsen af renters rente på skattekontoen vil forenkle snitfladen mellem skattekontoen og inddrivelsessystemerne gennem en mærkbar reduktion i antallet af korrektioner. Derudover vil afskaffelsen af renters rente på sigt kunne medvirke til, at potentielle rentefejl på skattekontoen mindskes i kompleksitet og omfang.

De foreslåede renteharmoniseringer i regi af USO-projektet og tiltagene, der skal understøtte etableringen af en ny opkrævningsløsning for motorkrav m.v., er en forudsætning for at gennemføre udfasningen af SAP38 som opkrævningssystem, da de er med til at muliggøre systemunderstøttet modregning og rykkerudsendelse samt forenkling af udviklingen vedrørende renteberegning.

Ved udarbejdelsen af lovforslaget har de syv principper for digitaliseringsklar lovgivning været overvejet.

I forhold til princip nr. 1 om enkle og klare regler bemærkes det, at bestemmelserne i lovforslaget er udarbejdet, så de er så enkle og klare som muligt. Der indføres blandt andet nye fælles ensartede og forenklede regler vedrørende renter og rykkergebyrer for en lang række af krav, der fremover skal opkræves via en ny opkrævningsløsning. Tidligere har disse krav været opkrævet efter mange forskellige regelsæt via regnskabssystemet SAP38, som skal udfases som opkrævningssystem, da systemet mangler en række basale opkrævningsfunktioner.

Princip nr. 2 om digital kommunikation er iagttaget i forslaget om anvendelse af Digital Post i Skatteforvaltningen ved visse afgørelser om sanktioner over for virksomheder, hvor der hidtil har været anvendt rekommanderede breve. Fremover vil afgørelser om f.eks. nægtelse eller inddragelse af en virksomheds registrering eller krav om sikkerhedsstillelse for skatter og afgifter kunne sendes med Digital Post. Dette vil afhjælpe Skatteforvaltningens udfordringer med at sikre, at disse afgørelser når frem i tide ved anvendelse af rekommanderet brev, hvor vejrforhold og håndtering af returpost fra eksternt leverandør skaber problemer.

Det vurderes, at princip nr. 3 om muliggørelse af automatisk sagsbehandling generelt ligger til grund for alle elementer i lovforslaget, hvis overordnede formål netop er at muliggøre en højere grad af automatisk it-understøttelse af administrationen af reglerne på Skatteministeriets område.

Det vurderes, at princip 4 om ensartede begreber og genbrug af data ikke er relevant for lovforslaget. Der anvendes i forvejen data i forbindelse med opkrævningen, og dette ændres ikke med lovforslaget.

Det vurderes, at princip nr. 5 om tryk og sikker databehandling er iagttaget, idet lovforslaget muliggør forenklet håndtering af data, og at flere processer kan understøttes maskinelt, hvilket er et af hovedformålene med at flytte opkrævningen fra SAP38 til en ny opkrævningsløsning. Der henvises endvidere til afsnittet om de databeskyttelsesretlige konsekvenser.

Det vurderes, at baggrunden for princip nr. 6 om anvendelse af offentlig infrastruktur er iagttaget i lovforslaget, da det muliggør anvendelse af kernen af allerede eksisterende it-systemer og opkrævningsprocesser. Lovforslaget medfører ikke ændringer i anvendelsen af den fællesoffentlige it-infrastruktur, men løsningerne vil gøre brug af f.eks. Digital Post.

Endelig vurderes det, at princip nr. 7 om forebyggelse af snyd og fejl er efterlevet, da lovforslaget i sin helhed tager udgangspunkt i håndteringen af de store udfordringer, der har været på opkrævningsområdet med henblik på at sikre en fremtidig mere effektiv opkrævning og gældsinddrivelse frem mod 2030. Lovforslaget understøtter eksempelvis styrket brug af automatiserede processer og forenkling af rentereglerne, hvilket forventes at nedbringe antallet af fejl.

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

Lovforslagets del vedrørende hæftelse for kildeskat efter solvent likvidation vil eventuelt kunne medføre en merudgift for erhvervslivet i form af de ekstra kildeskattekrav, der kan pålægges et solvent likvideret selskabs deltagere m.v. Det er dog ikke muligt at kvantificere effekten heraf.

Skatteforvaltningen vil i tilknytning til lovforslagets del vedrørende hæftelse for kildeskat efter solvent likvidation indføre en erklæringsordning, hvor likvidator har mulighed

for at indhente en erklæring. Der henvises herom til beskrivelsen i pkt. 2.8.2 i de almindelige bemærkninger.

Lovforslaget om afskaffelse af renters rente på skattekontoen og manglende forrentning af administrative bøder, der skal betales til skattekontoen, vil have en positiv økonomisk effekt for erhvervslivet, idet rentebyrden mindskes.

Derimod vil renteharmoniseringsforslaget om generelt at anvende renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, frem for renten efter § 7, stk. 2, med et tillæg på 0,4 procentpoint indebære en øget rentebyrde for den formentlig begrænsede del af erhvervslivet, der berøres af denne ændring.

Lovforslaget vurderes ikke i øvrigt at have nævneværdige administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

### 5. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget vurderes ikke at have administrative konsekvenser for borgerne.

### 6. Klimamæssige konsekvenser

Lovforslaget vurderes ikke at have klimamæssige konsekvenser.

### 7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser

Lovforslaget vurderes ikke at have miljø- og naturmæssige konsekvenser.

### 8. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ingen EU-retlige aspekter.

### 9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslag har i perioden fra den 28. juni 2024 til den 22. august 2024 (55 dage) været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

3F, Advokatsamfundet, Ankestyrelsen, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, ATP, Borger- og retssikkerhedschefen i Skatteforvaltningen, Bryggeriforeningen, Business Danmark, Børnerådet, Cepos, Cevea, Dansk Aktionærforening, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Ejendomsmæglerforening, Dansk Energi, Dansk Erhverv, Dansk Fjernvarme, Dansk Told & Skatteforbund, Danske Advokater, Danske Vandværker, DANVA, Datatilsynet, Den Danske Dommerforening, DI, DI Byggeri, Domstolsstyrelsen, EjendomDanmark, Ejerlejlighedernes Landsforening, Erhvervsstyrelsen – Område for Bedre Regulering (OBR), FDM, FH - Fagbevægelsens Hovedorganisation, Finans Danmark, Finansforbundet, Finanstilsynet, Foreningen af Danske Skatteankenævn, Foreningen Danske Revisorer, Forsikring & Pension, FSR – danske revisorer, Green Power Denmark, HOFOR, HORESTA, ISOBRO, IT-Branchen, Justitia, Kapitalmarked Danmark, KL, Kraka, Kristelig Arbejdsgiverforening, Kristelig Fagforening, Landbrug & Fødevarer, Landsskatteretten, Mellemløkeligt Samvirke, Nationalbanken, Oxfam IBIS, Rådet for Socialt Udsatte, SEGES Innovation P/S, Skatteankesforvaltningen, SMVdanmark, SRF Skattefaglig Forening og Ældre Sagen.

### 10. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/mindreudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør »Ingen«)	Negative konsekvenser/merudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør »Ingen«)
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Lovforslagets dele vedrørende hæftelse for kildeskat efter solvent likvidation og vedrørende forrentning af krav på tilbagebetaling af refusion af kildeskat m.v. vurderes at trække i retning af et merprovenu, som dog ikke kan kvantificeres nærmere.  Lovforslagets del vedrørende renteharmonisering, der omfatter rentjustering, skønnes årligt at medføre et umiddelbart merprovenu på ca. 470 mio. kr. (2025-niveau).	Lovforslagets del vedrørende renteharmonisering, der omfatter afskaffelse af renters rente, ensartet opkrævning i SAP38, ingen forretning på straffesager og forrentning på tvangsbøder, skønnes årligt at medføre et umiddelbart mindreprovenu på ca. 470 mio. kr. (2025-niveau).
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Lovforslagets delelement vedrørende digitalisering af rekommanderede breve vurderes isoleret set at medføre en administrativ besparelse på 4,2 mio. kr. varigt fra 2025 som følge af færre udgifter til	Lovforslagets delelement vedrørende renteharmonisering i regi af USO-projektet og en ny opkrævningsløsning for motorkrav m.v. vurderes isoleret set at medføre omkostninger til systemtilpasning på ca. 17,3 mio. kr. i perioden 2025-2033 og 1,3 mio. kr. varigt,

	porto og sagsbehandling af rekommanderede breve.  Lovforslaget vurderes ikke at have konsekvenser for kommuner og regioner.	hvilket skal ses i sammenhæng med omkostningerne i USO-projektet i øvrigt.  Lovforslaget vurderes ikke at have konsekvenser for kommuner og regioner.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet m.v.	Lovforslaget om afskaffelse af renters rente på skattekontoen og manglende forrentning af administrative bøder, der skal betales til skattekontoen, vil have en positiv økonomisk effekt for erhvervslivet, idet rentebyrden mindskes.	Lovforslagets del vedrørende hæftelse for kildeskat efter solvent likvidation vil eventuelt kunne medføre en merudgift for erhvervslivet i form af de ekstra kildeskattekrav, der kan pålægges mod et solvent likvideret selskabs deltagere m.v. Det er dog ikke muligt at kvantificere effekten heraf.  Renteharmoniseringsforslaget om generelt at anvende renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, frem for renten efter § 7, stk. 2, med et tillæg på 0,4 procentpoint vil indebære en øget rentebyrde for den formentlig begrænsede del af erhvervslivet, der berøres af denne ændring.
Administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.	Ingen.	Ingen.
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen.	Ingen.
Klimamæssige konsekvenser	Ingen.	Ingen.
Miljø- og naturmæssige konsekvenser	Ingen.	Ingen.
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ingen EU-retlige aspekter.	
Er i strid med de fem principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering (der i relevant omfang også gælder ved implementering af ikkeerhvervsrettet EU-regulering) (sæt X)	Ja	Nej  X

### Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

#### Til § 1

##### Til nr. 1

Opkrævningslovens § 1, stk. 2, 1. pkt., bestemmer, at i de tilfælde, der er nævnt i § 9 og § 10 a, gælder loven, i det omfang det er fastsat i § 9 og § 10 a.

I opkrævningslovens § 9, stk. 1, 1. pkt., er det bestemt, at den, der ikke er autoriseret eller registreret efter afgiftslovene nævnt i bilag 1, liste A, nr. 1-4, 7 og 8, og som fra andre EU-lande har modtaget varer omfattet af disse afgiftslove, ved modtagelsen af varerne skal angive den afgiftspligtige mængde af varerne til Skatteforvaltningen. Angivelsen skal være underskrevet af den, der har modtaget varerne, eller af

sælgerens fiskale repræsentant her i landet, jf. opkrævningslovens § 9, stk. 1, 2. pkt.

I opkrævningslovens § 9, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at varemottagere, der ikke er erhvervsdrivende, og som fra andre EU-lande modtager varer m.v., der er afgiftspligtige efter de afgiftslove, der er nævnt i bilag 1, liste A, nr. 5, 6, 9-16 og 31, ved modtagelsen af varerne skal angive den mængde varer, hvoraf der skal betales afgift til Skatteforvaltningen. Angivelsen skal ifølge opkrævningslovens § 9, stk. 2, 2. pkt., være underskrevet af varemottageren.

I opkrævningslovens § 9, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at de i stk. 1 og 2 nævnte varemottagere skal indbetale afgiften til Skatteforvaltningen senest samtidig med indsendelsen af de i stk. 1 og 2 nævnte angivelser. § 3, stk. 2, og §§ 5-7

og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse, jf. opkrævningslovens § 9, stk. 3, 2. pkt.

Skatteministeren kan ifølge opkrævningslovens § 9, stk. 4, fastsætte bestemmelser om angivelsen og afgiftens indbetaling.

I opkrævningslovens § 10 a, stk. 1, 1. pkt., er det bestemt, at en borger, der er skattepligtig efter kildeskattelovens § 1 eller § 2, og som hos erhvervsdrivende køber ydelser eller varer sammen med ydelser, hæfter solidarisk med den erhvervsdrivende for betaling af indkomstskat, arbejdsmarkedsbidrag og merværdiafgift, som den erhvervsdrivende har unddraget, forudsat at vederlaget overstiger 8.000 kr. inklusive afgift og ikke er betalt via pengeinstitut eller betalingsinstitut, som sikrer identifikation af betalingsmodtager og betaler. Flere betalinger, som vedrører samme leverance, ydelse, kontrakt eller lignende, anses ifølge opkrævningslovens § 10 a, stk. 1, 2. pkt., som én betaling i forhold til beløbsgrænsen i 1. pkt. Ved løbende ydelser eller periodiske ydelser skal flere faktureringer og betalinger ses som én samlet leverance i forhold til beløbsgrænsen i 1. pkt., når de sker inden for samme kalenderår, jf. 3. pkt.

I opkrævningslovens § 10 a, stk. 2, bestemmes, at den solidariske hæftelse efter stk. 1 omfatter den ydelse, der er leveret til borgeren.

I opkrævningslovens § 10 a, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at hvis en borger ikke har mulighed for at betale via et pengeinstitut eller betalingsinstitut som anført i stk. 1, kan borgeren frigøre sig for hæftelsen ved på Skatteforvaltningens hjemmeside at indberette oplysninger om det foretagne køb, herunder fakturaoplysninger, der entydigt identificerer leverandøren, og betalingen heraf. Denne indberetning skal ifølge 2. pkt. ske senest 14 dage efter betaling, dog senest 1 måned efter fakturaens modtagelse.

Endelig bestemmes i opkrævningslovens § 10 a, stk. 4, at uanset bestemmelserne i stk. 1-3 frigør borgeren sig fra den solidariske hæftelse, hvis borgeren fremviser en behørig faktura udstedt i forbindelse med købet, der entydigt identificerer leverandøren.

Det foreslås, at to steder i opkrævningslovens § 1, stk. 2, 1. pkt., ændres »§ 9 og § 10 a« til »§§ 9 og 10 a og kapitel 4 a«.

Den foreslåede ændring vil medføre, at det af bestemmelsen kommer til at fremgå, at i de tilfælde, der er nævnt i §§ 9 og 10 a og kapitel 4 a, gælder loven, i det omfang det er fastsat i §§ 9 og 10 a og kapitel 4 a.

Baggrunden er forslaget om at indføre et nyt kapitel 4 a i opkrævningsloven.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 2 og 3

Efter opkrævningslovens § 4, stk. 1, kan Skatteforvaltningen fastsætte virksomhedens tilsvarende af skatter og afgifter foreløbigt til et skønsmæssigt beløb, hvis Skatteforvaltningen efter afleveringsfristens udløb ikke har modtaget virksomhedens indberetning eller angivelse for en afregningsperiode.

Den foreløbige fastsættelse sker på baggrund af de oplysninger, som Skatteforvaltningen har om virksomhedens tidligere indberetninger, redegørelser eller angivelser.

Når virksomheden i fire på hinanden følgende afregningsperioder for det samme registreringsforhold har fået fastsat tilsvarende foreløbigt, kan Skatteforvaltningen inddrage virksomhedens registrering for den pågældende skat eller afgift, medmindre virksomheden inden inddragelsen indgiver de manglende indberetninger eller angivelser, jf. § 4, stk. 3, 1. pkt. Hvis Skatteforvaltningen skønner, at virksomheden ikke kan fortsætte uden at være registreret for den pågældende skat eller afgift, inddrages virksomhedens øvrige registreringer også, medmindre virksomheden meddeler, at de øvrige registreringer ønskes opretholdt, jf. § 4, stk. 3, 2. pkt.

Inden Skatteforvaltningen træffer afgørelse om at inddrage virksomhedens registrering, skal Skatteforvaltningen ved et rekommanderet brev meddele virksomheden, at registreringen eller registreringerne vil blive inddraget, hvis virksomheden ikke indgiver de manglende indberetninger eller angivelser inden 14 dage, jf. § 4, stk. 3, 3. pkt.

Samtidig skal det ifølge § 4, stk. 3, 4. pkt., oplyses i det rekommanderede brev, at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden fortsættes, hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b. Hvis Skatteforvaltningen oplyser, at virksomhedens øvrige registreringer tillige inddrages, oplyses det endvidere i meddelelsen, at virksomheden inden 14 dage skal give Skatteforvaltningen meddelelse herom, såfremt de øvrige registreringer ønskes opretholdt, jf. § 4, stk. 3, 5. pkt.

Det rekommanderede brev indeholder et påbud, og påbudets retsvirkning regnes fra det tidspunkt, hvor det er kommet frem til virksomheden, og fristen på 14 dage dermed begynder at løbe. Det er derfor ikke en betingelse, at virksomheden har fået kendskab til det rekommanderede brev indhold. Det er vigtigt for Skatteforvaltningen at kunne tilgå oplysninger om, hvornår meddelelsen kom frem til virksomheden, og fristen på 14 dage dermed begynder at løbe, af hensyn til Skatteforvaltningens mulighed for at inddrage registreringen, hvis fristen for at indgive de manglende indberetninger og angivelser ikke overholdes.

Hvis virksomheden ikke indgiver de manglende indberetninger eller angivelser inden udløbet af 14-dagesfristen, inddrager Skatteforvaltningen virksomhedens registrering eller registreringer, hvilket skal meddeles virksomheden ved et rekommanderet brev, jf. opkrævningslovens § 4, stk. 3, 6.



pkt. Det skal i medfør af 7. pkt. fremgå af meddelelsen herom, at registreringen eller registreringerne inddrages, at en fortsættelse af virksomheden vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden fortsættes, hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b.

Det foreslås i nr. 2, at i opkrævningslovens § 4, stk. 3, 3. pkt., indsættes efter »ved« »Digital Post eller«.

Det foreslås dermed at give Skatteforvaltningen mulighed for at sende meddelelser med varsel om inddragelse af en virksomheds registrering eller registreringer med Digital Post i stedet for som nu, hvor meddelelserne altid sendes med et rekommanderet brev.

Forslaget vil betyde, at Skatteforvaltningen fremadrettet vil kunne sende meddelelser efter § 4, stk. 3, 3. pkt., med Digital Post til virksomheden via Digital Post som alternativ til det rekommanderede brev. I praksis forudsættes udgangspunktet at være, at meddelelser om inddragelse af en virksomheds registrering eller registreringer sendes med Digital Post, og at det kun vil være i de tilfælde, hvor det ikke er muligt eller hensigtsmæssigt at sende afgørelserne med Digital Post, at afgørelserne vil blive sendt med et rekommanderet brev. Skatteforvaltningen vil således skulle sende meddelelsen med et rekommanderet brev, hvis en virksomhed undtagelsesvis er fritaget for at skulle tilslutte sig Digital Post, jf. fritagelsesbestemmelserne i § 5, stk. 1, 3 og stk. 4, i lov om Digital Post fra offentlige afsendere.

Det foreslås i nr. 3, at i opkrævningslovens § 4, stk. 3, 6. pkt., ændres »ved« til »og, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, tillige den eller de personlige ejere af virksomheden ved Digital Post eller«.

Med ændringen vil det af § 4, stk. 3, 6. pkt., fremgå, at meddelelse om, at registreringen eller registreringerne er inddraget, skal sendes til virksomheden og, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, tillige den eller de personlige ejere af virksomheden ved Digital Post eller rekommanderet brev.

Skatteforvaltningen vil herefter, hvis virksomheden i fire på hinanden følgende afregningsperioder for samme registreringsforhold har fået foretaget en foreløbig fastsættelse af virksomhedens tilsvarende af skatter eller afgifter og derfor får inddraget registreringen eller registreringerne, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, skulle sende meddelelsen om inddragelsen af virksomhedens registrering eller registreringer til både virksomheden og den eller de personlige ejere af virksomheden via personens eller personernes Digital Post-adgang. Af meddelelsen vil fremgå, at en eventuel meddelelse om, at registreringerne inddrages, også vil blive sendt til virksomhedsejeren personligt via Digital Post.

Når en personligt drevet virksomhed får alle sine skatte- og afgiftsregistreringer inddraget af Skatteforvaltningen, vil virksomhedens adgang til Digital Post blive lukket i for-

bindelse med registrering af virksomhedens ophør i CVR-registeret. Såfremt sagen ender med en afgørelse om inddragelse af virksomhedens registrering eller registreringer, vil meddelelsen fortsat blive sendt til virksomheden via Digital Post, da denne adgang først vil ophøre et par dage senere. For at sikre, at virksomheden fortsat har adgang til meddelelsen, efter at virksomhedens adgang til Digital Post er ophørt, vil Skatteforvaltningen tillige sende afgørelsen til virksomhedsejeren eller virksomhedsejerne personligt via Digital Post.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.6 i lovforslagets almindelige bemærkninger

Til nr. 4

Det fremgår af opkrævningslovens § 6, at der skal betales et gebyr på 65 kr. for erindringskrivelser vedrørende betaling efter denne lov.

En erindringskrivelse vil først kunne udsendes, når betalingsfristen er overskredet, uden at betaling er sket. Betaling anses normalt at være sket, når skyldneren har mistet rådigheden over beløbet, dvs. uafhængigt af beløbets fremkomst til fordringshaveren.

Opkrævningslovens § 1, stk. 3, bestemmer, at loven gælder opkrævning af andre skatter og afgifter m.v. end de i stk. 1 nævnte, i det omfang der i anden lovgivning henvises til denne lov.

Reglerne i opkrævningsloven finder således anvendelse, hvis der i anden lovgivning henvises hertil. I en række særlove finder der bestemmelser, der henviser til, at opkrævningslovens § 6 finder tilsvarende anvendelse.

Af forældelseslovens § 2, stk. 1, fremgår, at forældelsesfristerne regnes fra det tidligste tidspunkt, til hvilket fordringshaveren kunne kræve at få fordringen opfyldt, medmindre andet følger af andre bestemmelser. I stk. 2 er det bestemt, at hvis der er indrømmet skyldneren løbedage eller i øvrigt en frist, inden for hvilken betaling anses for rettidig, regnes forældelsesfristen først fra betalingsfristens udløb. Af § 3, stk. 1, fremgår, at forældelsesfristen er 3 år, medmindre andet følger af andre bestemmelser. Af § 5, stk. 1, fremgår, at forældelsesfristen er 10 år, 1) når der er udstedt gældsbevægelse for fordringen, 2) når fordringen er registreret i en værdipapircentral, eller 3) når fordringens eksistens og størrelse er anerkendt skriftligt eller fastslået ved forlig, dom, betalingspåkrav påtegnet af fogedretten eller anden bindende afgørelse. I stk. 2 bestemmes, at fordring på senere forfaldne renter, gebyrer og lignende dog forældes efter § 3. Af § 23, stk. 2, fremgår, at ved forældelse af hovedfordringen bortfalder også krav på rente og lignende ydelse. Med »lignende ydelse« tænkes der på krav på provisioner og gebyrer, men ikke omkostninger i forbindelse med forsøg på at inddrive kravet. Bestemmelsen omhandler den såkaldte accessoriske forældelse og svarer til, hvad der på ulovbestemt grundlag antoges at gælde inden indførelsen af bestemmelsen ved forældelseslovens ikrafttrædelse den 1. januar 2008, jf. side

500 i betænkning nr. 1460 af 2005 om revision af forældelseslovgivningen. En fordringshaver, der ikke længere har krav på hovedfordringen, bør heller ikke kunne opretholde et krav på renter og lignende ydelser, der knytter sig accessorisk til hovedfordringen.

Det foreslås, at opkrævningslovens § 6 nyaffattes, så det i *stk. 1, 1. pkt.*, bestemmes, at er et krav endnu ikke betalt efter udløbet af betalingsfristen, udsendes et rykkerbrev til skyldneren. Det foreslås, at det i *stk. 1, 2. pkt.*, bestemmes, at betales kravet ikke inden udløbet af den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan kravet overdrages til inddrivelse. Det foreslås, at det i *stk. 1, 3. pkt.*, bestemmes, at der pålægges et gebyr på 65 kr. ved udsendelse af rykkerbrevet.

Et rykkergebyr må anses som stiftet, når systembeslutningen om oprettelsen af rykkergebyret er foretaget.

Med den foreslåede nyaffattelse vil opkrævningslovens § 6, stk. 1, regulere, hvad der anses for at være en sædvanlig rykkerprocedure, dvs. svarende til den, der er gældende i § 16 c, stk. 4, for så vidt angår krav, der opkræves via skattekontoen, jf. opkrævningslovens kapitel 5, idet beløbsgrænsen på 5.000 kr. dog ikke skal gælde. Af § 16 c, stk. 4, 1. pkt., fremgår således, at overstiger en debetsaldo for en virksomhed 5.000 kr., skal hele beløbet indbetales straks, og Skatteforvaltningen udsender et rykkerbrev herom til virksomheden, mens det i 4. pkt. bestemmes, at betales beløbet ikke inden den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan beløbet overgives til inddrivelse, og 6. pkt. bestemmer, at der pålægges et gebyr efter § 6 ved udsendelsen af rykkerbrevet. Med den foreslåede nyaffattelse af § 6 vil det tydeligt være reguleret, hvornår det eller de krav, hvis betaling der rykkes for, kan overdrages til inddrivelse hos restantceinddrivelsesmyndigheden, idet betingelsen for en sådan overdragelse er, at betalingsfristen er overskredet, og at den sædvanlige rykkerprocedure er gennemført forgæves, dvs. uden at opnå betaling, jf. § 2, stk. 3, 1. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Formålet med den foreslåede nyaffattelse er at sikre en ensartet, klar og tydelig rykkerprocedure for alle krav, der opkræves efter opkrævningslovens regler.

Endvidere foreslås, at det i opkrævningslovens § 6, *stk. 2*, bestemmes, at gebyrer efter *stk. 1, 3. pkt.*, med hensyn til forældelse skal behandles som selvstændige hovedkrav.

Den foreslåede regel vil indebære, at rykkergebyrer efter den foreslåede regel i opkrævningslovens § 15 a, stk. 1, 2. pkt., om krav omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a og rykkergebyrer efter § 16 c, stk. 4, 6. pkt., om krav omfattet af kapitel 5 om skattekontoen ikke vil kunne bortfalde ved accessorisk forældelse efter forældelseslovens § 23, stk. 2. Der henvises således i begge bestemmelser til opkrævningslovens § 6 og dermed til *stk. 2* om den manglende accessoriske forældelse af rykkergebyrerne.

Med den foreslåede bestemmelse undgås en manuel arbejdsgang for eventuel afskrivning af rykkergebyrer ved accesso-

risk forældelse, så flest mulige processer i den nye opkrævningsløsning i DMO systemunderstøttes. Det samme vil gælde for skattekontoen, der har de samme problemer med at relatere rykkergebyret til det eller de krav, hvis betaling der rykkes for.

Ved en fuldstændig nedskrivning af hovedkravet, f.eks. fordi det var oprettet ved en fejl, vil rykkergebyret dog fortsat bortfalde, medmindre hovedkravet indgår i en samlet rykker, der også omfatter andre krav, for hvilke der er hjemmel til gebyropkrævning. Dette vil fortsat skulle understøttes manuelt.

Der henvises i øvrigt til *pkt. 2.5* i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 5 og 6

Det følger af opkrævningslovens § 7, stk. 1, 1. pkt., at betales et beløb ikke rettidigt, eller er der ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente som fastsat efter *stk. 2* med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten beregnes dagligt, jf. 2. pkt. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. For beløb, der opkræves efter reglerne i kapitel 5, finder bestemmelsen om saldoforretning i § 16 c, stk. 1, anvendelse, jf. 4. pkt.

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

Ifølge forarbejderne til den gældende affattelse af opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. Folketingstidende 2005-06, L 205 som fremsat, side 6578, skal renteberegningen være med en dag til dag-rente med månedlig rentetilskrivning. Det anføres, at virksomhederne dermed kun kommer til at betale morarente (inklusive renters rente) for det faktiske antal dage, som betalingsfristen overskrides med, i modsætning til forrentningen efter den dagældende affattelse af opkrævningslovens § 7, stk. 1, hvor for sen betaling udløste 1 til

2 måneders rente, da renten blev beregnet pr. påbegyndt måned fra den 1. i den måned, hvor beløbet skulle betales.

Henvisningen til den månedlige tilskrivning for virksomheder må formentlig ses i sammenhæng med den i samme lovforslag foreslåede rentebestemmelse i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, om forrentning af debetsaldoen på skattekontoen, idet det af § 16 c, stk. 1, 2. pkt., fremgår, at renten beregnes dagligt og tilskrives debetsaldoen månedligt. Det fremgår af § 16 a, stk. 4, at krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet. Debetsaldoen er således udtryk for den af skattekontoen omfattede gæld, der skal betales af virksomheden, senest den dag debetsaldoen opstår. Når de dagligt påløbne morarenter tilskrives den debetsaldo, hvoraf de er beregnet, er derfor også tilskrivningen – og dermed forøgelsen af debetsaldoen – udtryk for, at disse renter senest skal betales på tilskrivningsdagen. For renter, der påløber efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, for krav, der ikke omfattes af skattekontoen og dermed § 16 c, stk. 1, må det derimod gælde, at disse renter forfalder til betaling, straks de påløber det skyldige krav, der ikke er blevet betalt rettidigt. Påløbstidspunktet vil således også være forfaldstidspunktet, medmindre et andet forfaldstidspunkt følger af lov, aftale eller kutyme.

Det foreslås i nr. 5, at i opkrævningslovens § 7, stk. 1, 1. pkt., ændres »månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra« til »daglig rente beregnet ud fra den rentesats, der efter stk. 2 er fastsat for en måned, med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra udløbet af«, og i 2. pkt. ændres »beregnes dagligt« til »påløber for hver af kalenderårets dage efter den seneste rettidige betalingsdag til og med dagen, hvor betaling sker, og forfalder til betaling, når renten påløber«.

Med de foreslåede ændringer kommer det af 1. pkt. til at fremgå, at hvis et beløb ikke betales rettidigt, eller er der ydet henstand med betalingen, skal der betales en daglig rente beregnet ud fra den rentesats, der for en måned er fastsat efter stk. 2, med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra udløbet af den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales, mens det af 2. pkt. vil fremgå, at renten påløber for hver af kalenderårets dage efter den seneste rettidige betalingsdag til og med dagen, hvor betaling sker, og forfalder til betaling, når renten påløber.

Den foreslåede ændring i 1. pkt. har til formål at præcisere, at renter ikke påløber fra og med den seneste rettidige betalingsdag, men først påløber, når denne dag er udløbet, uden at betaling er sket, dvs. fra og med den følgende dag.

Renter vil således påløbe hver dag efter den seneste rettidige betalingsdag, hvor der ikke er sket betaling af kravet. Fra og med dagen efter den dag, hvor der – med forsinkelse – sker betaling, vil der ikke længere påløbe renter.

Desuden tydeliggøres, at den i stk. 2 nævnte rentesats, der anvendes ved beregningen af den daglige rente efter stk. 1,

vedrører en måned. Opkrævningslovens § 7, stk. 1, blev nyaffattet ved § 1, nr. 3, i nr. 513 af 7. juni 2006 om opkrævning via en skattekonto. Indtil bestemmelsen trådte i kraft den 1. august 2013, jf. § 1 i bekendtgørelse nr. 727 af 21. juni 2013 om ikrafttræden af visse bestemmelser i lov om ændring af opkrævningsloven, selskabsskatteloven og forskellige andre love (Opkrævning via én skattekonto), blev der ved overskridelse af betalingsfristen beregnet en månedlig rente »for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken beløbet skal betales«.

Den foreslåede ændring i 2. pkt. vil medføre, at der for hver enkelt måned skal anvendes det antal dage, som måneden består af. Med andre ord skal det faktiske antal kalenderdage i renteperioden anvendes. Rentesatsen for det samlede kalenderår vil således blive fordelt ligeligt på alle kalenderårets dage, uanset om der er 28, 29, 30 eller 31 dage i måneden.

En renteberegning ud fra det faktiske antal kalenderdage i renteperioden og baseret på kalenderårets faktiske antal dage betegnes som faktisk/faktisk-princippet, og det er anvendelsen af dette faktisk/faktisk-princip, der bekræftes med den foreslåede ændring.

Den rente, der fastsættes for et kalenderår ad gangen, jf. opkrævningslovens § 7, stk. 2, 1. pkt., skal konverteres, hvis den daglige rente skal være den samme, uanset hvornår på året renteberegningen sker, og uanset om der er 28, 29, 30 eller 31 dage i den pågældende måned. Denne konvertering af den månedlige rente til en rente pr. dag vil medføre, at hver måned (gennemsnitligt) er på 30,4166 dage. Dette forekommer, ved at 12 måneder divideres op i kalenderåret på 365 dage. Det skal bemærkes, at der ved renteberegningen skal tages højde for skudår, således at kalenderåret også kan udgøre 366 dage. Det betyder, at rentesatsen for det samlede kalenderår vil blive fordelt ligeligt på alle kalenderårets dage. Beregningsformlen for en daglig rente fremgår af nedenstående figur 1. Alene på denne måde kan det sikres, at en skyldner betaler den korrekte rente pr. dag, uanset om der er 28, 29, 30 eller 31 dage i måneden. Det skal bemærkes, at resultatet efter beregningsformlen vil skulle afrundes til to decimaler. I forbindelse med delvise nedskrivninger af hovedkravet ved f.eks. betaling og deraf underliggende renteberegninger afrundes efter beregningsformlen til to decimaler for hver underliggende renteberegning.

Figur 1

$$\frac{\text{Grundlag} \times \text{Sats}}{(\text{Antal dage i året} / 12)} \times \text{antal rentebærende dage} = \text{resultat} \approx \text{afrundet resultat}$$

Den gældende ordlyd i opkrævningslovens § 7, stk. 1, 2. pkt., gør brug af ordet »beregnes«.

Ingen af Skatteforvaltningens opkrævningsystemer – hverken det nuværende SAP38 eller det kommende opkrævningssystem for de krav, der i dag opkræves via SAP38 – vil dog kunne understøtte en daglig renteberegning efter opkrævningslovens § 7, stk. 1. I stedet vil renterne som

udgangspunkt blive beregnet og opkrævet ved månedens udgang. Hvis det på et tidspunkt bliver muligt at beregne renterne tidligere, vil dette ske. En tidligere beregning af renterne vil eventuelt kunne ske på sigt i den nye opkrævningsløsning i de tilfælde, hvor skyldneren af egen drift anmoder om at kunne indfri sin gæld til Skatteforvaltningen.

Det foreslås derfor tillige, at ordet »påløber« anvendes i stedet, så der ikke skabes nogen forventning om, at der dagligt »beregnes« renter.

Selv om renten forfalder dagligt, beregnes den som anført som udgangspunkt først ved månedens udgang. Derfor vil en daglig rente først blive oversendt til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, når renten er beregnet ved – som udgangspunkt – månedens udgang, og en oversendelse på daglig basis vil derfor ikke ske.

Det foreslås i nr. 6, at i opkrævningslovens § 7, stk. 1, 1. pkt., ændres »0,7« til »0,85«.

Den foreslåede ændring vil indebære, at det tillæg, der lægges til den månedlige rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, forhøjes fra 0,7 procentpoint til 0,85 procentpoint. Forslaget er begrundet i ønsket om at gøre lovforslaget provenuneutralt. Ændringen foreslås at skulle træde i kraft samtidig med ikrafttrædelsen af ændringerne i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, vedrørende afskaffelsen af renters rente på skattekontoen, jf. lovforslagets § 1, nr. 15 og 18, og afskaffelsen af forrentningen af bøder på skattekontoen, jf. lovforslagets § 1, nr. 17. Se desuden de specielle bemærkninger til lovforslagets § 18, stk. 2.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 7

Opkrævningslovens kapitel 3 har overskriften »Særlige regler for visse varemottagere« og indeholder en enkelt bestemmelse, § 9, der i stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at den, der ikke er autoriseret eller registreret efter afgiftslovene nævnt i bilag 1, liste A, nr. 1-4, 7 og 8, og som fra andre EU-lande har modtaget varer omfattet af disse afgiftslove, ved modtagelsen af varerne skal angive den afgiftspligtige mængde af varerne til Skatteforvaltningen. Angivelsen skal være underskrevet af den, der har modtaget varerne, eller af sælgerens fiskale repræsentant her i landet, jf. opkrævningslovens § 9, stk. 1, 2. pkt.

I opkrævningslovens § 9, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at varemottagere, der ikke er erhvervsdrivende, og som fra andre EU-lande modtager varer m.v., der er afgiftspligtige efter de afgiftslove, der er nævnt i bilag 1, liste A, nr. 5, 6, 9-16 og 31, ved modtagelsen af varerne skal angive den mængde varer, hvoraf der skal betales afgift til Skatteforvaltningen. Angivelsen skal ifølge opkrævningslovens § 9, stk. 2, 2. pkt., være underskrevet af varemottageren.

I opkrævningslovens § 9, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at de

i stk. 1 og 2 nævnte varemottagere skal indbetale afgiften til Skatteforvaltningen senest samtidig med indsendelsen af de i stk. 1 og 2 nævnte angivelser. § 3, stk. 2, og §§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse, jf. opkrævningslovens § 9, stk. 3, 2. pkt.

Skatteministeren kan ifølge opkrævningslovens § 9, stk. 4, fastsætte bestemmelser om angivelsen og afgiftens indbetaling.

Det foreslås, at i opkrævningslovens § 9, stk. 3, 2. pkt., ændres »§§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3,« til »§ 5«, og som 3. og 4. pkt. indsættes:

»Kapitel 4 a finder anvendelse ved opkrævningen af afgifter omfattet af stk. 1 og 2, jf. dog 4. pkt. For de i stk. 1 nævnte varemottagere, der omfattes af § 1, stk. 1, eller § 16, nr. 2-9, finder kapitel 5 anvendelse ved opkrævningen af afgifter efter stk. 1.«

Den foreslåede ændring i opkrævningslovens § 9, stk. 3, 2. pkt., vil indebære, at der med hensyn til de bestemmelser, der finder tilsvarende anvendelse på afgiftskrav, der skal betales af de i stk. 1 og 2 nævnte varemottagere, ikke længere henvises til § 3, stk. 2, §§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, men alene til § 3, stk. 2, og § 5.

Forslaget om indsættelsen af 3. og 4. pkt. vil betyde, at i de tilfælde, hvor varemottageren er en virksomhed, der har en skattekonto, vil afgiftskravet efter § 9, stk. 1, skulle betales til skattekontoen, mens afgiftskrav efter § 9, stk. 1, i øvrige tilfælde vil være omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a, og det vil også gælde afgiftskrav efter § 9, stk. 2.

I de tilfælde, hvor afgiften omfattes af det foreslåede nye kapitel 4 a, jf. lovforslagets § 1, nr. 11, vil gebyrbestemmelsen i den foreslåede § 15 a og rentebestemmelsen i den foreslåede § 15 b finde anvendelse, og i de tilfælde, hvor afgiften omfattes af kapitel 5 om skattekontoen, fordi varemottageren er en virksomhed med en skattekonto, finder gebyrbestemmelsen i § 16 c, stk. 4, 6. pkt., og rentebestemmelsen i § 16 c, stk. 1, anvendelse. Der vil derfor ikke være brug for §§ 6 og 7 som hjemmelsgrundlag for opkrævning af rykkergebyrer og morarenter. Der vil heller ikke være behov for en henvisning til § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, hvorefter Skatteforvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, kan meddele fritagelse for betaling af gebyr efter § 6 og renter efter § 7. Det foreslås således med opkrævningslovens § 15 a, stk. 3, at § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, skal finde tilsvarende anvendelse på gebyrer efter stk. 1, 2. pkt., mens det med § 15 b, stk. 3, foreslås, at § 8, stk. 1, nr. 3, og stk. 5, skal finde tilsvarende anvendelse på morarenter efter stk. 1, 1. pkt. Der foreslås samtidig med § 16 c, stk. 4, 7. pkt., jf. lovforslagets § 1, nr. 19, en bestemmelse, hvorefter § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, skal finde tilsvarende anvendelse for rykkergebyrer på skattekontoen. Dermed opnås med hensyn til muligheden for fritagelse for rykkergebyrer på skattekontoen overensstemmelse med fritagelseshjemlen i den foreslåede bestemmelse i § 15 a, stk. 3. Med hensyn

til muligheden for fritagelse for morarenter på skattekontoen vil hjemlen fortsat være § 8, stk. 1, nr. 4.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.1 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 8-10

Skatteforvaltningen kan kræve sikkerhedsstillelse af en allerede registreret virksomhed, når både nogle objektive og subjektive betingelser er opfyldt.

De objektive betingelser er ifølge opkrævningslovens § 11, stk. 1, at en af betingelserne i nr. 1-4 er opfyldt, dvs. når:

1) Virksomheden for de seneste 12 afregningsperioder fire gange ikke rettidigt har indbetalt skatter og afgifter m.v. omfattet af opkrævningsloven og, for så vidt angår enkeltmandsvirksomheder, tillige personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift, og a) virksomheden er i restance vedrørende skatter og afgifter, for hvilke den er registreret, samt eventuelt selskabsskatter og, for så vidt angår enkeltmandsvirksomheder, tillige personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift, med et beløb, der overstiger 50.000 kr., og virksomheden ikke indbetaler denne restance senest den 10. hverdag fra modtagelsen af en erindringsskrivelse fra Skatteforvaltningen, hvorved virksomheden underrettes om, at den ved fortsat manglende betaling pålægges at stille sikkerhed, eller b) virksomheden ikke rettidigt har afgivet oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2.

2) Virksomhedens kapitalgrundlag, herunder den lovpligtige kapital i selskaber, er trukket ud af virksomheden.

3) Der efter virksomhedens registrering opstår eller konstateres forhold, som efter stk. 2, jf. stk. 4, kan begrunde pålæg om sikkerhedsstillelse.

4) Virksomheden leverer varer eller ydelser med leveringssted her i landet, jf. momslovens kapitel 4, og de skatter og afgifter m.v., der opstår i forbindelse med virksomhedens levering af varerne eller ydelserne, antages forsætligt eller groft uagtsomt ikke at ville blive afregnet til Skatteforvaltningen.

I forhold til virksomheder, der skal registreres for moms, A-skat m.v., gælder ifølge opkrævningslovens § 11, stk. 2, at Skatteforvaltningen kan pålægge en virksomhed, der anmeldes til registrering m.v. efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter opkrævningsloven, at stille sikkerhed i følgende tilfælde:

1) Hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der med hensyn til skatter og afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften

af den anden virksomhed, efter at personen fik den nævnte tilknytning til virksomheden, har påført staten et samlet tab på mere end 50.000 kr. som følge af konkurs eller anden insolvens eller opbygget en usikret og ubetalt restance på mere end 50.000 kr. til Skatteforvaltningen.

2) Hvis virksomheden inden for de seneste 5 år har fået registreringen, for så vidt angår det samme registreringsforhold, inddraget efter § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter stk. 9, § 19 a, stk. 1, eller § 19 b.

3) Hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der inden for de seneste 5 år, og efter at personen fik den nævnte tilknytning til virksomheden, har fået sin registrering, for så vidt angår samme type registreringsforhold, inddraget efter § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter stk. 9, § 19 a, stk. 1, eller § 19 b.

I forhold til både opkrævningslovens § 11, stk. 1 og 2, kræves det herudover, at den subjektive betingelse i stk. 3, 1. pkt., er opfyldt, dvs. at det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten.

Når en virksomhed pålægges at stille sikkerhed efter § 11, stk. 2, kan virksomheden ikke registreres, før dette pålæg er opfyldt, jf. stk. 3, 2. pkt.

Opkrævningslovens § 11, stk. 5, 1. pkt., bestemmer, at sikkerhed efter stk. 1 og 2 skal stilles for et beløb, der svarer til virksomhedens restancer med skatter eller afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, og det forventede gennemsnitlige tilsvarende i en 3-måneders-periode samt det skønnede eller opgjorte tilsvarende fra den eventuelle periode, hvor virksomheden har været drevet uregistreret. For enkeltmandsvirksomheder gælder dette ifølge 2. pkt. tillige indehaverens personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift, og restancer vedrørende de i dette stykke omhandlede skatter og afgifter m.v. fra indehaverens tidligere enkeltmandsvirksomhed, der er blevet afmeldt fra registreringen. Det gennemsnitlige tilsvarende beregnes for igangværende virksomheder på baggrund af det senest afleverede årsregnskab, jf. 3. pkt. Sikkerhedsstillelsen for selskabsskatter beregnes med udgangspunkt i beregnet acontoskat for indeværende regnskabsår reduceret med eventuelle acontobetaling, jf. 4. pkt. Sikkerhedsstillelsen for personskatter og bidrag beregnes ud fra skattebilletten, jf. 5. pkt.

Opkrævningslovens § 11, stk. 6, 1. pkt., bestemmer, at sikkerhed efter stk. 1 og 2 skal stilles, senest 8 dage efter at virksomheden har modtaget meddelelse herom, idet fristen dog i særlige tilfælde kan forlænges efter anmodning herom. Pålæg om sikkerhedsstillelse meddeles virksomheden ved rekommanderet brev, jf. 2. pkt.

En endnu ikke oprettet virksomhed har ikke en digital postkasse og kan således ikke tilgå meddelelser fra eksempelvis

Skatteforvaltningen i Digital Post. For allerede oprettede virksomheder vil der allerede eksistere en digital postkasse, som Skatteforvaltningen vil kunne sende sin afgørelse til.

Skatteforvaltningens meddelelse om, at en virksomheds registrering er inddraget eller nægtet, skal sendes til virksomheden ved rekommanderet brev, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 10. Der skal tillige oplyses om, at en fortsættelse af virksomheden efter registreringsinddragelsen eller registreringsnægtelsen vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter § 11, stk. 11, og hæftelse for virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter § 10 b.

Opkrævningslovens § 11, stk. 10, omhandler både nye virksomheder, der nægtes registrering, samt allerede oprettede virksomheder, der tvangsafmeldes på grund af manglende sikkerhedsstillelse.

Det foreslås i nr. 8, at der i opkrævningslovens § 11, stk. 6, 2. pkt., efter »sikkerhedsstillelse« indsættes »efter stk. 1«, og efter »ved« indsættes »Digital Post eller«.

Med ændringerne i § 11, stk. 6, 2. pkt., vil det af bestemmelsen fremgå, at pålæg om sikkerhedsstillelse efter stk. 1 meddeles virksomheden ved Digital Post eller rekommanderet brev.

Skatteforvaltningen vil herefter få mulighed for at sende meddelelsen om sikkerhedsstillelse for skatter og afgifter med Digital Post i stedet for som nu, hvor meddelelsen altid skal sendes med et rekommanderet brev.

Skatteforvaltningen vil kunne give virksomheden besked om, at et eventuelt efterfølgende brev om afmeldelse af virksomheden vil blive sendt til både virksomheden via Digital Post og virksomhedsejeren eller virksomhedsejerne personligt via Digital Post.

Det foreslås i nr. 9, at der i opkrævningslovens § 11, stk. 6, som 3. pkt. indsættes en bestemmelse, der fastslår, at pålæg om sikkerhedsstillelse efter stk. 2 meddeles virksomheden, dog den eller de personlige ejere af virksomheden, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, ved Digital Post eller rekommanderet brev.

Den foreslåede bestemmelse i § 11, stk. 6, 3. pkt., vil medføre, at Skatteforvaltningen i de situationer, hvor en virksomhed endnu ikke har en adgang til Digital Post, skal sende afgørelser om sikkerhedsstillelse til virksomhedsejeren eller virksomhedsejerne personligt via Digital Post.

Skatteforvaltningen vil i sin sagsbehandling vedrørende registreringsanmodningen oplyse, at Skatteforvaltningen anvender den private adgang til Digital Post, indtil virksomheden er oprettet og har fået tildelt et cvr-nummer, hvorefter virksomhedens adgang til Digital Post er oprettet.

Det foreslås i nr. 10, at der i opkrævningslovens § 11, stk. 10, efter »ved« indsættes »Digital Post eller«, og at der som 2. og 3. pkt. indsættes:

»En meddelelse om, at registreringen er inddraget, skal, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, tillige sendes til den eller de personlige ejere af virksomheden ved Digital Post eller rekommanderet brev. En meddelelse om, at registreringen er nægtet, skal, for så angår en personligt drevet virksomhed, sendes til den eller de personlige ejere af virksomheden ved Digital Post eller rekommanderet brev.«

Opkrævningslovens § 11, stk. 10, vil med disse ændringer indebære, at Skatteforvaltningen i forhold til personligt drevne virksomheder skal sende meddelelsen om nægtelse eller inddragelse af registrering både til virksomheden via Digital Post og til virksomhedsejeren eller virksomhedsejerne personligt via Digital Post.

Virksomhedsejeren vil derfor ved en inddragelse få mulighed for at læse afgørelsen, efter at virksomhedens adgang til Digital Post er ophørt. I afgørelsen vil Skatteforvaltningen oplyse, at afgørelsen er sendt både til virksomheden via Digital Post og til virksomhedsejeren eller virksomhedsejerne via deres private Digital Post-adgang.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.6 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 11

Opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen finder ifølge § 16 anvendelse på ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. vedrørende følgende typer af krav:

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

8) Grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskattelovens § 31, stk. 1.

9) Afgifter efter pensionsbeskatningslovens § 14 B, stk. 2, 2. pkt.

Optræningslovens § 16, nr. 1, henviser til lovens § 1, stk. 1 og 2. Af § 1, stk. 1, fremgår, at opkrævningsloven gælder for opkrævning af skatter og afgifter m.v., for hvilke virksomheder, selskaber, fonde eller foreninger m.v. er eller skulle have været registreret hos eller anmeldt til Skatteforvaltningen, i det omfang der ikke er fastsat særlige bestemmelser i anden lovgivning eller i EF-forordninger. Af opkrævningslovens § 1, stk. 2, bestemmes i 1. pkt., at i de tilfælde, der er nævnt i § 9 og § 10 a, gælder loven, i det omfang det er fastsat i § 9 og § 10 a. Optræningslovens § 9 indeholder særlige regler for visse varemottagere, mens § 10 a omhandler en solidarisk hæftelse for borgere, der er skattepligtige efter kildeskattelovens §§ 1 eller 2, og som hos erhvervsdrivende køber ydelser eller varer sammen med ydelser, for betaling af indkomstskat, arbejdsmarkedsbidrag og moms, som den erhvervsdrivende har unddraget, forudsat at vederlaget overstiger 8.000 kr. inklusive afgift og ikke er betalt via pengeinstitut eller betalingsinstitut, som sikrer identifikation af betalingsmodtager og betaler. I opkrævningslovens § 1, stk. 2, 2. pkt., bestemmes, at i de tilfælde, der er nævnt i § 16, gælder kapitel 5, § 8, stk. 1, nr. 4, og stk. 2 og 3, § 12, stk. 5, og § 13 tillige betalinger vedrørende andet end skatter og afgifter. Loven gælder ifølge § 1, stk. 2, 3. pkt., i øvrigt, i det omfang det af bestemmelser i loven følger, at loven helt eller delvis finder anvendelse.

Lov om spil indeholder også en række krav, der opkræves af Skatteforvaltningen. Bl.a. fremgår det af § 42, stk. 1, 1. pkt., at den, der ansøger om tilladelse til udbud af væddemål, jf. § 11, eller onlinekasino, jf. § 18, skal betale et gebyr på 250.000 kr. (2010-niveau) til spillemyndigheden, jf. dog stk. 4 og 5. For indgivelse af ansøgning om tilladelse til udbud af væddemål, jf. § 11, eller onlinekasino, jf. § 18, skal ansøgere, som på ansøgningstidspunktet har tilladelse fra spillemyndigheden, ifølge § 42, stk. 1, 2. pkt., betale et gebyr på 100.000 kr. (2010-niveau) til spillemyndigheden, jf. dog stk. 4 og 5. Gebyret skal ifølge § 42, stk. 1, 3. pkt., betales senest samtidig med indgivelse af ansøgningen. I § 42, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at for indgivelse af ansøgning om tilladelse til at udbyde både væddemål og onlinekasino skal ansøgeren betale et samlet gebyr på 350.000 kr. (2010-niveau) til spillemyndigheden, jf. dog stk. 4 og 5. For indgivelse af ansøgning om tilladelse til udbud af både væddemål, jf. § 11, og onlinekasino, jf. § 18, skal ansøgere, som på ansøgningstidspunktet har tilladelse fra spillemyndigheden, ifølge § 42, stk. 2, 2. pkt., betale et gebyr på 125.000 kr. (2010-niveau) til spillemyndigheden, jf. dog stk. 4 og 5. Gebyret skal betales samtidig med indgivelse af ansøgningen, jf. § 42, stk. 2, 3. pkt. I § 42, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at for tilladelser udstedt til udbud af væddemål eller onlinekasino betales et gebyr afhængigt af et kalenderårs afgiftspligtige spilleindtægt, jf. § 6 og § 8 i lov om afgifter af spil, til spillemyndigheden, jf. dog stk.

4 og 5. Gebyret skal ifølge § 42, stk. 3, 2. pkt., betales, senest 1 måned efter at tilladelsen træder i kraft, efter en nærmere angivet skala. Også bestemmelserne i § 42, stk. 4-6 og 8, indeholder hjemmel til gebyropkrævning. Af § 42, stk. 11, 1. pkt., fremgår, at gebyrerne i stk. 1-6 og 8 reguleres efter personskattelovens § 20. Kapitel 7 a indeholder regler om et særligt bidrag til hestevæddeløbssporten. Af § 43 a, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at indehavere af tilladelse til udbud af væddemål efter § 11 skal betale et særligt bidrag på 6 pct. af indsatsen i væddemål på danske hestevæddeløb. Indtægterne fra bidraget tildeles ifølge § 43 a, stk. 1, 2. pkt., hestevæddeløbssporten med henblik på dækning af udgifter af fælles interesse for hestevæddeløbssporten og indehaverne af tilladelse til udbud af væddemål, jf. stk. 6. Af stk. 2 fremgår, at hvis et dansk hestevæddeløb indgår i et kombinationsvæddemål, hvor der væddes om resultatet af flere begivenheder, skal det særlige bidrag efter stk. 1 betales af hele kombinationsvæddemålet. Af § 63, stk. 1, fremgår, at hvis en overtrædelse skønnes ikke at ville medføre en højere straf end bøde, kan skatteministeren eller den, som ministeren bemyndiger dertil, tilkendegive, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, såfremt den pågældende erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist, der efter begæring kan forlænges, at betale en i tilkendegivelsen angivet bøde.

Pensionsafkastbeskatningsloven indeholder regler om beskatningen af pensionsordninger.

Lovens kapitel 4 indeholder regler om opkrævning. Det anføres bl.a. i § 21, stk. 1, 1. pkt., at de skattepligtige efter § 1, stk. 2, og forsikringselskaber m.v., jf. dog § 22, der udbyder pensionsordninger omfattet af § 1, stk. 1, senest den 31. maj efter indkomstårets udløb skal indgive en samlet opgørelse til Skatteforvaltningen af beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf samt af skatten for indkomståret. Af den beregnede endelige skat for indkomståret beregnes ifølge § 21, stk. 1, 2. pkt., renter fra den 20. februar i året efter indkomståret, til betaling sker, jf. dog 4.-7. pkt. Skatten med tillæg af beregnede renter indbetales samtidig med indsendelse af opgørelsen, jf. § 21, stk. 1, 3. pkt. Forsikringselskaber m.v., jf. dog § 22, kan senest den 19. februar året efter indkomståret vælge at betale acontoskat, jf. § 21, stk. 1, 4. pkt. For de forsikringselskaber m.v., der vælger at betale acontoskat, beregnes renter af forskellen mellem den beregnede endelige skat og den indbetalte acontoskat for indkomståret fra den 20. februar året efter indkomståret, og til betaling sker, jf. 5. pkt. Skyldige skattebeløb med tillæg af beregnede renter indbetales samtidig med indsendelse af den endelige opgørelse, jf. 6. pkt. Overskydende skattebeløb med tillæg af renter tilbagebetales, jf. 7. pkt. Renten efter 2. og 6. pkt. svarer til den rente, der er nævnt i § 27, stk. 5, 6. pkt., for året efter indkomståret, jf. § 21, stk. 1, 8. pkt. Renten efter 7. pkt. svarer til den rente, der er nævnt i § 27, stk. 5, 4. pkt., for året efter indkomståret, jf. § 21, stk. 1, 9. pkt. Betales skatten for sent, beregnes renten efter 2. og 6. pkt. dog kun til og med sidste rettidige indbetalingsdag, jf. § 21, stk. 1, 10. pkt.

I § 22, stk. 1, 1. pkt., anføres, at pengeinstitutter, kreditinstitutter og kapitalpensionsfonde senest den 22. januar efter indkomstårets udløb skal indgive en opgørelse til Skatteforvaltningen af beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf samt af skatten for hver af de skattepligtige pensionsordninger, der er nævnt i § 1, stk. 1. Opgørelsen for pensionsopsparingskonti efter pensionsbeskatningslovens §§ 12, 12 A eller 13, konti efter pensionsbeskatningslovens § 42, og rateopsparingskonti efter pensionsbeskatningslovens §§ 11 A, 15 A og 15 B, jf. § 11 A, og SP-konti, jf. lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension, kan dog ske samlet, jf. pensionsafkastbeskatningslovens § 22, stk. 1, 2. pkt. Af den beregnede endelige skat for indkomståret beregnes renter fra den 8. januar i året efter indkomståret til den 15. januar i året efter indkomståret, jf. 3. pkt. Skatten med tillæg af beregnede renter indbetales samtidig med indsendelse af opgørelsen, jf. 4. pkt. Pengeinstituttet m.v. kan vælge at betale renten på vegne af pensionsopparerne og efterfølgende ud fra kriterier fastsat i det enkelte pengeinstitut m.v. vælge at foretage en individuel renteberegning og renteopkrævning for den enkelte pensionsopparer, jf. 4. pkt. Renten svarer til den rente, der er nævnt i § 27, stk. 5, 6. pkt., for året efter indkomståret, jf. § 22, stk. 1. 5. pkt.

Pensionsafkastbeskatningslovens § 28, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at hvis skatten med tillæg eller fradrag af eventuelle renter ikke er betalt rettidigt, skal der betales renter fra sidste rettidige indbetalingsdag, til betaling sker. Renten svarer ifølge 2. pkt. til den rente, der er fastsat i opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2. I pensionsafkastbeskatningslovens § 28, stk. 2, bestemmes, at renter efter stk. 1 ikke kan fradrages i beskatningsgrundlaget. I stk. 3 bestemmes, at ved tilbagebetaling efter fristen i § 27, stk. 4, af for meget indbetalt skat med tillæg af renter efter § 27, stk. 5, betales en rente, der svarer til den rente, der er fastsat i opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2. I pensionsafkastbeskatningslovens § 28, stk. 4, bestemmes, at opkrævningslovens kapitel 5 finder anvendelse på opkrævningen af betalinger og udbetalinger omfattet af pensionsafkastbeskatningsloven. Opkrævningslovens kapitel 5 omhandler skattekontoen.

I pensionsafkastbeskatningslovens § 36, stk. 5, bestemmes, at skatteministeren fastsætter tidspunktet for ikrafttræden af § 28, stk. 4. Denne bemyndigelse er endnu ikke udmøntet, og betalinger og udbetalinger omfattet af pensionsafkastbeskatningsloven er således aktuelt ikke omfattet af skattekontoen.

Ejendomsskatteovens kapitel 8 omfatter bestemmelserne i §§ 46-65 og omhandler lån til betaling af samlede stigninger i ejendomsværdiskat og grundskyld. Reglerne i §§ 46-52 omhandler den permanente indefrysning for stigninger i ejendomsværdiskat og grundskyld og indebærer, at den midlertidige indefrysning vedrørende indefrysning af grundskyld i perioden 2018-2023, jf. de tidligere regler i kapitel 2 i lov om lån til betaling af kommunale ejendomsbidrag m.v. (tidligere lov om lån til betaling af grundskyld m.v.), fra og med 2024 er overgået til

en permanent indefrysning, hvor indefrysning af ejendomsværdiskat også er omfattet. Overgangen blev gennemført med § 10, nr. 13, i lov nr. 679 af 3. juni 2023. Ejendomsskatteovens §§ 53 og 54 omhandler regler om lån til pensionister til betaling af grundskyld, og de er en videreførelse af »pensionistlåneordningen« for grundskyld i lov om lån til betaling af kommunale ejendomsbidrag m.v. (tidligere lov om lån til betaling af grundskyld m.v.), der var en kommunal ordning, der nu med visse justeringer er videreført i ejendomsskatteoven og administreres af Skatteforvaltningen. De øvrige regler i ejendomsskatteovens kapitel 8 omfatter regler om stiftelse (§ 55), sikkerhedsstillelse (§§ 56-58), forfald (§§ 59 og 60), renter og sidste rettidige betalingsdag (§§ 61-63), indfrielse og fravalg af lån (§ 64) og meddelelse om låneoplysninger (§ 65).

Ejendomsskatteovens kapitel 11 indeholder en række midlertidige bestemmelser.

I § 77, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at Skatteforvaltningen yder et samlet tillægslån pr. ejerandel pr. ejendom til betaling af stigninger i ejendomsværdiskat til fysiske personer, der ejer ejendomme nævnt i § 3, og som senest har tilvalgt lån efter den permanente indefrysning, jf. § 46, den 31. december 2025, jf. § 55. Lånet ydes til de ejerandele, ejeren ejer i henhold til et autoritativt register, jf. § 77, stk. 1, 2. pkt. Tillægslånet opgøres ifølge stk. 2, 1. pkt., på helårsniveau som ejendomsværdiskatten for indkomståret 2025 fratrukket ejendomsværdiskatten for indkomståret 2024. Ejendomsværdiskatten opgøres ifølge 2. pkt. som beskatningsgrundlaget for ejendomsværdiskat, jf. § 13, stk. 2, ganget med ejendomsværdiskattesatsen i § 22. Lånet opgøres den 15. februar 2026, jf. ejendomsskatteovens § 77, stk. 2, 3. pkt.

I § 78 bestemmes i 1. pkt., at Skatteforvaltningen yder et tillægslån på årsopgørelsen for indkomstårene 2024 og 2025 pr. ejerandel pr. ejendom til betaling af restskatter for ejendomsværdiskat eller grundskyld efter betingelserne i §§ 79 eller 80 til fysiske personer, som senest har tilvalgt lån efter den permanente indefrysning, jf. § 46, den 31. december i det indkomstår, som lånet ydes for. Lånet ydes til de ejerandele, ejeren ejer i henhold til et autoritativt register, jf. § 78, 2. pkt.

I § 79, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at der ydes lån til betaling af restskatter i ejendomsværdiskat til fysiske personer, der ejer ejendomme nævnt i § 3, og som er omfattet af rabat i ejendomsværdiskat og grundskyld, jf. §§ 36 og 38, hvor forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37, er positivt og forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39, er negativt. Lånet opgøres efter stk. 2 eller 3, jf. § 79, stk. 1, 2. pkt.

I § 79, stk. 2, bestemmes, at for ejendomme, hvor den numeriske værdi af forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39, er mindre end forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37, udgør lånebeløbet den numeriske værdi af forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39.



I § 79, stk. 3, bestemmes, at for ejendomme, hvor den numeriske værdi af forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39, er større end forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37, udgør lånebeløbet værdien af forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37.

I § 79, stk. 4, bestemmes, at tillægslån efter stk. 2 eller 3 opgøres den 15. februar i året efter det indkomstår, som lånet ydes for.

I § 80, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at der ydes lån til betaling af restskatter i grundskyld til fysiske personer, der ejer ejendomme nævnt i § 3, stk. 1, nr. 3 og 4, og ejendomsvurderingslovens § 3, stk. 1, nr. 1, og som er omfattet af rabat i ejendomsværdiskat og grundskyld, jf. §§ 36 og 38, hvor forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37, er negativt og forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39, er positivt. Lånet opgøres ifølge ejendomsskattelovens § 80, stk. 1, 2. pkt., efter stk. 2 eller 3.

I § 80, stk. 2, bestemmes, at for ejendomme, hvor den numeriske værdi af forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37, er mindre end forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39, udgør lånebeløbet den numeriske værdi af forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37.

I § 80, stk. 3, bestemmes, at for ejendomme, hvor den numeriske værdi af forskelsbeløbet for ejendomsværdiskat, jf. § 37, er større end forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39, udgør lånebeløbet værdien af forskelsbeløbet for grundskyld, jf. § 39.

I § 80, stk. 4, bestemmes, at tillægslån efter stk. 2 eller 3 opgøres den 15. februar i året efter det indkomstår, som lånet ydes for.

I § 81, stk. 1, bestemmes, at lån ydet efter de midlertidige låneordninger i §§ 77 og 78 stiftes den 1. januar i indkomståret efter det år, som lånet ydes for.

I § 81, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at lån omfattes af lånevilkår i § 59, stk. 1-3, 5 og 7, og §§ 60-65 fra stiftelsestidspunktet. Lån omfattes af § 56, stk. 1, stk. 2, 1. og 2. pkt., og stk. 3 og 4, og § 59, stk. 6, fra og med den 1. januar i indkomståret efter stiftelsestidspunktet, jf. § 81, stk. 2, 2. pkt. Sikkerhed efter § 56, stk. 2, 1. og 2. pkt., skal senest være stillet den 20. januar i indkomståret efter stiftelsestidspunktet, jf. § 81, stk. 2, 3. pkt.

I § 81, stk. 3, bestemmes, at lån, som efter stk. 1 er stiftet, er bindende og ikke kan påklages eller ændres.

Endelig bestemmes i § 81, stk. 4, at ejere, der ikke ønsker lån efter §§ 77 og 78, ved henvendelse til Skatteforvaltningen senest den 1. december i det indkomstår, som lånet ydes for, kan fravælge lånet.

I afskrivningslovens § 40, stk. 6, 1. pkt., bestemmes, at ved salg eller opgivelse af aktiver omfattet af stk. 1 og 2, dvs. henholdsvis goodwill og andre immaterielle aktiver, med-

regnes fortjeneste eller tab ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Fortjeneste eller tab opgøres som forskellen mellem afståelsessummen og anskaffelsessummen med fradrag for samtlige foretagne afskrivninger, herunder forlods afskrivninger, jf. 2. pkt. Er aftalen om salg eller opgivelsen af en udbytteret omfattet af ligningslovens § 12 B, stk. 6, finder 1. og 2. pkt. ikke anvendelse, jf. 3. pkt.

I afskrivningslovens § 40, stk. 7, 1. pkt., bestemmes, at Skatteforvaltningen efter den skattepligtiges begæring giver rentefri henstand med betaling af skatten af fortjenesten efter stk. 6, 1. og 2. pkt., såfremt vederlaget udgøres af en løbende ydelse som omfattet af ligningslovens § 12 B, stk. 1-5.

Udgøres vederlaget for et aktiv omfattet af stk. 1 og 2 kun delvis af en sådan løbende ydelse, kan der gives henstand for den del af skatten af fortjenesten, som svarer til forholdet mellem den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse og afståelsessummen for det pågældende aktiv, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 7, 2. pkt. I 3. pkt., bestemmes, at i det indkomstår, hvor fortjenesten medregnes til den skattepligtige indkomst, fragår henstandsbeløbet i den slutskat, der indgår ved opgørelsen af restskat og overskydende skat efter kilde-skattelovens §§ 60-62, jf. § 62 A, eller selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4 og 5.

Der kan i samme omfang gives henstand med arbejdsmarkedsbidrag efter §§ 4 og 5 i lov om arbejdsmarkedsbidrag, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 7, 4. pkt. Det er efter 5. pkt. en betingelse for opnåelse af henstand, at begæringen indsendes inden udløbet af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10-13 for aftaleåret.

De modtagne ydelser skal ifølge afskrivningslovens § 40, stk. 7, 6. pkt., betales som afdrag på henstandsbeløbet. Beløbet forfalder til betaling den 1. i måneden efter modtagelsen af ydelsen med sidste rettidige betalingsdag den 10. i forfaldsmåneden, jf. 7. pkt. I 8. pkt. bestemmes, at hvis beløbet ikke betales rettidigt, skal der betales rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne, dog mindst 25 kr.

Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 7, 9. pkt. Der betales ifølge 10. pkt. et rykkergebyr på 65 kr. for erindringskrivelser vedrørende manglende betaling af afdrag på henstandsbeløbet.

Grov og gentagen misligholdelse af henstandsordningen medfører ifølge 11. pkt., at det resterende henstandsbeløb forfalder til betaling efter påkrav. Er hele henstandsbeløbet ikke betalt senest 7 år efter indgåelsen af overdragelsesaftalen, forfalder ifølge 12. pkt. restbeløbet til betaling ved udløbet af dette indkomstår, med sidste rettidige betalingsdag den 10. i den efterfølgende måned. Såfremt de løbende ydelser endeligt ophører inden 7 år, uden at modtageren fra yderen har opnået et tilstrækkeligt beløb til dækning af

henstandsbeløbet, frafaldes ifølge 13. pkt. kravet på det ikke betalte henstandsbeløb. Uanset eventuel henstand skal de kommunale andele af skatten af fortjenesten efter stk. 6, 1. og 2. pkt., afregnes i indkomståret efter reglerne i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 7, 14. pkt.

Det fremgår af aktieavancebeskatningslovens § 39, stk. 1, at personer kan få henstand med betaling af den beregnede skat, jf. § 38, stk. 5, når betalingen skyldes ophør af skattepligt efter kildeskattelovens § 1, eller at personen efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst er blevet hjemmehørende uden for Danmark, jf. § 38, stk. 1, 3. pkt. Henstanden er ifølge § 39, stk. 2, 1. pkt., betinget af, at der ved fraflytning m.v. afgives oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2.

Der skal ifølge aktieavancebeskatningslovens § 39, stk. 2, 2. pkt., indgives en beholdningsoversigt, jf. § 39 A, stk. 1, sammen med oplysningerne som nævnt i 1. pkt. Forlænges oplysningsfristen efter skattekontrollovens § 14, stk. 1, skal oplysninger og beholdningsoversigt være afgivet inden den nye frist, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39, stk. 2, 3. pkt. Aktieavancebeskatningslovens § 39, stk. 3, 1. pkt., bestemmer, at hvis personens fraflytning m.v. sker til et land, der ikke er omfattet af overenskomst af 7. december 1989 mellem de nordiske lande om bistand i skattesager eller Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010, er henstand efter stk. 1 endvidere betinget af, at der stilles betryggende sikkerhed.

Sikkerheden skal ifølge aktieavancebeskatningslovens § 39, stk. 3, 2. pkt., stå i passende forhold til henstandsbeløbet og kan stilles i form af aktier, obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, bankgaranti eller anden betryggende sikkerhed. Af 3. pkt. fremgår, at hvis personens fraflytning er sket til et land, der er omfattet af den i 1. pkt. nævnte overenskomst eller det i 1. pkt. nævnte direktiv, og flytter personen efterfølgende videre til et land, der ikke er omfattet af den nævnte overenskomst eller det nævnte direktiv, er fortsat henstand betinget af, at der stilles betryggende sikkerhed, jf. 2. pkt.

Er personens fraflytning sket til et land, der ikke er omfattet af den i 1. pkt. nævnte overenskomst eller det i 1. pkt. nævnte direktiv, og flytter personen efterfølgende videre til et land, der er omfattet af den nævnte overenskomst eller det nævnte direktiv, frigives den stillede sikkerhed efter anmodning.

Det fremgår af aktieavancebeskatningslovens § 39, stk. 4, 1. pkt., at afgives oplysninger efter skattekontrollens § 2 og beholdningsoversigt, jf. stk. 2, ikke rettidigt, bortfalder retten til henstand, og skatten anses for forfalden på det tidspunkt, hvor skatten ville være forfalden, hvis der ikke var givet henstand. Skatten forrentes ifølge § 39, stk. 4, 2. pkt., med renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procent pr. påbegyndt måned fra dette tidspunkt. Skatte-

forvaltningen kan ifølge aktieavancebeskatningslovens § 39, stk. 5, se bort fra overskridelse af oplysningsfristen efter skattekontrollovens § 10, stk. 2, og § 11, jf. § 13, og fristen for afgivelse af beholdningsoversigt som nævnt i stk. 2, jf. stk. 4.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at ved henstand skal der udarbejdes en beholdningsoversigt over de aktier, som personen er ejer af på fraflytningstidspunktet. Aktier, hvor den beregnede skat, jf. § 38, stk. 5, er betalt, skal dog ikke medtages i beholdningsoversigten, jf. § 39 A, stk. 1, 2. pkt. Ved en efterfølgende skattefri aktieombytning, fusion eller spaltning skal de aktier, der erhverves med succession, indgå på beholdningsoversigten, jf. 3. pkt. Endvidere etableres der en henstandssaldo, der udgøres af den beregnede skat (henstandsbeløbet), jf. 4. pkt. Henstandsbeløbet forfalder ifølge 4. pkt. til betaling efter reglerne i stk. 2-10.

I § 39 A, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at ved afståelse af aktier, der indgår på beholdningsoversigten, foretages der en opgørelse af gevinst eller tab. Der skal ifølge 2. pkt. ikke foretages en opgørelse ved afståelse af aktier, der på fraflytningstidspunktet var omfattet af § 44. Opgørelsen sker ifølge 3. pkt. pr. afstået aktie og foretages på grundlag af aktiens anskaffelsessum og afståelsessummen. Ved aktiens anskaffelsessum forstås ifølge 4. pkt. den anskaffelsessum, der indgik ved beregningen efter § 38, stk. 4. Ved afståelse anses ifølge 5. pkt. de først erhvervede aktier for de først afståede. Ved afståelse med gevinst finder reglen i stk. 3 anvendelse, og ved afståelse med tab finder reglen i stk. 4 anvendelse, jf. 6. pkt.

I § 39 A, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at der beregnes skat af den opgjorte gevinst efter reglerne i personskattelovens § 8 a. I den beregnede skat gives der ifølge aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 3, 2. pkt., fradrag for skat, der er betalt til fremmed stat, Færøerne eller Grønland efter reglerne i ligningslovens § 33, stk. 1. Overstiger den beregnede skat den skat, der er betalt i udlandet, forfalder det overskydende beløb til betaling, jf. 3. pkt. Henstandssaldoen nedskrives med beløbet, når det er betalt, jf. 4. pkt.

Hvis opgørelsen efter stk. 2 i stedet ville have resulteret i et tab, hvis den var foretaget på grundlag af aktiens værdi på fraflytningstidspunktet og afståelsessummen, nedskrives ifølge § 39 A, stk. 3, 5. pkt., henstandssaldoen yderligere med et beløb svarende til den negative værdi af det således opgjorte tab beregnet efter reglerne i personskattelovens § 8 a.

I det omfang personen efter de udenlandske regler, som personen er omfattet af, har fradrag for det efter 5. pkt. opgjorte tab, beregnes en negativ skatteværdi heraf, jf. 6. pkt. Et beløb svarende til den beregnede negative skatteværdi forfalder til betaling, jf. 7. pkt. Der skal dog ifølge 8. pkt. højst betales et beløb, der svarer til den negative skatteværdi af det opgjorte tab beregnet på grundlag af reglerne i personskattelovens § 8 a.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at det efter stk. 2 opgjorte tab nedsættes med et beløb svarende til forskellen mellem anskaffelsessummen og værdien på fraflytningstidspunktet, hvis der på fraflytningstidspunktet blev opgjort et tab på den pågældende aktie, idet tabet dog ikke kan nedsættes til mindre end 0 kr. Det efter stk. 2 opgjorte tab forhøjes ifølge § 39 A, stk. 4, 2. pkt., med et beløb svarende til forskellen mellem aktiens værdi på fraflytningstidspunktet og anskaffelsessummen, hvis der på fraflytningstidspunktet blev opgjort en gevinst på den pågældende aktie. I 3. pkt. bestemmes, at der på grundlag af reglerne i personskattelovens § 8 a beregnes en negativ skatteværdi af det opgjorte tab som reguleret efter 1. eller 2. pkt. Henstandssaldoen nedskrives med et beløb svarende til den beregnede negative skatteværdi, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 4, 4. pkt. Kan der efter de udenlandske regler, som personen er omfattet af, opgøres et tab, som personen har fradrag for i det pågældende land, beregnes der en negativ skatteværdi heraf, jf. 5. pkt. Et beløb svarende til den beregnede negative skatteværdi forfalder til betaling, jf. 6. pkt. Der skal dog ifølge 7. pkt. højst betales et beløb, der svarer til den negative skatteværdi af det opgjorte tab, beregnet på grundlag af reglerne i personskattelovens § 8 a.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at ved modtagelse af udbytte af aktier, jf. ligningslovens § 16 A, der indgår på beholdningsoversigten, beregnes der skat heraf efter reglerne i personskattelovens § 8 a. I den beregnede skat gives der fradrag for skat, der er betalt til Danmark, og fradrag efter reglerne i ligningslovens § 33, stk. 1, for skat, der er betalt til fremmed stat, Færøerne eller Grønland, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 5, 2. pkt. Overstiger den beregnede skat summen af de danske og udenlandske betalte skatter, forfalder ifølge 3. pkt. det overskydende beløb til betaling. Henstandssaldoen nedskrives med beløbet, når det er betalt, jf. 4. pkt. Endvidere nedskrives henstandssaldoen med skat, der er betalt til Danmark, jf. 5. pkt.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 6, 1. pkt., bestemmes, at ved andre udlodninger og dispositioner foretaget af et selskab, hvor aktier i selskabet indgår på beholdningsoversigten, og hvor udlodningen eller dispositionen vil kunne påvirke aktiernes kursværdi i nedadgående retning, beregnes der skat heraf efter reglerne i personskattelovens § 8 a. Dette gælder både udlodninger til personen selv og andre udlodninger og dispositioner, der må antages at være i den pågældendes interesse, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 6, 2. pkt.

I den beregnede skat gives der ifølge § 39 A, stk. 6, 3. pkt., fradrag for danske skatter og fradrag efter reglerne i ligningslovens § 33, stk. 1, for skat, der er betalt til fremmed stat, Færøerne eller Grønland. Overstiger den beregnede skat summen af de danske og de udenlandske skatter, forfalder det overskydende beløb til betaling, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 6, 4. pkt. Henstandssaldoen nedskrives med beløbet, når det er betalt, jf. 5. pkt. Endvidere nedskrives henstandssaldoen med betalte danske skatter,

jf. 6. pkt. I stk. 7, 1. pkt., bestemmes, at ved modtagelse af lån m.v. fra et selskab, hvor aktier i selskabet indgår på beholdningsoversigten, forfalder et beløb svarende til det udbetalte låneprovenu til betaling. Tilsvarende gælder, hvis lånet modtages fra et selskab, hvori førnævnte selskab er deltager, idet der da forfalder et beløb svarende til førnævnte selskabs ejerandel, jf. 2. pkt. Henstandssaldoen nedskrives med beløbet, når det er betalt, jf. 3. pkt.

Bestemmelserne i § 39 A, stk. 7, 1.-3. pkt., gælder tilsvarende ved lån til den personkreds, der er nævnt i § 4, stk. 2, og til selskaber m.v., hvori personen selv eller den nævnte personkreds direkte eller indirekte ejer mindst 10 pct. af kapitalen, jf. 4. pkt. Bestemmelserne i 1.-4. pkt. gælder dog ikke ved lån til selskaber m.v., hvori det långivende selskab ejer hele kapitalen, jf. 5. pkt. Endvidere gælder bestemmelserne i 1.-4. pkt. ikke, hvor det långivende selskab er et pengeinstitut og personen ejer mindre end 5 pct. af aktiekapitalen, jf. 6. pkt.

I § 39 A, stk. 8, bestemmes, at ved nedskrivning af henstandssaldoen efter stk. 3-7 kan saldoen ikke nedskrives til mindre end 0 kr. Af stk. 9, 1. pkt., fremgår, at personens død sidestilles med en afståelse af alle de aktier, der indgår på beholdningsoversigten. Reglerne i stk. 2-4 og 10-12 finder tilsvarende anvendelse, jf. stk. 9, 2. pkt.

I § 39 A, stk. 10, 1. pkt., bestemmes, at når alle de aktier, der indgår på beholdningsoversigten, er afstået, bortfalder den eventuelt resterende henstandssaldo. Henstandssaldoen bortfalder dog ikke, hvis personen har uudnyttede realiserede tab, som kan fremføres til fradrag i senere indkomstår, jf. 2. pkt.

I § 39 A, stk. 11, 1. pkt., bestemmes, at der til Skatteforvaltningen skal afgives oplysninger efter skattekontrollovens § 2 for hvert indkomstår, hvor der er en positiv henstandssaldo. Samtidig med afgivelsen af disse oplysninger skal der gives oplysning om adressen på indsendelsestidspunktet, jf. 2. pkt. Ifølge 3. pkt. er oplysningsfristen efter skattekontrollovens § 10, stk. 2, og § 11, jf. § 13, den 1. juli i året efter indkomstårets udløb.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 11, 4. pkt., bestemmes, at hvis oplysningsfristen udløber dagen før eller på en lørdag, søndag eller helligdag, anses oplysningerne til Skatteforvaltningen for rettidigt afgivet, hvis den skattepligtige giver Skatteforvaltningen oplysningerne senest den førstkommande hverdag kl. 9.00, jf. skattekontrollovens § 13.

Afgives oplysningerne ikke rettidigt, bortfalder henstanden, og det beløb, der står på henstandssaldoen, forfalder til betaling, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 11, 5. pkt. Skatteforvaltningen kan ifølge 6. pkt. give udsættelse med oplysningsfristen efter skattekontrollovens § 10, stk. 2, og § 11, jf. § 14, stk. 1. I aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 12, 1. pkt., bestemmes, at fristen for betaling af beløb omfattet af stk. 3-7, 9 og 11 er den 1. september i året

efter indkomståret henholdsvis dødsåret med sidste rettidige betalingsdag den 20. i forfaldsmåned. Falder den sidste rettidige indbetalingsdag på en helligdag eller en lørdag, forlænges fristen til den følgende hverdag, jf. § 39 A, stk. 12, 2. pkt. Betales beløbet ikke rettidigt, finder ifølge 3. pkt. kildeskattelovens § 63, 1. pkt., anvendelse.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 13, 1. pkt., bestemmes, at Skatteforvaltningen kan anmode personen om inden for en rimelig frist at indsende dokumentation til brug for fastsættelsen af henstandsbeløb, der forfalder til betaling efter reglerne i stk. 2-10. Indsendes dokumentationen ikke rettidigt, bortfalder henstanden, og det beløb, der står på henstandssaldoen, forfalder til betaling, jf. stk. 13, 2. pkt. Skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelsen af den fastsatte frist, jf. 3. pkt. Fristen for betaling af beløb omfattet af 2. pkt. er den anden måned efter fremsendelse af betalingskravet med sidste rettidige betalingsdag den 20. i forfaldsmåned, jf. 4. pkt. Stk. 12, 2. og 3. pkt., finder tilsvarende anvendelse, jf. stk. 13, 5. pkt.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 B, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis personen på ny får skattemæssigt hjemsted i Danmark, finder reglen i § 37 anvendelse for aktier, der indgik på beholdningsoversigten, og som personen fortsat ejer. Er der på dette tidspunkt fortsat en henstandssaldo, skal der dog ske en nedsættelse af handelsværdien for de aktier, der på tilflytningstidspunktet fortsat indgår på beholdningsoversigten, jf. § 39 B, stk. 1, 2. pkt. Handelsværdien nedsættes ifølge 3. pkt. med det laveste af følgende beløb:

1) Det resterende skattebeløb, der indgår på henstandssaldoen på tilflytningstidspunktet, omregnet til indkomstgrundlag baseret på reglerne i personskattelovens § 8 a.

2) Den samlede nettogevinst på de aktier, som personen ejer på tilflytningstidspunktet, opgjort på grundlag af handelsværdien på tilflytningstidspunktet og den anskaffelsessum, der indgik ved beregningen efter § 38, stk. 4.

I aktieavancebeskatningslovens § 39 B, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at den i stk. 1, nr. 2, nævnte samlede nettogevinst opgøres, ved at der for hver aktie, som fortsat indgår på beholdningsoversigten, foretages en opgørelse af gevinst eller tab, idet opgjorte tab fragår i opgjorte gevinster. Hvis nettoopgørelsen efter 1. pkt. fører til en samlet gevinst på 0 kr. eller et samlet nettotab, skal der ikke ske en regulering af handelsværdien, jf. 2. pkt. I stk. 3 bestemmes, at det beløb, som handelsværdien efter stk. 1 og 2 skal nedsættes med, fradrages forholdsmæssigt på de pågældende aktier på grundlag af deres handelsværdi. I stk. 4 bestemmes, at når der er foretaget en regulering af handelsværdien efter stk. 1-3, bortfalder den resterende henstandssaldo. I stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at hvis personen på fraflytningstidspunktet ejede aktier, hvorpå der samlet blev opgjort et nettotab, kan der ske en forhøjelse af handelsværdien for de aktier, som personen fortsat ejer på tilflytningstidspunktet. Forhøjelsen sker ifølge 2. pkt. med den andel af nettotabet, der svarer til aktiens forholdsmæssige andel af den samlede værdi på til-

flytningstidspunktet af de aktier, som indgik ved opgørelsen af nettotabet, og som fortsat er i personens besiddelse ved tilbageflytningen til Danmark.

Aktieavancebeskatningslovens § 40, 1. pkt., bestemmer, at henstandsbeløbet efter § 39 A nedskrives med den skat, som personen har betalt på aktier medtaget i beholdningsoversigten som følge af selskabsskattelovens § 5, stk. 5, jf. ligningslovens § 16 A, stk. 3, nr. 1, litra c. Saldoen nedskrives, når skatten er betalt, jf. aktieavancebeskatningslovens § 40, 2. pkt. Saldoen kan ikke nedskrives til mindre end 0 kr., jf. 3. pkt.

I boafgiftslovens § 21 a, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at forhøjelsen af boafgiften efter § 1 b, stk. 1, fra overdragelsen forrentes med en rentesats på 1 pct. p.a. over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Afgiften forfalder til betaling, senest 4 uger efter at arvingen eller legataren har modtaget afgiftsopkrævningen fra Skatteforvaltningen med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere, jf. 2. pkt. Falder den sidste rettidige betalingsdag på en helligdag eller lørdag, forlænges fristen til den følgende hverdag, jf. 3. pkt.

Af boafgiftslovens § 26 a, stk. 3, 1. pkt., fremgår, at afgiftsforhøjelsen, jf. § 23 b, stk. 1, fra overdragelsen forrentes med en rentesats på 1 pct. p.a. over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Afgiften forfalder til betaling, senest 4 uger efter at gavemodtageren har modtaget afgiftsopkrævningen fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt. Falder den sidste rettidige betalingsdag på en helligdag eller lørdag, forlænges fristen til den følgende hverdag, jf. 3. pkt.

Dødsboskattelovens § 14 omhandler den såkaldte mellemperiodeskate. Efter § 14, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at der af afdødes skattepligtige indkomst i mellemperioden betales mellemperiodeskate med 50 pct. Endvidere betales ifølge 2. pkt. skat af aktieindkomst efter § 16, stk. 1. Negativ skat af aktieindkomst efter § 16, stk. 3, modregnes i skatten opgjort efter 1. pkt., i det omfang beløbet kan rummes heri, jf. § 14, stk. 1, 3. pkt. Et eventuelt overskydende beløb udbetales ikke, jf. 4. pkt. I § 14, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at i mellemperiodeskatten gives der for hver påbegyndt måned fra begyndelsen af dødsåret til og med den måned, hvori dødsfaldet er sket, et fradrag med et grundbeløb på 1.900 kr. (2010-niveau).

Hvis afdøde anvendte et indkomstår, der udløber inden udgangen af det kalenderår, det træder i stedet for (bagudforskudt indkomstår), gives fradraget dog først med virkning fra begyndelsen af det kalenderår, hvori dødsfaldet er sket, jf. § 14, stk. 2, 2. pkt. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at hvis afdøde tillige skulle have været beskattet af en tidligere afdød ægtefælles indkomst efter § 62, gives der ud over fradrag efter stk. 2, 1. pkt., et fradrag med et grundbeløb på 1.900 kr. (2010-niveau) for hver påbegyndt måned fra begyndelsen af dødsåret til og med den måned, hvori den førstafdøde ægtefælle er afgået ved døden. I § 14, stk. 3, 2. pkt., bestemmes, at stk. 2, 2. pkt., finder tilsvarende anvendelse. I stk. 4 bestemmes, at hvis afdødes skattepligtige

indkomst i mellempærioden udviser underskud, modregnes det i afdødes positive aktieindkomst, i det omfang det kan rummes heri. Endelig bestemmes i stk. 5, at grundbeløbet i stk. 2 og 3 reguleres efter personskattelovens § 20.

Dødsboskattelovens § 30 omhandler dødsboskat og bestemmer i stk. 1, 1. pkt., at der af bobeskatningsindkomsten betales dødsboskat med 50 pct. Endvidere betales ifølge 2. pkt. skat af aktieindkomst efter § 32, stk. 1. Negativ skat af aktieindkomst efter § 32, stk. 3, modregnes i skatten opgjort efter 1. pkt., i det omfang beløbet kan rummes heri, jf. § 30, stk. 1, 3. pkt. Et eventuelt overskydende beløb tilbagebetales ifølge 4. pkt. til boet efter § 31. I § 30, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at der i skatten beregnet efter stk. 1 gives et bofradrag med et grundbeløb på 5.200 kr. (2010-niveau) for hver påbegyndt måned efter den måned, hvori dødsfaldet er sket, til og med den måned, hvori skæringsdagen i boopgørelsen, dog ikke en tillægsopgørelse, ligger. Der gives dog højst bofradrag i 12 måneder, jf. § 30, stk. 2, 2. pkt. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at der i skatten beregnet efter stk. 1 endvidere for hver påbegyndt måned fra begyndelsen af dødsåret til og med den måned, hvori dødsfaldet er sket, gives et fradrag med et grundbeløb på 1.900 kr. (2010-niveau).

Hvis afdøde anvendte et indkomstår, der udløber inden udgangen af det kalenderår, det træder i stedet for (bagudforskudt indkomstår), gives fradraget dog først med virkning fra begyndelsen af det kalenderår, hvori dødsfaldet er sket, jf. stk. 3, 2. pkt.

I dødsboskattelovens § 30, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at hvis afdøde tillige skulle have været beskattet af en tidligere afdød ægtefælles indkomst efter § 62, gives ud over fradrag efter stk. 3, 1. pkt., et fradrag med et grundbeløb på 1.900 kr. (2010-niveau) for hver påbegyndt måned fra begyndelsen af dødsåret til og med den måned, hvori den førstafdøde ægtefælle er afgået ved døden. Stk. 3, 2. pkt., finder tilsvarende anvendelse, jf. stk. 4, 2. pkt.

Af dødsboskattelovens § 30, stk. 5, fremgår, at hvis bobeskatningsindkomsten er negativ, modregnes underskuddet i positiv aktieindkomst i bobeskatningsperioden, i det omfang det kan rummes heri. Endelig fremgår af stk. 6, at grundbeløbet i stk. 2-4 reguleres efter personskattelovens § 20.

Af dødsboskattelovens § 87, der omhandler efterbetaling, bestemmes i stk. 1, at hvis afdøde har betalt for lidt i skat vedrørende indkomstår forud for dødsåret, hæftes der for den skyldige skat efter reglerne i § 88.

Af dødsboskattelovens § 87, stk. 2, 1. pkt., fremgår, at skattekravet skal fremsættes over for den, der hæfter for skattekrav mod afdøde, senest 3 måneder efter at Skatteforvaltningen har modtaget en opgørelse over boets aktiver og passiver på dødsdagen eller en formueoversigt som nævnt i arvelovens § 22. Indsendes opgørelsen eller formueoversigten inden udløbet af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10 og 11, jf. §§ 13 og 14, for at afgive oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2 for ind-

komståret før dødsåret, skal skattekravet dog først fremsættes senest 3 måneder efter oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10 og 11, jf. §§ 13 og 14, for indkomståret før dødsåret, jf. dødsboskattelovens § 87, stk. 2, 2. pkt. I tilfælde som nævnt i § 58, stk. 1, nr. 2, dvs. hvor dødsboet efter førstafdøde udleveres til den længstlevende ægtefælle i medfør af § 22 i lov om skifte af dødsboer, skal skattekravet fremsættes over for den længstlevende ægtefælle, senest 3 måneder efter at Skatteforvaltningen har fået meddelelse om skifteformen, jf. dødsboskattelovens § 87, stk. 2, 3. pkt.

Træffer skifteretten afgørelse om at udlevere boet efter § 22 i lov om skifte af dødsboer inden udløbet af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10 og 11, jf. §§ 13 og 14, for at afgive oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2 for indkomståret før dødsåret, skal skattekravet dog først fremsættes senest 3 måneder efter oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10 og 11, jf. §§ 13 og 14, for indkomståret før dødsåret, jf. dødsboskattelovens § 87, stk. 2, 4. pkt. Overholder Skatteforvaltningen ikke fristen for fremsættelse af skattekravet, bortfalder ansvaret for betaling af skatten, jf. 5. pkt. Fristerne i 1.-4. pkt. gælder dog ifølge 5. pkt. ikke, hvis der foreligger et forhold som nævnt i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, dvs. hvor den skattepligtige eller nogen på dennes vegne forsætligt eller groft uagtsomt har bevirket, at skattemyndighederne har foretaget en ansættelse på et urigtigt eller ufuldstændigt grundlag.

Af dødsboskattelovens § 87, stk. 3, fremgår, at hvis Skatteforvaltningen har anmodet om oplysninger efter skattekontrollovens § 63, og efterkommes anmodningen ikke inden for den frist, der er fastsat i anmodningen, forlænges fristen efter dødsboskattelovens § 87, stk. 2, med 2 måneder regnet fra den dag, hvor forvaltningen modtager oplysningerne. Af dødsboskattelovens § 87, stk. 4, fremgår, at efterbetalingskrav, der hidrører fra afdødes forskudsafskrivinger, uanset fristen i stk. 2 skal fremsættes, senest 2 måneder efter at Skatteforvaltningen har modtaget meddelelse om, at afdødes længstlevende ægtefælle, arvinger eller legatarer ikke skal overtage forskudsafskrivinger efter § 39, stk. 1. Af dødsboskattelovens § 87, stk. 5, 1. pkt., fremgår, at skattekrav ikke omfattes af et proklama udstedt efter reglerne i kapitel 20 i lov om skifte af dødsboer, medmindre kravet er opgjort på tidspunktet for udstedelsen af proklamaet. Dog omfattes ifølge dødsboskattelovens § 87, stk. 5, 2. pkt., restskatter m.v., der er overført til dødsåret efter kildebeskatningslovens § 61, stk. 3, og § 61 A, ikke af et udstedt proklama.

Af dødsboskattelovens § 89, stk. 1, fremgår, at skattelovgivningens almindelige regler om forfaldstidspunkt, forrentning og opkrævning af personskatter finder tilsvarende anvendelse på de skatter, der omhandles i denne lov med de undtagelser, der følger af stk. 2-11. I stk. 2 er bestemt, at i dødsboer, hvor der foretages afsluttende skatteansættelse af afdødes indkomst i mellempærioden, eller hvor dødsboet beskattes, forfalder mellempæriodeskat og dødsboskat til betaling den 1. i den anden kalendermåned efter udskrivningsdatoen med sidste rettidige betalingsdag den 20. i samme måned. I stk.

3, 1. pkt., bestemmes, at hvis skifteretten efter § 31, stk. 2, eller § 66, stk. 3, i lov om skifte af dødsboer har tilladt, at opgørelsen vedrørende nærmere afgrænsede dele af boet foretages efter boets afslutning, opgøres en skat for denne del af boet.

Opgøres en restskat, finder fristerne for betaling efter stk. 2 tilsvarende anvendelse, jf. dødsboskattelovens § 89, stk. 3, 2. pkt. I stk. 4 bestemmes, at hvis der er opkrævet for meget i skat, som nævnt i stk. 2 og 3, forrentes den overskydende skat med samme sats som i kildeskattelovens § 63 fra den 1. i den anden kalendermåned efter udskrivningsdatoen for den overskydende skat, hvis tilbagebetaling ikke er sket inden dette tidspunkt.

Af dødsboskattelovens § 89, stk. 5, 1. pkt., fremgår, at kildeskattelovens § 59 ikke finder anvendelse på mellempriode- og dødsboskat som nævnt i stk. 2-4. Endvidere finder kildeskattelovens §§ 61 og 62, for så vidt angår henholdsvis procenttillæg og procentgodtgørelse samt renteberegning fra 1. oktober i året efter indkomståret, ikke anvendelse på mellempriode- og dødsboskat som nævnt i stk. 2-4, jf. dødsboskattelovens § 89, stk. 5, 2. pkt.

Af dødsboskattelovens § 89, stk. 6, 1. pkt., fremgår, at renter, der efter kildeskattelovens § 63 skal opgøres en gang om året, opgøres og opkræves for dødsåret og senere indkomstår sammen med mellempriodeskat eller dødsboskat. Var afdøde gift ved dødsfaldet, og skiftes afdødes andel af fællesboet og afdødes særbo hver for sig, fordeles rentebeløbet mellem de to boer efter forholdet mellem den sum af mellempriodeindkomst og aktieindkomst i mellemprioden henholdsvis den sum af bobeskatningsindkomst og aktieindkomst i bobeskatningsperioden, der kan henføres til hvert af de to boer, og den samlede mellempriodeindkomst henholdsvis bobeskatningsindkomst i de to boer, jf. dødsboskattelovens § 89, stk. 6, 2. pkt. Er dødsboet fritaget for beskatning efter § 6, og foretages der ikke afsluttende skatteansættelse for mellemprioden, opgøres og opkræves renter som nævnt i 1. pkt. ikke, jf. stk. 6, 3. pkt.

I dødsboskattelovens § 89, stk. 7, er bestemt, at hvis mellempriodeskat eller dødsboskat ikke er betalt rettidigt, opgøres og opkræves rente heraf som nævnt i kildeskattelovens § 63 for hver påbegyndt måned, indtil betaling sker.

Af dødsboskattelovens § 89, stk. 8, fremgår, at hvis en ændret skatteberegning medfører, at der skal betales yderligere restskat for mellemprioden efter § 15, stk. 4, eller yderligere dødsboskat efter § 30 a, forrentes det yderligere beløb med renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. i den anden kalendermåned regnet fra den først foretagne skatteberegning og indtil udgangen af den første fulde måned efter udskrivningsdatoen for den ændrede skatteberegning.

Dødsboskattelovens § 89, stk. 9, bestemmer, at hvis en ændret skatteberegning medfører, at overskydende skat, der

allerede er udbetalt efter § 15, stk. 5, eller § 30 a, stk. 6, nedsættes eller bortfalder, forrentes beløbet med renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra den 1. i den anden kalendermåned regnet fra den først foretagne skatteberegning og indtil udgangen af den første fulde måned efter udskrivningsdatoen for den ændrede skatteberegning.

I dødsboskattelovens § 89, stk. 10, 1. pkt., bestemmes, at hvis en ændret skatteberegning medfører, at en tidligere beregnet restskat for mellemprioden efter § 15, stk. 4, eller dødsboskat efter § 30 a nedsættes eller bortfalder, udbetales det beløb, som restskatten eller dødsboskatten er nedsat med. Beløbet forrentes ifølge § 89, stk. 10, 2. pkt., med en rentesats svarende til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned regnet fra den først foretagne skatteberegning og indtil udgangen af den første fulde måned efter udskrivningsdatoen for den ændrede skatteberegning. Ved ændret skatteberegning efter dødsboskattelovens § 18 beregnes der uanset stk. 8-10 ikke renter, jf. § 89, stk. 11.

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom bestemmes i § 6 d, stk. 1, 1. pkt., at hvis den skattepligtige afstår en ejendom, der er omfattet af lovens regler, bortset fra ejendomme, der er omfattet af § 8, og indgår der i afståelsesvederlaget en fordring mod erhververen med pant i den overdragne ejendom (sælgerpantebrev), kan den skattepligtige vælge at medregne fortjeneste efter § 6 med lige store beløb ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i de indtil 10 nærmest efterfølgende indkomstår. Ifølge § 6 d, stk. 1, 2. pkt., gælder 1. pkt. dog ikke, hvor der er en forbindelse som omhandlet i ligningslovens § 2 mellem parterne i overdragelsen. Henvisningen til ligningslovens § 2 indebærer, at overdragelse af ejendomme i hovedaktionærforhold eller mellem concernforbundne parter således ikke omfattes af reglen.

I § 6 d, stk. 10, i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom bestemmes, at den skattepligtige kan få henstand med betaling af skatten af fortjeneste, der følger af beskatningen efter stk. 3, nr. 4, når den skattepligtige er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, Færøerne eller Grønland, når den fremmede stat, Færøerne eller Grønland udveksler oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, en anden international overenskomst eller konvention eller en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager.

Af stk. 3, nr. 4, fremgår, at uanset stk. 1 skal en eventuel resterende udskudt fortjeneste medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst ved ophør af sælgerens skattepligt, jf. kildeskattelovens § 10 eller selskabsskattelovens § 5, stk. 7, ligesom den skattepligtige kan få henstand med betaling af skatten efter reglerne i § 6 d, stk. 10-14, i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom. Ved henstand efter stk. 10 etableres ifølge stk. 11 en henstandsaldo, der udgøres af den beregnede skat af den udskudte fortjeneste efter stk. 3, nr. 4. I stk. 12, 1. pkt., bestemmes,

at for personer afdrages henstandsbetøbet i de resterende år af den periode, som beskattningen er valgt fordelt over. Afdraget opgøres ifølge 2. pkt. som skatteværdien af den fortjeneste, som skulle have været medregnet i det pågældende indkomstår. Skatteværdien beregnes ifølge 3. pkt. efter reglerne for skattepligtige med fast driftssted i Danmark. Den resterende henstandssaldo forfalder ifølge 4. pkt. dog helt eller delvis til betaling senest i de tilfælde, der er omfattet af stk. 3, nr. 1-3. Reglerne i kildeskattelovens § 73 B, stk. 7 og 8, finder tilsvarende anvendelse med hensyn til fristen for betaling af afdrag og forrentning af henstandssaldoen, jf. § 6 d, stk. 12, 5. pkt., i lov om beskattning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom.

Ifølge § 6 d, stk. 14, 1. pkt., i lov om beskattning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom er henstand betinget af, at der gives oplysninger efter skattekontrollovens § 2 for hvert år, hvor der er en positiv henstandssaldo. Samtidig med afgivelsen af disse oplysninger skal der gives oplysninger om de forhold i § 6 d, stk. 3, nr. 1-3, i lov om beskattning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, der medfører forfald af henstandsbetøbet, og oplysning om, i hvilket land sælgeren er skattemæssigt hjemmehørende ultimo indkomståret, jf. § 6 d, stk. 14, 2. pkt., i lov om beskattning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom. Afgives oplysningerne efter skattekontrollovens § 2 ikke rettidigt, bortfalder henstanden, og det beløb, der står på henstandssaldoen, forfalder til betaling, jf. § 6 d, stk. 14, 3. pkt., i lov om beskattning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom. Skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af oplysningsfristen, jf. 4. pkt.

Ifølge § 12, stk. 1, i lov om beskattning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom kan Skatteforvaltningen tillade, at der ydes henstand med betalingen af skatten af fortjenesten, når omstændighederne, herunder navnlig hensynet til videreførelsen af en erhvervsvirksomhed, taler derfor. Henstand kan ifølge stk. 2, 1. pkt., kun gives, såfremt den skattepligtige genanskaffer en eller flere faste ejendomme for et beløb, som svarer til vederlaget for den afståede ejendom. Det er ifølge 2. pkt. en betingelse, at både den afståede og den genanskaffede ejendom eller en ikke uvæsentlig del af begge ejendomme indgår i driften af en erhvervsvirksomhed. Henstanden kan ifølge stk. 3, 1. pkt., omfatte den del af den pålignede skat, som efter et skøn kan henføres til fortjenesten på den afståede ejendom. Henstanden skal ifølge 2. pkt. betinges af, at den skattepligtige stiller sikkerhed for det skyldige beløb og afvikler dette efter Skatteforvaltningens nærmere bestemmelse. Henstandsbetøbet forrentes ifølge 3. pkt. med en rentesats på 1 pct. p.a. over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 6 pct. p.a. Genanskaffelsen skal ifølge stk. 4, 1. pkt., ske enten i det indkomstår, hvori fortjenesten konstateres, eller i det nærmest følgende indkomstår. Når ganske særlige omstændigheder taler derfor, kan fristen forlænges efter ansøgning fra den skattepligtige, jf. 2. pkt.

I lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto bestemmes i § 11, stk. 2, 1. pkt., at hvis kontohaverens

skattepligt efter kildeskattelovens § 1 ophører, medregnes ikke hævde indskud på etableringskonto med tillæg efter 5. og 6. pkt. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori skattepligten ophører. Af § 11, stk. 2, 2. pkt., fremgår, at § 9, stk. 3, 1.-3. pkt., finder tilsvarende anvendelse vedrørende etableringskonto. Ifølge § 11, stk. 2, 3. pkt., skal der ved ophør af kontohaverens skattepligt efter kildeskattelovens § 1 betales afgift med 52,50 pct. af indskudsbetøbet på iværksætterkonto med tillæg efter 5. pkt. Til og med indkomståret 2009 udgør afgiften dog 60 pct., jf. § 11, stk. 2, 4. pkt. De ikke hævde indskud tillægges 3 pct. for hvert år fra udløbet af de indkomstår, hvori indskuddene er fradraget, og indtil udløbet af det indkomstår, hvori skattepligten ophører, jf. 5. pkt. Til og med indkomståret 2001 udgør tillægget dog 5 pct., jf. 6. pkt.

Når en kontohaver efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst indgået mellem Danmark og en fremmed stat, Færøerne eller Grønland bliver hjemmehørende uden for Danmark, sidestilles dette ifølge 7. pkt. ved anvendelsen af reglerne i 1.-6. pkt. med ophør af skattepligt efter kildeskattelovens § 1. Hvis etablering har fundet sted, skal der dog ikke ske efterbeskatning eller afgiftsberigtigelse, så længe kontohaveren er skattepligtig efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, af indkomsten fra virksomheden, jf. § 11, stk. 2, 8. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto. Hvis etablering har fundet sted, skal der heller ikke ske efterbeskatning eller afgiftsberigtigelse, så længe en kontohaver, der efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende uden for Danmark, er skattepligtig efter kildeskattelovens § 1 af indkomsten fra virksomheden, jf. § 11, stk. 2, 9. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto. Kontohaveren kan ifølge 10. pkt. efter reglerne i stk. 4-8 få henstand med betaling af skatter eller afgifter beregnet efter 1.-9. pkt.

I § 11, stk. 3, 1. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto bestemmes, at hvis kontohaverens skattepligt efter kildeskattelovens § 1 ophører, betragtes gevinst og tab på obligationer omfattet af § 14, stk. 2, i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto som realiseret. Værdien på tidspunktet for realisationen efter § 11, stk. 3, 1. pkt., træder i stedet for afståelses- eller indfrielsessummen, jf. 2. pkt. Endvidere indtræder der beskattning af nettokursgevinster på obligationer omfattet af § 14, stk. 2, der er realiseret i tidligere indkomstår, jf. § 11, stk. 3, 3. pkt. Når en kontohaver efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst indgået mellem Danmark og en fremmed stat, Færøerne eller Grønland bliver hjemmehørende uden for Danmark, sidestilles dette ifølge 4. pkt. ved anvendelsen af reglerne i 1.-3. pkt. med ophør af skattepligt efter kildeskattelovens § 1. Kontohaveren kan efter reglerne i stk. 4-8 få henstand med betaling af skatten efter 1.-4. pkt., jf. § 11, stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto. Der gives dog ikke henstand med betaling af skatten af gevinst på obligationer, der er afstået eller indfriet inden fraflytningen m.v., jf. 6. pkt.

I § 11, stk. 4, 1. pkt., i lov om indskud på etableringskonto

og iværksætterkonto bestemmes, at henstand efter stk. 2 eller 3 er betinget af, at der ved fraflytning m.v. afgives oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2. Forlænges oplysningsfristen efter skattekontrollovens § 14, stk. 1, skal oplysningerne efter skattekontrollovens § 2 og beholdningsoversigt være afgivet inden den nye frist, jf. § 11, stk. 4, 2. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto.

Henstand efter stk. 3 er ifølge stk. 4, 3. pkt., endvidere betinget af, at der ved senere hel eller delvis afståelse eller indfrielse af obligationer afgives oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2 om gevinsten eller tabet på disse. I § 11, stk. 5, 1. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto bestemmes, at henstandsbeløbet efter stk. 2 eller 3 forfalder til betaling, når fristen for etablering efter § 8 er udløbet, indskud hæves efter § 9, stk. 2, eller den skattepligtige dør eller går konkurs, jf. stk. 1. I § 11, stk. 5, 2. pkt., bestemmes, at § 10 finder tilsvarende anvendelse. Endvidere forfalder henstandsbeløb efter stk. 3 til betaling, når obligationerne afstås eller indfries, jf. § 11, stk. 5, 3. pkt. Det henstandsbeløb, der forfalder til betaling efter 3. pkt., beregnes ifølge 4. pkt. på grundlag af den laveste værdi af den faktiske afståelses- eller indfrielse sum og handelsværdien på tidspunktet for fraflytningen m.v. En eventuelt resterende del af det henstandsbeløb, der vedrører de afståede eller indfrie obligationer, bortfalder, jf. 5. pkt.

De beløb, der er indsat på etableringskontoen eller iværksætterkontoen eller er anbragt i et særskilt depot af obligationer, sikrer skatte- eller afgiftskravet efter stk. 2 eller 3 og kan ikke hæves, før skatten eller afgiften er betalt, jf. § 11, stk. 5, 6. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto. Af stk. 6, 1. pkt., fremgår, at hvis kontohaveren igen bliver skattemæssigt hjemmehørende her i landet, bortfalder pligten til at betale skat eller afgift efter stk. 2 af indskud, der ikke er hævet ved skattepligtens genindtræden. Obligationer omfattet af § 14, stk. 2, hvor der er indtrådt skattepligt efter stk. 3, men som på ny omfattes af skattepligt her i landet, anses for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien på tidspunktet for tilflytning m.v., jf. § 11, stk. 6, 2. pkt. Er der på dette tidspunkt fortsat et henstandsbeløb, skal der dog ske en nedsættelse af handelsværdien for de obligationer, som personen fortsat ejer, jf. 3. pkt. Handelsværdien nedsættes med henstandsbeløbet omregnet til indkomstgrundlag baseret på en skattesats på 35 pct., jf. 4. pkt. I stk. 7, 1. pkt., bestemmes, at hvis oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2, jf. stk. 4, ikke afgives rettidigt, bortfalder henstanden efter stk. 2 eller 3, og skatten anses for forfalden på det tidspunkt, hvor skatten ville være forfalden, hvis der ikke var givet henstand. Skatten forrentes med renten i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra dette tidspunkt, jf. § 11, stk. 7, 2. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto. Skatteforvaltningen kan i medfør af stk. 8 se bort fra en overskridelse af oplysningsfristen som nævnt i stk. 4, jf. stk. 7.

Virksomhedsskatteovens § 17 om henstand ved ophør af skattepligt bestemmer i stk. 1, at personer, der er skattemæssigt hjemmehørende i et land, der er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, kan vælge henstand med betaling af den skat, der efter § 15 c beregnes af indeståendet på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat, når virksomheden efter den indtrådte beskatning videreføres i et land, der er medlem af EU/EØS. Henstand efter stk. 1 er ifølge stk. 2, 1. pkt., betinget af, at personen rettidigt afgiver oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2 for det indkomstår, hvori der indtræder beskatning af indeståendet på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat. Valg af henstand skal meddeles sammen med oplysningerne til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2, jf. virksomhedsskatteovens § 17, stk. 2, 2. pkt. Forlænges oplysningsfristen efter skattekontrollovens § 14, stk. 1, skal oplysningerne efter skattekontrollovens § 2 og meddelelse om valg af henstand være afgivet inden den nye frist, jf. virksomhedsskatteovens § 17, stk. 2, 3. pkt. Skatteforvaltningen kan ifølge virksomhedsskatteovens § 17, stk. 3, se bort fra overskridelse af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10 og 11, jf. § 13, og meddelelse, jf. stk. 2.

Virksomhedsskatteovens § 18, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at ved henstand efter § 17 etableres en henstandssaldo. Henstandsbeløbet udgøres af den beregnede skat af indeståendet på konto for opsparet overskud med tillæg af den hertil svarende virksomhedsskat, jf. § 18, stk. 1, 2. pkt. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at henstandsbeløbet skal afdrages i takt med de faktiske hævnninger fra virksomheden, idet de faktiske hævnninger og skatteværdien heraf opgøres efter reglerne for begrænset skattepligtige med fast driftssted i Danmark, der anvender virksomhedsordningen. Der skal dog pr. indkomstår mindst betales et afdrag på 1/7 af det henstandsbeløb, der udgjorde saldoen ved henstandssaldoens etablering, jf. 2. pkt. Henstandssaldoen nedskrives ifølge 3. pkt. med afdragsbeløbet, når det er betalt, idet saldoen dog ikke kan afdrages til et mindre beløb end 0 kr. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at hvis en person, der har fået henstand efter § 17, efterfølgende bliver skattemæssigt hjemmehørende i et land, der ikke er medlem af EU/EØS, herunder efter en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen til betaling. Endvidere forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen til betaling ved personens død, jf. § 18, stk. 3, 2. pkt. Overføres virksomheden til et land, der ikke er medlem af EU/EØS, eller ophører virksomheden, forfalder det resterende beløb på henstandssaldoen ligeledes til betaling, jf. 3. pkt.

I virksomhedsskatteovens § 18, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at personen skal afgive oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2 for hvert år, hvor der er en positiv henstandssaldo. Samtidig med afgivelse af disse oplysninger skal der gives oplysninger om, i hvilket land eller lande virksomheden drives ultimo indkomståret, og i hvilket land personen er skattemæssigt hjemmehørende ultimo



indkomståret, jf. virksomhedsskattelovens § 18, stk. 4, 2. pkt. I stk. 4, 3. pkt., anføres, at oplysningsfristen er angivet i skattekontrollovens § 10, stk. 2, og § 11, jf. § 14, stk. 1. Skattekontrollovens § 13 finder tilsvarende anvendelse, jf. virksomhedsskattelovens § 18, stk. 4, 4. pkt.

Afgives oplysningerne efter skattekontrollovens § 2 ikke rettidigt, bortfalder henstanden, og det beløb, der står på henstandssaldoen, forfalder til betaling, jf. virksomhedsskattelovens § 18, stk. 4, 5. pkt. Skatteforvaltningen kan ifølge 6. pkt. se bort fra overskridelse af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10 og 11, jf. § 13. I virksomhedsskattelovens § 18, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at fristen for betaling af beløb omfattet af stk. 2 og 4 er den 1. september i kalenderåret efter overførselsåret eller ved forskudt indkomstår den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Betaling senest den 20. i den måned, hvori beløbet efter 1. pkt. forfalder til betaling, anses for rettidig, jf. § 18, stk. 5, 2. pkt. Betales beløbet ikke rettidigt, finder kildeskattelovens § 63, 1. pkt., tilsvarende anvendelse, jf. virksomhedsskattelovens § 18, stk. 5, 3. pkt. I stk. 6, 1. pkt., bestemmes, at henstandsbeløbet forrentes med en rentesats på 1 procentpoint over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Fristen for betaling af renten er den 1. september i kalenderåret efter overførselsåret eller ved forskudt indkomstår den 1. september i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, jf. 2. pkt. Betaling senest den 20. i den måned, hvori beløbet efter 1. pkt. forfalder til betaling, anses for rettidig, jf. 3. pkt. Betales beløbet ikke rettidigt, finder kildeskattelovens § 63, 1. pkt., tilsvarende anvendelse, jf. virksomhedsskattelovens § 18, stk. 6, 4. pkt.

I rentelovens § 8 a, stk. 1, bestemmes, at sagsomkostninger tilkendt ved dom eller anden retsafgørelse i en borgerlig sag forrentes fra fuldbyrdesfristens udløb med rente som fastsat efter § 5, stk. 1 og 2. Fuldbyrdesfristen vil som regel være 14 dage efter dagen for dommens afsigelse, jf. retsplejelovens § 480, stk. 1, 2. pkt. Sagsomkostninger i straffesager omfattes ikke af renteloven, og sådanne sagsomkostninger forrentes ikke ved manglende betaling inden for betalingsfristen.

I skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at hvis det beløb, der er udbetalt som omkostningsgodtgørelse, er mindre end det beløb, som efter stk. 3 er udbetalt med forbehold, skal den godtgørelsesberettigede eller den sagkyndige, hvis udbetalingen er sket til denne efter overdragelse af kravet, jf. § 52, stk. 8, 2. pkt., tilbagebetale det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb med en rente fastsat efter kildeskattelovens § 62, stk. 3. Renten beregnes ifølge skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 2. pkt., fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb og kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Renten efter kildeskattelovens § 62, stk. 3, er renten i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned.

Det fremgår af kildeskattelovens § 52, stk. 5, 1. pkt., at

hvis der ikke tidligere er foretaget en skatteansættelse eller fastsat et grundlag for forskudsskatten for den skattepligtige, skal denne over for Skatteforvaltningen redegøre for sine forventede indkomstforhold m.v. Det beror ifølge 2. pkt. på et skøn fra Skatteforvaltningen, i hvilket omfang oplysningerne i redegørelsen skal lægges til grund for fastsættelsen af forskudsskatten. Skatteministeren kan ifølge 3. pkt. give nærmere regler om redegørelsens form og fastsætte en frist for dens indgivelse. Indgives redegørelsen ikke rettidigt, kan den ifølge 4. pkt. søges fremtvunget ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen.

4. pkt. omhandler tvangsbøder, der adskiller sig fra de tvangsbøder, som efter retsplejelovens § 997, stk. 3, som en »fortløbende bøde« kan fastsættes i en dom for at få nogen til at opfylde en forpligtelse over for det offentlige, ved at de kan fastsættes af Skatteforvaltningen i en afgørelse og således er administrative tvangsbøder.

Af kildeskattelovens § 66, stk. 2, 1. pkt., fremgår, at selskaber, der vedtager eller beslutter udbetaling eller godskrivning af udbytte, som ikke skal indberettes efter skatteindberetningslovens § 29, skal, uanset om der er pligt til at foretage indeholdelse af udbytteskat, i en af skatteministeren foreskrevet form meddele oplysning om vedtagelsen. Meddelelsen skal ifølge kildeskattelovens § 66, stk. 2, 2. pkt., indgives senest i den følgende måned efter nævnte vedtagelse eller beslutning samtidig med udløbet af selskabets frist for indberetning til indkomstregisteret af indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag. Selskaber, der vedtager eller beslutter ikke at deklare udbytte, er på Skatteforvaltningens begæring pligtige til inden en nærmere angiven frist at indsende oplysning om vedtagelsen, jf. 3. pkt. Indsendelse af de nævnte oplysninger kan ifølge 4. pkt. fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen.

4. pkt. omhandler tvangsbøder, der adskiller sig fra de tvangsbøder, som efter retsplejelovens § 997, stk. 3, som en »fortløbende bøde« kan fastsættes i en dom for at få nogen til at opfylde en forpligtelse over for det offentlige, ved at de kan fastsættes af Skatteforvaltningen i en afgørelse og således er administrative tvangsbøder.

Det fremgår af kildeskattelovens § 66 A, stk. 1, 1. pkt., at reglerne i opkrævningsloven vedrørende opkrævning af indeholdt A-skat finder tilsvarende anvendelse ved opkrævning af indeholdt royaltyskat med de undtagelser, der følger af bestemmelser i denne lov. I 2. pkt. bestemmes, at royaltyskat forfalder til betaling ved udbetalingen eller godskrivningen af royalty og skal indbetales til Skatteforvaltningen senest i den følgende måned samtidig med udløbet af den indeholdelsespligtiges frist for indberetning til indkomstregisteret af indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag. Den, der foretager udbetalingen eller godskrivningen, skal samtidig med royaltyskattens indbetaling give oplysning herom i en af skatteministeren foreskrevet form, jf. 3. pkt. Indsendelse af de nævnte oplysninger kan fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen, jf. 4. pkt.

4. pkt. omhandler tvangsbøder, der adskiller sig fra de tvangsbøder, som efter retsplejelovens § 997, stk. 3, som en »fortløbende bøde« kan fastsættes i en dom for at få nogen til at opfylde en forpligtelse over for det offentlige, ved at de kan fastsættes af Skatteforvaltningen i en afgørelse og således er administrative tvangsbøder.

Af kildeskattelovens § 66 B, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at reglerne i opkrævningsloven om opkrævning af indeholdt A-skat finder tilsvarende anvendelse ved opkrævning af indeholdt renteskat med de undtagelser, der følger af bestemmelser i denne lov. Renteskat forfalder ifølge 2. pkt. til betaling ved udbetalingen eller godskrivningen af renter og skal indbetales til Skatteforvaltningen senest i den følgende måned samtidig med udløbet af den indeholdelsespligtiges frist for indberetning til indkomstregisteret af indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag. Den, der foretager udbetalingen eller godskrivningen, skal samtidig med renteskattens indbetaling give oplysning herom i en af skatteministeren foreskrevet form, jf. 3. pkt. Indsendelse af de nævnte oplysninger kan fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen, jf. 4. pkt.

4. pkt. omhandler tvangsbøder, der adskiller sig fra de tvangsbøder, som efter retsplejelovens § 997, stk. 3, som en »fortløbende bøde« kan fastsættes i en dom for at få nogen til at opfylde en forpligtelse over for det offentlige, ved at de kan fastsættes af Skatteforvaltningen i en afgørelse og således er administrative tvangsbøder.

I kildeskattelovens § 84, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at den indeholdelsespligtige skriftligt eller ved andet læsbart medie skal holde modtageren af A-indkomst og arbejdsmarkedsbidragspligtig indkomst underrettet om indeholdelserne efter denne lov. Et pensionsinstitut m.v., der indeholder arbejdsmarkedsbidrag efter § 49 D, underretter for hvert kalenderår den bidragspligtige om størrelsen af arbejdsmarkedsbidraget, jf. § 84, stk. 1, 2. pkt. Skatteministeren fastsætter ifølge 3. pkt. nærmere regler om underretning efter 1. og 2. pkt. I stk. 2, 1. pkt., er bestemt, at hvis den indeholdelsespligtige vægrer sig ved at give den i stk. 1 nævnte underretning til modtageren, kan denne ved henvendelse til Skatteforvaltningen begære, at underretningen søges tilvejebragt ved Skatteforvaltningens mellemkomst. Underretningen kan ifølge 2. pkt. fremtvinges ved pålæg af daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen.

2. pkt. omhandler tvangsbøder, der adskiller sig fra de tvangsbøder, som efter retsplejelovens § 997, stk. 3, som en »fortløbende bøde« kan fastsættes i en dom for at få nogen til at opfylde en forpligtelse over for det offentlige, ved at de kan fastsættes af Skatteforvaltningen i en afgørelse og således er administrative tvangsbøder.

Af kildeskattelovens § 86, stk. 2, 1. pkt., fremgår, at hvis det skønnes nødvendigt, har Skatteforvaltningen til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse adgang til hos de indeholdelsespligtige på stedet at gennemgå alt regnskabsmateriale og herunder at få forevist dokumenter af

betydning for kontrollen. Adgangen til kontrol efter 1. pkt. omfatter ifølge 2. pkt. alle indeholdelsespligtige, uanset om disse fører et egentligt regnskab eller ej. Adgangen til kontrol efter 1. pkt. omfatter også arbejdssteder uden for den indeholdelsespligtiges lokaler, herunder transportmidler, der anvendes erhvervsmæssigt, jf. 3. pkt. I det omfang oplysningerne er registreret elektronisk, omfatter Skatteforvaltningens adgang også en elektronisk adgang hertil, jf. 4. pkt. Ejeren og de hos denne ansatte skal yde Skatteforvaltningen fornøden vejledning og hjælp ved kontrollen, jf. 5. pkt. Enhver indeholdelsespligtig, der fører regnskab, skal, hvad enten den pågældende ifølge lovgivningen er regnskabspligtig eller ej, på begæring af Skatteforvaltningen indsende sit regnskabsmateriale med bilag, jf. 6. pkt. Kontrol efter 1. pkt. kan dog ikke gennemføres på en ejendom, der tjener til privatbolig eller fritidsbolig, jf. 7. pkt. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at adgangen til eftersyn, fremlæggelse af dokumenter og indsendelsen af regnskabsmateriale med bilag kan gennemtvinges ved daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen. Der kan ifølge 2. pkt. pålægges daglige bøder, når Skatteforvaltningen har givet et pålæg om, at adgangen til eftersyn, fremlæggelsen af dokumenter og indsendelsen af regnskabsmateriale med bilag skal ske inden en fastsat frist, og fristen overskrides. De daglige bøder kan ifølge 3. pkt. gives, indtil pålægget efterkommes eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 75 A, stk. 1 eller 2, som følge af at pålægget ikke efterkommes.

§ 86, stk. 3, omhandler tvangsbøder, der adskiller sig fra de tvangsbøder, som efter retsplejelovens § 997, stk. 3, som en »fortløbende bøde« kan fastsættes i en dom for at få nogen til at opfylde en forpligtelse over for det offentlige, ved at de kan fastsættes af Skatteforvaltningen i en afgørelse og således er administrative tvangsbøder.

I kildeskattelovens § 85, stk. 4, 1. pkt., er bestemt, at Skatteforvaltningen kan give den indeholdelsespligtige et påbud om at efterleve de i stk. 2 fastsatte bestemmelser om at indgive meddelelser. Skatteforvaltningen kan ifølge stk. 4, 2. pkt., pålægge den indeholdelsespligtige daglige bøder efter § 87, indtil påbuddet efterleves. I § 84, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at påbuddet skal indeholde en henvisning til den relevante bestemmelse og en anvisning af, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde den pågældende bestemmelse. Påbuddet gives ifølge 2. pkt. skriftligt, og det skal fremgå heraf, at hvis påbuddet ikke efterleves inden for den angivne frist, kan modtageren heraf pålægges daglige bøder, indtil påbuddet efterleves.

I kildeskattelovens § 87, 1. pkt., er bestemt, at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud efter § 85, stk. 4 og 5. De daglige bøder skal ifølge § 87, 2. pkt., udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag.

Det følger af registreringsafgiftslovens § 14, stk. 1, om den såkaldte selvanmelderordning, at en virksomhed kan regi-

streres hos Skatteforvaltningen, jf. § 15, med den virkning, at virksomheden kan 1) angive afgiften af et køretøj og 2) periodevis betale afgiften af køretøjer, som virksomheden har angivet afgiften af.

Når virksomheden er registreret hos Skatteforvaltningen, vil virksomheden få mulighed for selv at angive registreringsafgiften af et køretøj og foretage en månedlig afregning af køretøjet.

En virksomhed kan efter registreringsafgiftslovens § 15, stk. 1, registreres, hvis den opfylder følgende betingelser:

- 1) Virksomheden skal være hjemmehørende her i landet, i et andet EU-land eller i et EØS-land, med hvilket Danmark har en aftale om gensidig bistand til inddrivelse, der svarer til reglerne inden for EU.
- 2) Virksomheden skal erhvervmæssigt handle med motorkøretøjer eller påhængsvogne eller sættevogne til motorkøretøjer eller erhvervmæssigt udleje sådanne køretøjer.
- 3) Virksomheden må ikke have forfalden gæld til det offentlige.
- 4) Virksomheden må ikke være under rekonstruktionsbehandling, konkurs eller likvidation.
- 5) Virksomheden skal stille sikkerhed på mindst 500.000 kr. for betaling af afgifter efter registreringsafgiftsloven, herunder tilbagebetaling af for meget udbetalt godtgørelse, samt renter og gebyrer vedrørende disse afgifter og godtgørelser.

Skatteforvaltningen kan ifølge § 15, stk. 2, stille krav om højere sikkerhedsstillelse efter stk. 1, nr. 5, som følge af virksomhedens årlige eller forventede årlige afgiftsilsvar efter denne lov, forretningsomfang, betalingshistorik og øvrige risikofaktorer og kan med 1 måneds varsel til den første i en måned ændre kravet om sikkerhedsstillelse, hvis virksomhedens forhold har ændret sig væsentligt i forhold til tidspunktet for sikkerhedsstillelsen eller den seneste regulering heraf, eller hvis Skatteforvaltningens fastsættelse af sikkerhedens størrelse har været baseret på mangelfulde eller ukorrekte oplysninger.

I registreringsafgiftslovens § 15, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at en registrering bringes til ophør, hvis virksomheden ophører med at opfylde en af betingelserne i stk. 1 eller undlader at fremstille et køretøj efter § 18. Registreringen ophører i så fald fra det tidspunkt, hvor Skatteforvaltningen meddeler virksomheden, at registreringen er ophørt, jf. § 15, stk. 3, 2. pkt.

I stk. 5 bestemmes, at Skatteforvaltningen udsteder et bevis for registreringen til virksomheden, mens det af stk. 6, 1. pkt., fremgår, at sikkerhed stillet efter stk. 1, nr. 5, og stk. 2 frigives, når virksomhedens registrering er bragt til ophør. Af stk. 6, 2. pkt., fremgår, at opkrævningslovens § 11, stk. 12, 2.-4. pkt., finder tilsvarende anvendelse for Skatteforvaltningens mulighed for at undlade at frigive sik-

kerhed efter 1. pkt. Af opkrævningslovens § 11, stk. 12, 2. pkt., følger, at Skatteforvaltningen kan undlade at frigive sikkerheden, hvis der på frigivelsestidspunktet er indledt en kontrol af virksomheden. Resultater kontrollen i, at Skatteforvaltningen træffer afgørelse om forhøjelse af de tilsvarende, som sikkerheden skal dække, frigives på afgørelsestidspunktet den del af sikkerheden, der måtte overstige det beløb, der som følge af kontrollen træffes afgørelse om at forhøje virksomhedens tilsvarende med, mens den resterende del af sikkerheden frigives, når tilsvarende er betalt, jf. § 11, stk. 12, 3. pkt. Træffes der derimod ikke afgørelse om en sådan forhøjelse, sker frigivelsen ved kontrollens afslutning, jf. 4. pkt.

Det fremgår af registreringsafgiftslovens § 16, stk. 1, at en registreret virksomhed til Skatteforvaltningen skal angive afgiften af de køretøjer, som virksomheden anmelder til registrering i Køretøjsregisteret mod forevisning af bevis for virksomhedens registrering, jf. § 15, stk. 5. En registreret virksomhed hæfter for afgiften af de køretøjer, som virksomheden efter § 16 angiver afgiften af, jf. § 17, stk. 1. Afgiften betales for en afregningsperiode efter reglerne i opkrævningsloven, jf. registreringsafgiftslovens § 17, stk. 2. Afgiften af et køretøj henføres til den afregningsperiode, hvor køretøjet anmeldes til registrering i Køretøjsregisteret, jf. § 17, stk. 3. Et køretøj kan ikke registreres eller omregistreres i Køretøjsregisteret, før registreringsafgiften er betalt, jf. § 19, stk. 1, 1. pkt. Dette gælder ifølge 2. pkt. dog ikke i tilfælde som nævnt i § 17, stk. 1. Ved opkrævning af beløb efter registreringsafgiftsloven finder opkrævningslovens §§ 6 og 7 om gebyr og rente ved forsinket betaling tilsvarende anvendelse, jf. registreringsafgiftslovens § 19, stk. 2.

For betaling af afgiften hæfter den, der ejer køretøjet på det tidspunkt, hvor afgiftspligten indtræder, jf. registreringsafgiftslovens § 20, stk. 1, 1. pkt. Registreres køretøjet i forbindelse med afgiftens indtræden, er det den registrerede ejer, der som ejer hæfter for betaling af afgiften, jf. 2. pkt. Ejeren eller den registrerede ejer hæfter ifølge 3. pkt. dog ikke, hvis køretøjet er taget i brug på færdselslovens område, uden at den pågældende vidste eller burde have vidst dette. For betaling af afgiften hæfter tillige en virksomhed, der erhvervmæssigt handler med motorkøretøjer eller påhængs- eller sættevogne til motorkøretøjer, hvis virksomheden har solgt køretøjet i forbindelse med afgiftspligtens indtræden, jf. registreringsafgiftslovens § 20, stk. 2. For betaling af afgiften af et importeret køretøj hæfter tillige importøren, hvis denne har bevirket eller medvirket til, at afgiftsgrundlaget er fastsat for lavt, jf. stk. 3. For betaling af afgiften hæfter tillige en efterfølgende ejer af køretøjet, hvis den pågældende ved køretøjets erhvervelse vidste eller burde have vidst, at der ikke var betalt den afgift af køretøjet, som kræves efter denne lov, jf. stk. 4. For betaling af afgiften hæfter tillige en fører eller bruger af køretøjet, hvis den pågældende bruger køretøjet med viden om, at der ikke er betalt den afgift af køretøjet, som kræves efter denne lov, jf. stk. 5.

Registreringsafgiftslovens § 7 b, stk. 1, bestemmer, at afgif-

ten af et brugt motorkøretøj, der er afgiftsberigtiget efter §§ 4-5 e, 29 eller 29 a, godtgøres, såfremt køretøjet afmeldes fra Køretøjsregisteret og udføres fra landet. Bestemmelsen omhandler den såkaldte eksportgodtgørelse, og i § 7 b, stk. 5, bestemmes, at afgiftsgodtgørelsen efter stk. 2 ikke kan overstige den afgift, der oprindeligt er betalt, fratrukket 15 pct., dog mindst 8.500 kr. for personbiler og 4.500 kr. for varebiler og motorcykler. Heraf følger, at en køber af et køretøj, der ikke er blevet afgiftsberigtiget, ikke vil kunne modtage eksportgodtgørelse for køretøjet, hvis køretøjet skal føres ud af Danmark.

Det følger af § 15, stk. 1, i lov om registrering af køretøjer, at Skatteforvaltningen kan autorisere en virksomhed til at registrere i Køretøjsregisteret, herunder til at udlevere nummerplader og modtage nummerplader retur. En virksomhed kan ifølge § 15, stk. 2, kun autoriseres, hvis den opfylder følgende betingelser, jf. dog stk. 3, 7 og 8:

- 1) Virksomheden skal have fast forretningssted her i landet.
- 2) Virksomheden skal erhvervsmæssigt handle med, reparere eller lease køretøjer af den type, der skal registreres, før de tages i brug, jf. § 2.
- 3) Virksomheden må ikke have forfalden gæld til det offentlige.
- 4) Virksomheden må ikke være under rekonstruktion, konkurs eller likvidation.

En virksomhed, der er godkendt af Trafikstyrelsen til at syne eller omsyne køretøjer, kan autoriseres efter stk. 1, hvis virksomheden opfylder betingelserne i stk. 2, nr. 1, 3 og 4, jf. § 15, stk. 3, i lov om registrering af køretøjer. I § 15, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at en autorisation ophører, hvis virksomheden ophører med at opfylde betingelserne i stk. 2, jf. dog stk. 3. Skatteforvaltningen kan, når særlige omstændigheder taler derfor, efter anmodning tillade, at en virksomhed, der er ophørt med at opfylde betingelserne i stk. 2, nr. 2 eller 3, ikke mister sin autorisation, jf. § 15, stk. 4, 2. pkt.

Det fremgår endvidere af § 91, stk. 1, nr. 2, i bekendtgørelse nr. 866 af 19. juni 2023 om registrering af køretøjer, at virksomheden enten erhvervsmæssigt skal handle med eller lease køretøjer af den type, der skal registreres, før køretøjet tages i brug, jf. § 3, eller skal være godkendt af Færdselsstyrelsen til at syne eller omsyne køretøjer.

Bekendtgørelsens § 3 regulerer, hvilke typer af køretøjer der skal registreres i Køretøjsregisteret og forsynes med nummerplader, før de tages i brug på færdselslovens område, jf. dog kapitel 4 og 6 om henholdsvis tilknytning her til landet og brug her i landet af et udenlandsk registreret køretøj. De køretøjer, der skal registreres i Køretøjsregisteret, jf. dog kapitel 4 og 6, er 1) motorkøretøj, 2) traktor eller blokvogn, jf. dog stk. 2, 3) knallert, jf. dog stk. 3, 4) påhængs- eller sættevogn til et køretøj, der skal registreres, 5) campingvogn, 6) andet påhængsredskab end campingvogn, der tilkøbes et

motorkøretøj, hvis påhængsredskabets konstruktion gør det muligt at trække det med en højere hastighed end 30 km/t, 7) motorredskab, der er indrettet og benyttes til befordring af gods, der ikke er nødvendig for motorredskabets funktion, jf. § 2, stk. 1, nr. 7, i lov om registrering af køretøjer. Det gælder dog ikke i de tilfælde, der er nævnt i § 2, stk. 2, i lov om registrering af køretøjer. Det følger af § 86, stk. 2, 1. pkt., i bekendtgørelse nr. 866 af 19. juni 2023 om registrering af køretøjer, at en virksomhed, der er registreret hos Skatteforvaltningen efter registreringsafgiftslovens §§ 14 og 15 eller autoriseret som nummerpladeoperatør efter bekendtgørelsens kapitel 18, kan afregne betalingen for en afregningsperiode efter opkrævningsloven. En betaling henføres til den afregningsperiode, hvor anmeldelsen til registrering er sket eller en nummerplade m.v. bestilt, jf. bekendtgørelsens § 86, stk. 2, 2. pkt.

Det fremgår af opkrævningslovens § 1, stk. 1, at loven gælder for opkrævning af skatter og afgifter m.v., for hvilke virksomheden, selskaber, fonde eller foreninger m.v. er eller skulle have været registreret hos eller anmeldt til Skatteforvaltningen. I § 16 om anvendelsesområdet for kapitel 5 om skattekontoen bestemmes i nr. 1, at skatter og afgifter omfattet af opkrævningslovens § 1, stk. 1 og 2, omfattes af skattekontoen og derfor skal indbetales til denne.

Virksomheder, der er registreret efter registreringsafgiftslovens §§ 14 og 15, er derfor omfattet af opkrævningslovens kapitel 5. Det samme gælder virksomheder, der er autoriseret (dvs. registreret) som nummerpladeoperatør efter § 15, stk. 1, i lov om registrering af køretøjer.

En registreret selvanmelder kan også være registreret som nummerpladeoperatør, og det er tilfældet for mange registrede selvanmeldere.

Krav på skattekontoen dækkes efter FIFO-princippet (»first in, first out«), hvorefter det ældst forfaldne krav dækkes først, jf. opkrævningslovens § 16 a, stk. 8.

Efter opkrævningslovens § 4, stk. 1, 1. pkt., kan Skatteforvaltningen, hvis den efter afleveringsfristens udløb ikke har modtaget angivelsen for en afregningsperiode, fastsætte virksomhedens tilsvarende af skatter og afgifter m.v. foreløbigt til et skønsmæssigt beløb. Efter stk. 2, 1. pkt., skal virksomheden betale en afgift på 800 kr. for en foreløbig fastsættelse.

Foreløbige fastsættelser kan foretages i forhold til registrede selvanmeldere, hvorimod foreløbige fastsættelser ikke foretages i forhold til registrerede nummerpladeoperatører. Det skyldes, at Motorstyrelsen automatisk modtager månedsangivelser fra nummerpladeoperatører.

Det foreslås, at der i opkrævningsloven efter § 14 før overskriften før § 16 indsættes et nyt kapitel, *Kapitel 4 a*, med overskriften »Opkrævning af visse krav«. Kapitel 4 a skal indeholde nye bestemmelser i §§ 15-15 d, der omtales nedenfor.

(Til § 15)

Det foreslås, at der i opkrævningsloven indsættes en ny bestemmelse, § 15, der i *stk. 1, 1. pkt.*, bestemmer, at reglerne i dette kapitel finder anvendelse på Skatteforvaltningens krav på skatter og afgifter m.v., medmindre kravet omfattes af kapitel 5, kildeskatteloven, lov om spil, pensionsafkastbeskatningsloven, ejendomsskattelovens kapitel 8 og §§ 77-81, afskrivningslovens § 40, stk. 7, aktieavancebeskatningslovens §§ 39-40, boafgiftslovens § 21 a, stk. 3, og § 26 a, stk. 3, dødsboskattelovens §§ 14, 30, 87 og 89, § 6 d, stk. 10-12 og 14, og § 12 i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, for så vidt angår beskatning af etableringskonto, eller virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18, jf. dog stk. 2 og 3.

Da det er tanken på sigt at opkræve krav efter pensionsafkastbeskatningsloven via skattekontoen, dvs. reglerne i opkrævningslovens kapitel 5, foreslås krav efter pensionsafkastbeskatningsloven også at skulle falde uden for anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a. Ved en ikrafttræden af pensionsafkastbeskatningslovens § 28, stk. 4, jf. ovenfor om gældende ret, vil kravene efter denne lov blive omfattet af opkrævningslovens kapitel 5, og henvisningen til pensionsafkastbeskatningsloven i den foreslåede negative afgrænsning vil da ikke længere have nogen selvstændig betydning.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at det foreslåede kapitel 4 a og reglerne heri vil skulle finde anvendelse på Skatteforvaltningens krav på skatter og afgifter m.v. (dvs. ikke kun skatter og afgifter, men også andre fordringstyper som f.eks. renter, gebyrer og civile retlige fordringer), medmindre der er tale om krav, der enten omfattes af opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen (jf. dog den foreslåede regel i stk. 2), dvs. bl.a. moms, A-skat, arbejdsmarkedsbidrag, selskabsskatter og punkt- og miljøafgifter, eller omfattes af kildeskatteloven (jf. dog den foreslåede regel i stk. 2), dvs. navnlig personskatter som f.eks. B-skat og restskat, omfattes af lov om spil eller pensionsafkastbeskatningsloven eller omfattes af ejendomsskattelovens kapitel 8, dvs. navnlig krav på tilbagebetaling af lån til betaling af samlede stigninger i ejendomsværdiskat og grundskyld samt krav på tilbagebetaling af lån til pensionister til betaling af grundskyld, eller krav på tilbagebetaling af lån efter §§ 77-81 eller omfattes af henstandsreglerne i afskrivningslovens § 40, stk. 7, aktieavancebeskatningslovens §§ 39-40, § 6 d, stk. 10-12 og 14, og § 12 i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, for så vidt angår beskatning af etableringskonto, eller virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18 eller af reglerne i boafgiftslovens § 21 a, stk. 3, og § 26 a, stk. 3, eller dødsboskattelovens §§ 14, 30 og 89 om mellempriodeskat og dødsboskat. Derimod vil afgift på iværksætterkonto, jf. tillige § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, blive omfattet af anvendelsesområdet for det foreslåede nye kapitel 4

a i opkrævningsloven. Ud over den foreslåede afgrænsning i § 15, stk. 2, vil en yderligere afgrænsning kunne følge af skatteministerens udmøntning af den foreslåede bemyndigelse i § 15, stk. 3, jf. nedenfor.

Det foreslås med *stk. 1, 2. pkt.*, at krav på sagsomkostninger, tilbagebetalingskrav, der hverken omfattes af § 15 d, stk. 1, 1. pkt., eller skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., og erstatningskrav heller ikke omfattes af reglerne i dette kapitel, medmindre der er tale om regreskrav, jf. dog stk. 3.

Henvisningen til stk. 3 indebærer, at der skal kunne gøres en undtagelse med skatteministerens udmøntning af den bemyndigelse, der foreslås i stk. 3, jf. nedenfor.

Den foreslåede regel vil medføre, at Skatteforvaltningens krav på sagsomkostninger ikke skal omfattes af det foreslåede kapitel 4 a. De vil således fortsat skulle forrentes efter rentelovens § 8 a, stk. 1.

Forslaget skal ses i sammenhæng med den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 d, stk. 1, 1. pkt., der foreslås at skulle bestemme, at hvis Skatteforvaltningen som led i forvaltningen af opkrævning og inddrivelse af skatter og afgifter og andre krav til det offentlige ved Skatteforvaltningens egen fejl til en fysisk eller juridisk person har udbetalt et beløb, som den fysiske eller juridiske person ikke var berettiget til, skal beløbet tilbagebetales til Skatteforvaltningen, medmindre der foreligger særlige omstændigheder, der udelukker en tilbagesøgning af beløbet. Udbetalinger, der beror på en kontraktlig forpligtelse, og tilbagebetalinger af beløb, som på grund af Skatteforvaltningens egen fejl ikke er blevet anvendt til dækning af den fordring, der skulle dækkes, omfattes ikke af 1. pkt., jf. den foreslåede regel i 2. pkt. Se nærmere herom i pkt. 2.1.5 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Alle tilbagebetalingskrav, der ikke skyldes enten Skatteforvaltningens udbetaling ved en egen fejl, jf. den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 d, stk. 1, 1. pkt., eller består af omkostningsgodtgørelse, der kan kræves tilbagebetalt efter skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., vil falde uden for anvendelsesområdet.

Det bemærkes, at tilbagebetalingskrav vedrørende udbytteskat, hvor en anmodning om tilbagebetaling af udbytteskat er imødekommet med urette, også vil falde uden for anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a. Er kravet om tilbagebetaling af udbytteskat fremsat af udbyttemodtageren, vil dette følge af afgrænsningen i 1. pkt., hvorefter krav omfattet af kildeskatteloven foreslås undtaget fra anvendelsesområdet for det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, jf. lovforslagets § 4 om indsættelsen af en bestemmelse i kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 4. pkt., om tilbagebetalingspligt i sådanne tilfælde. Har modtageren af beløbet slet ikke modtaget noget udbytte, men gennem afgivelse af urigtige oplysninger til Skatteforvaltningen opnået en uretmæssig udbetaling, vil tilbagebetalingskravet falde uden for anvendelsesområdet for opkrævningslovens kapitel

4 a som følge af den foreslåede ordlyd i § 15, stk. 1, 2. pkt., jf. ovenfor.

Tilbagebetalingskrav, der skyldes fejludbetaling af løn til Skatteforvaltningens ansatte eller udbetaling af for stort et beløb til f.eks. en entreprenør eller en rengøringsvirksomhed, vil derimod falde uden for anvendelsesområdet. Modsat vil tilbagebetalingskrav, der tilkommer Skatteforvaltningen, hvis f.eks. overskydende skat eller negativ moms ved Skatteforvaltningens egen fejl er udbetalt med for stort et beløb eller til den forkerte modtager, være omfattet af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a.

Omfattet af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven er ligeledes tilbagebetalingskrav vedrørende delvis tilbagebetaling i tilfælde, hvor der på forskud er udbetalt omkostningsgodtgørelse med forbehold, og hvor godtgørelsesbeløbet viser sig være mindre, jf. skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4. Det bemærkes, at det som konsekvens heraf er foreslået i lovforslagets § 14, at renten for disse tilbagebetalingskrav således også er omfattet af rentereglen i den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b i kapitel 4 a.

Hvis tilbagesøgningen af omkostningsgodtgørelse efter skatteforvaltningslovens kapitel 19 begrundes med grundsætningen *condictio indebiti*, fordi der ikke foreligger det i skatteforvaltningslovens § 57, stk. 3, nævnte forbehold, der ifølge § 57, stk. 4, 1. pkt., skal foreligge, hvis tilbagesøgningen skal støttes på denne bestemmelse, vil tilbagebetalingskravet derimod falde uden for anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven.

Den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15, stk. 1, 2. pkt., vil desuden indebære, at Skatteforvaltningens erstatningskrav – hvad enten de vedrører en overtrædelse af skatte- og afgiftslovgivningen, misligholdelse af en kontrakt, som Skatteforvaltningen har indgået, eller andre situationer – ikke vil være omfattet af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a.

Skatteforvaltningens regreskrav efter forsvarerbistandslovens § 5 vil derimod være omfattet af det foreslåede kapitel 4 a. Det samme gælder andre regreskrav, som Skatteforvaltningen vil kunne fremsætte for eksempelvis udgifter til brug af låsesmed, lagerplads m.v. i f.eks. kontrolsager.

Det foreslås med *stk. 1, 3. pkt.*, at krav tilhørende restanceinddrivelsesmyndigheden heller ikke omfattes af reglerne i dette kapitel, medmindre der er tale om tilbagebetalingskrav efter § 15 d, stk. 1, 1. pkt., jf. dog stk. 3.

Skatteforvaltningen har opgaven som restanceinddrivelsesmyndighed, jf. § 2 i bekendtgørelse nr. 1110 af 25. oktober 2024 om inddrivelse af gæld til det offentlige. I dag varetages opgaven af Gældsstyrelsen, der er en af de styrelser, der tilsammen udgør Skatteforvaltningen. Gældsstyrelsens egne krav på f.eks. inddrivelsesomkostninger (f.eks. retsafgift og gebyrer, der er stiftet af restanceinddrivelsesmyndigheden) omfattes af lov om inddrivelse af gæld til det offentlige,

hvor det i § 5, stk. 1, 4. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige bestemmes, at for fordringer, der tilhører restanceinddrivelsesmyndigheden, tilskrives inddrivelsesrenten efter 1. pkt. fra den 1. i måneden efter den måned, hvori fordringen er stiftet.

Forslaget skal også ses i sammenhæng med lovforslagets § 7, hvor det foreslås, at der i § 5, stk. 1, 4. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige foretages den ændring, at der i stedet for fordringer, der tilhører restanceinddrivelsesmyndigheden, henvises til restanceinddrivelsesmyndighedens krav på dækning af inddrivelsesomkostninger.

Henvielsen i det foreslåede stk. 1, 3. pkt., til stk. 3 indebærer, at der også her skal kunne gøres en undtagelse med skatteministerens udmøntning af den bemyndigelse, der foreslås i stk. 3, jf. nedenfor.

Der foreslås således i stk. 1 en negativ afgrænsning af anvendelsesområdet for det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, således at samtlige Skatteforvaltningens krav – på nær de anførte undtagelser – vil være omfattet af anvendelsesområdet.

Det foreslås med *stk. 2*, at krav på registreringsafgift af motorkøretøjer m.v. for virksomheder registreret efter registreringsafgiftslovens §§ 14 og 15, krav på afgift efter § 4, stk. 2, ved en foreløbig fastsættelse af et sådant krav på registreringsafgift, krav på nummerpladeafgift for virksomheder autoriseret efter § 15 i lov om registrering af køretøjer samt krav, der opkræves efter kildeskattelovens § 52, stk. 5, § 66, stk. 2, § 66 A, stk. 1, § 66 B, stk. 1, § 79, § 84, stk. 2, § 85, stk. 4 og 5, § 86, stk. 3, og § 87 og § 63 i lov om spil uanset stk. 1, 1. pkt., omfattes af reglerne i dette kapitel, jf. dog stk. 3.

Registreringsafgift, der efter opkrævningslovens § 4, stk. 1, er foreløbigt fastsat til et skønsmæssigt beløb som følge af en manglende angivelse, vil også være omfattet af den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15, stk. 2.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at krav på registreringsafgift af motorkøretøjer m.v. for virksomheder registreret efter registreringsafgiftslovens §§ 14 og 15, dvs. selvanmeldere, krav på afgift efter § 4, stk. 2, ved en foreløbig fastsættelse af et sådant krav på registreringsafgift og krav på nummerpladeafgift for virksomheder autoriseret efter § 15 i lov om registrering af køretøjer, dvs. autoriserede nummerpladeoperatører, uanset stk. 1, 1. pkt., skal omfattes af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a. Det samme vil gælde krav, der opkræves efter kildeskattelovens § 52, stk. 5, § 66, stk. 2, § 66 A, stk. 1, § 66 B, stk. 1, § 84, stk. 2, § 85, stk. 4 og 5, § 86, stk. 3, og § 87, dvs. tvangsbøder, og administrative bøder, der opkræves efter kildeskattelovens § 79, og § 63 i lov om spil, dvs. administrative bøder.

Henvielsen i det foreslåede stk. 2 til stk. 3 indebærer, at der også her skal kunne gøres en undtagelse med skattemini-

sterens udmøntning af den bemyndigelse, der foreslås i stk. 3, jf. nedenfor.

Det foreslås i lovforslagets § 1, nr. 13, at der tilsvarende foretages en justering i opkrævningslovens § 16, nr. 1, så det her fremgår, at der med § 15, stk. 2 og 3, er gjort en undtagelse fra det anvendelsesområde, som følger af § 16, nr. 1.

Med forslaget om at flytte opkrævningen vedrørende selvanmelderes og nummerpladeoperatørers månedsangivelser af registreringsafgifter og nummerpladeafgifter samt afgifter for foreløbige fastsættelser vedrørende selvanmelderes månedsangivelser af registreringsafgifter til den nye opkrævningsløsning i DMO, dvs. efter det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, er det hensigten at undgå en stigning i antallet af tilfælde, hvor bilkøbere, der har handlet i god tro, bliver ramt af de særlige konsekvenser, der følger af manglende betaling af registreringsafgifter.

Det foreslås med *stk. 3*, at skatteministeren kan fastsætte regler om, at krav, der tilhører Skatteforvaltningen, uanset *stk. 1 og 2* enten skal omfattes af eller holdes uden for anvendelsesområdet for reglerne i dette kapitel.

Den i USO-projektet gennemførte analyse af kravmassen i SAP38 og af øvrige krav på Skatteministeriets område har afdækket, at der kan være kravtyper, som man i USO-projektet endnu ikke har fået det fulde overblik over, og som enten bør omfattes af eller undtages fra anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a. Med en bemyndigelse vil der hurtigere kunne foretages de nødvendige justeringer i anvendelsesområdet, end hvis justeringerne skal gennemføres med en lovændring. Det er tanken, at skatteministeren om nødvendigt udmønter bemyndigelsen i bekendtgørelse om opkrævning af skatter og afgifter m.v., jf. bekendtgørelse nr. 848 af 26. juni 2024, ligesom det er tanken at opdatere lovtæksten – når det er muligt – hvis der i bekendtgørelsen bestemmes fravigelser af lovtækstens afgrænsning af anvendelsesområdet for opkrævningslovens kapitel 4 a.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.1 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

(Til § 15 a)

Det fremgår af opkrævningslovens § 6, at der skal betales et gebyr på 65 kr. for erindringsskrivelser vedrørende betaling efter denne lov. En erindringsskrivelse vil først kunne udsendes, når betalingsfristen er overskredet, uden at betaling er sket. Betaling anses normalt at være sket, når skyldneren har mistet rådigheden over beløbet, dvs. uafhængigt af beløbets fremkomst til fordringshaveren.

Der vil være tale om faktisk forvaltningsvirksomhed, når Skatteforvaltningen efter opkrævningslovens bestemmelser pålægger rykkergebyrer i forbindelse med udsendelsen af rykkerskrivelser, jf. SKM2014.867.LSR.

Af opkrævningslovens § 8, stk. 1, nr. 2, fremgår, at Skatte-

forvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, kan meddele fritagelse for betaling af gebyr efter § 6, ligesom det i § 8, stk. 5, bestemmes, at skatteministeren fastsætter nærmere regler om anvendelsen af *stk. 1-3*.

Det følger af de specielle bemærkninger til § 8 i lovforslag nr. L 19, jf. Folketingstidende 1999-00, tillæg A, side 567, at § 8, stk. 1, nr. 2, skal kunne anvendes til at fritage virksomheder, der hidtil har betalt rettidigt, for betaling af gebyrer ved for sen betaling, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt. Anvendelsen skal ske restriktivt. Fritagelse kan ske i de situationer, hvor der er tale om pludseligt opståede hændelser, som virksomheden ikke har haft indflydelse på og ikke har kunnet forudse, eksempelvis pludseligt opstået sygdom.

Det foreslås med opkrævningslovens § 15 a, *stk. 1, 1. pkt.*, at er krav omfattet af dette kapitel endnu ikke betalt efter udløbet af betalingsfristen, udsendes et rykkerbrev til skyldneren. Det foreslås med *2. pkt.*, at der pålægges et gebyr efter § 6 for udsendelse af rykkerbrevet, medmindre rykkerbrevet alene omhandler et rykkergebyr.

Henvisningen til opkrævningslovens § 6 i den foreslåede bestemmelse i § 15 a, *stk. 1, 2. pkt.*, vil indebære, at § 6 vil finde tilsvarende anvendelse, når der rykkes for krav omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a, medmindre der foreligger den i praksis formentlig sjældent forekommende situation, hvor rykkerbrevet alene omhandler et rykkergebyr, der ikke er blevet betalt inden for betalingsfristen. Det vurderes ikke at være rimeligt at opkræve et yderligere rykkergebyr i en sådan situation.

Det foreslås, at det i opkrævningslovens § 15 a, *stk. 2*, bestemmes, at betales kravet ikke inden udløbet af den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan kravet overdrages til inddrivelse.

Opkrævningsrenter, der er blevet beregnet, vil også kunne overdrages til inddrivelse, mens de renter, der påløber hovedkravet efter overdragelsen, senere vil blive beregnet og overdraget til inddrivelse, uden at det vil være nødvendigt at opkræve og rykke for betalingen af disse yderligere renter.

Der er hos Skatteforvaltningen en mangeårig praksis med fremsendelse af én rykkerskrivelse ved manglende overholdelse af betalingsfristen, forinden kravet oversendes til inddrivelse. Denne praksis vil med den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 a, *stk. 2*, blive lovfæstet.

Formålet med den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 a er at sikre en klar og tydelig rykkerprocedure.

De foreslåede bestemmelser i § 15 a, *stk. 1 og 2*, vil medføre, at der for fremtiden ikke skal henvises til en lang række gebyrhjemmelsbestemmelser i særlovgivningen, men alene til én bestemmelse i opkrævningsloven, når der udsendes et rykkerbrev med flere rykkergebyrpålagte kravtyper omfattet af det foreslåede kapitel 4 a, og at der kun skal udsendes ét rykkerbrev, før det krav, hvis betaling der rykkes for, kan

overdrages til inddrivelse. Forslaget vil medføre, at der i praksis kan udarbejdes én rykkerbrevsskabelon, der gælder på tværs af kravtyper, og som understøtter en klar, tydelig, systematisk og automatisk rykkerprocedure.

Endelig foreslås med opkrævningslovens § 15 a, stk. 3, at opkrævningslovens § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på gebyrer efter stk. 1, 2. pkt.

Den foreslåede regel i opkrævningslovens § 15 a, stk. 3, vil medføre, at der også for gebyrer, der pålægges med hjemmel i den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 a, stk. 1, 2. pkt., vil være hjemmel til, at Skatteforvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, kan meddele fritagelse for betaling af disse gebyrer. Tilsvarende skal skatteministeren kunne fastsætte nærmere regler om anvendelsen af stk. 1, nr. 2, jf. henvisningen til bemyndigelsen i § 8, stk. 5.

Betingelserne for anvendelsen af § 8, stk. 1, nr. 2, jf. ovenfor under beskrivelsen af gældende ret, vil også skulle være opfyldt, når anvendelsen sker med afsæt i den foreslåede bestemmelse i § 15 a, stk. 3.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

(Til § 15 b)

I Skatteforvaltningens opkrævningsystem SAP38 opkræves en række af de fordringer, der ikke opkræves via enten skattekontoen, der især anvendes til opkrævningen af skatte- og afgiftskrav mod virksomheder, eller systemet KOBRA, der anvendes til opkrævningen af personskatter. For disse fordringer findes der typisk bestemmelser om forrentning ved ikke-rettidig betaling, ligesom der findes bestemmelser om forrentning ved henstand med betalingen.

I boafgiftslovens § 21 a, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at forhøjelsen af boafgiften efter § 1 b, stk. 1, fra overdragelsen forrentes med en rentesats på 1 pct. p.a. over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Afgiften forfalder til betaling, senest 4 uger efter at arvingen eller legataren har modtaget afgiftsopkrævningen fra Skatteforvaltningen med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere, jf. 2. pkt. Falder den sidste rettidige betalingsdag på en helligdag eller lørdag, forlænges fristen til den følgende hverdag, jf. 3. pkt.

Af boafgiftslovens § 26 a, stk. 3, 1. pkt., fremgår, at afgiftsforhøjelsen, jf. § 23 b, stk. 1, fra overdragelsen forrentes med en rentesats på 1 pct. p.a. over Nationalbankens diskonto, dog mindst med 3 pct. p.a. Afgiften forfalder til betaling, senest 4 uger efter at gavemodtageren har modtaget afgiftsopkrævningen fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt. Falder den sidste rettidige betalingsdag på en helligdag eller lørdag, forlænges fristen til den følgende hverdag, jf. 3. pkt.

Af boafgiftslovens § 36, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at en arving, legatar eller gavemodtager, der som arv eller gave modtager aktier eller en erhvervsvirksomhed, der opfylder betingelser-

ne i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 2 og 3, jf. dog stk. 5, eller kildeskatteovens § 33 C, stk. 1, kan vælge at afdrage den bo- og tillægsboafgift og gaveafgift, der hviler på de nævnte aktiver, over en periode på op til 30 år med lige store årlige afdrag regnet fra det tidspunkt, hvor afgiften forfaldt til betaling.

Henstandsbeløbet forrentes ifølge boafgiftslovens § 36, stk. 1, 2. pkt., med en rentesats svarende til standardrenten i selskabsskatteovens § 11 B, stk. 2, og renten forfalder til betaling samtidig med det årlige afdrag.

Valg af afdragsordning for betaling af boafgifter skal ifølge boafgiftslovens § 36, stk. 1, 3. pkt., meddeles skifteretten samtidig med indsendelse af boopgørelsen, jf. lov om skifte af dødsboer, og valg af afdragsordning for betaling af gaveafgift skal meddeles Skatteforvaltningen samtidig med indsendelse af gaveanmeldelsen, jf. § 26.

Det fremgår af boafgiftslovens § 38, stk. 1, at er en endelig boopgørelse eller anmeldelse, der kan danne grundlag for beregning af de samlede afgifter, ikke indsendt rettidigt, jf. § 10 og § 26, eller er hele boafgiften, tillægsboafgiften eller gaveafgiften ikke betalt rettidigt, jf. §§ 19 og 30 og § 36, stk. 4, skal der af afgifterne betales rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken opgørelse eller anmeldelse skulle have været indsendt eller fra forfaldsdagen, og indtil opgørelse eller anmeldelse er modtaget eller afgifterne er betalt.

Det fremgår af boafgiftslovens § 38, stk. 2, at er afgiften i et bo, der behandles ved bobestyrer, ikke betalt senest 3 år efter dødsdagen, skal der af afgifterne betales rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra 3-års-dødsdagen, og indtil afgiften er betalt eller midler til dækning af afgiftskravet er indbetalt.

Boafgiftslovens § 44 er en ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelse, der i stk. 2, 1. pkt., bestemmer, at lov om afgift af arv og gave, jf. lovbekendtgørelse nr. 712 af 15. oktober 1991 med senere ændringer, ophæves. For arveerhvervelser m.v., hvor afgiftspligten er indtrådt før lovens ikrafttræden, der skete den 1. juli 1995, jf. § 44, stk. 1, og for gaver, som er modtaget inden dette tidspunkt, finder de hidtil gældende regler dog fortsat anvendelse, jf. stk. 2, 2. pkt. I stk. 2, 3. pkt., bestemmes, at ved beregning af renter i henhold til § 24, stk. 1, og § 33, stk. 1, 3 og 7, i lov om afgift af arv og gave, jf. lovbekendtgørelse nr. 712 af 15. oktober 1991 med senere ændringer, anvendes dog en rentesats på 0,6 pct. pr. måned.

Af § 24, stk. 1, 1. pkt., i den nævnte lovbekendtgørelse fra 1991 fremgår, at når boet skiftes offentligt, forfalder afgiften til betaling, når udlodning kan ske, med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere. Betales afgiften ikke rettidigt, skal der betales en rente på 1 pct. for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen, jf. 2. pkt. Hvis sidste rettidige betalingsdag



falder på en helligdag eller en lørdag, anses betaling den følgende hverdag for rettidig, jf. 3. pkt. Af § 33, stk. 1, 1. pkt., i den nævnte lovbekendtgørelse fra 1991 fremgår, at afgiften forfalder til betaling, 4 uger efter at der er givet den afgiftspligtige eller dennes repræsentant meddelelse om den beregnede afgift, med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere. Betales afgiften ikke rettidigt, skal der betales en rente på 1 pct. for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen, jf. 2. pkt. Hvis sidste rettidige betalingsdag falder på en helligdag eller en lørdag, anses betaling den følgende hverdag for rettidig, jf. 3. pkt. Af stk. 3, 1. pkt., fremgår, at den afgiftspligtige ikke ved at klage over afgiftsberegningen eller værdiansættelsen kan unddrage sig forpligtelsen til at indbetale den forfaldne afgift. Hvis klagen medfører tilbagebetaling af afgift, ydes der den afgiftspligtige en rentegodtgørelse på 1 pct. pr. påbegyndt måned fra betalingstidspunktet, jf. 2. pkt. Hvis klagen medfører en forhøjelse af afgiften, gælder stk. 1, jf. 3. pkt. Endelig fremgår af stk. 7, at skatteministeren eller den, skatteministeren bemyndiger dertil, kan give den afgiftspligtige henstand med betalingen, på betingelse af at der betales renter med 1 pct. for hver påbegyndt måned, henstanden omfatter.

Af skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., fremgår, at hvis det beløb, der er udbetalt som omkostningsgodtgørelse, er mindre end det beløb, som efter stk. 3 er udbetalt med forbehold, skal den godtgørelsesberettigede eller den sagkyndige, hvis udbetalingen er sket til denne efter overdragelse af kravet, jf. § 52, stk. 8, 2. pkt., tilbagebetale det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb med en rente fastsat efter kildeskattelovens § 62, stk. 3. Renten beregnes ifølge skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 2. pkt., fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb og kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Renten efter kildeskattelovens § 62, stk. 3, er renten i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned.

Af tinglysningssafgiftslovens § 19, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at hvis afgiftsbeløbet efter registreringsmyndighedens skøn ikke er beregnet korrekt, skal registreringsmyndigheden sende spørgsmålet om afgiftens beregning og betaling til Skatteforvaltningen til afgørelse, når registreringsekspektionen er afsluttet. Registreringsmyndigheden underretter samtidig den afgiftspligtige om oversendelsen, jf. 2. pkt.

Det fremgår af § 19, stk. 2, 1. pkt., at Skatteforvaltningen træffer afgørelse om afgiften og afkræver den afgiftspligtige et eventuelt skyldigt beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav. Er der betalt for meget i afgift, tilbagebetales det skyldige beløb senest 3 uger efter afgørelsen, jf. 2. pkt.

Af tinglysningssafgiftslovens § 19, stk. 3, fremgår, at der for indbetaling af tinglysningssafgift fra personer, der sker senere end den i stk. 2 anførte frist, betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken det afkrævede beløb skal betales.

Af tinglysningssafgiftslovens § 19, stk. 4, fremgår, at der for indbetaling af tinglysningssafgift fra virksomheder, herunder virksomheder, der er registreret efter § 17, stk. 1, der sker senere end den frist, der er anført i stk. 2, betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Af tinglysningssafgiftslovens § 19, stk. 5, fremgår, at opkrævningslovens kapitel 5 finder anvendelse på opkrævning og indbetaling af tinglysningssafgift fra virksomheder, selskaber, fonde og foreninger. Virksomheder skal således betale tinglysningssafgift til skattekontoen, hvor kravet, hvis det ikke betales rettidigt, vil blive forrentet efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 1.

Morarenter kan ikke kræves for selve forfaldsdagen, jf. forudsætningsvist lovforslaget til renteloven, L 38, jf. Folketingstidende 1977-78, tillæg A, spalte 798. Det skyldes, at en betaling på forfaldsdagen vil være rettidig, og en morarente er en rente, der skyldes, at betalingen ikke sker rettidigt.

Skatteforvaltningen opkræver også en række civilretlige krav. Ved civilretlige krav forstås pengekrav, der har deres udspring i civilretten, der er en samlebetegnelse for de retsregler, der ikke har deres baggrund i de offentligretlige regler, men i stedet regulerer forholdet mellem fysiske og juridiske personer samt myndigheder, hvis forholdet hviler på navnlig aftaleretlige, ejendomsretlige og formueretlige regler, men også bl.a. familieretlige og personretlige regler.

Afgrænsningen mellem civilretten og den offentlige ret er somme tider flydende. En myndighed kan indgå en aftale, der vil være civilretlig, men myndighedens mulighed for at indgå aftalen kan være reguleret i den offentligretlige lovgivning. Blandt civilretlige fordringer kan nævnes erstatningskrav og andre krav, der skyldes misligholdelse af en kontrakt, erstatningskrav uden for en kontrakt, f.eks. som følge af hærværk mod det offentliges ejendom. Som civilretlig må man også betegne krav på tilbagebetaling af beløb, der i et kontraktforhold er udbetalt med for stort et beløb til medkontrahenten, dvs. i en vildfarelse, og derfor efter grundsætningen *condictio indebiti* som udgangspunkt kan kræves tilbagebetalt. Et eksempel er en arbejdsgivers udbetaling af for meget i løn. Højesteret har ved dom af 8. januar 2004, optrykt i Ugeskrift for Retsvæsen 2004, side 977, i en sag, hvor en andelskasse for en kunde skulle overføre en B-skatterate på 1.118 kr. til Told- og Skattestyrelsen, men ved en fejl overførte 7.540.531 kr., udtalt, at uanset fejlens karakter og uanset at det overførte beløb langt oversteg den omhandlede B-skatterate, måtte andelskassens tilbagebetalingskrav efter Højesterets opfattelse – ligesom skattekravet – anses for et krav af offentligretlig karakter, dvs. et krav uden for formuerettens område. Hvis denne betragtning kan overføres til den omvendte situation, hvor det er Skatteforvaltningen, der ved en fejl udbetaler f.eks. overskydende skat og andre offentligretlige krav med for stort et beløb eller til den forkerte modtager, vil også Skatteforvaltningens tilbagebetalingskrav i sådanne tilfælde være offentligretligt, selv om tilbagesøgningen støttes på den formueretlige grundsætning *condictio indebiti*. Det er dog formentlig uafklaret, om præjudikatet fra Højesterets dom kan

udstrækkes til sådanne fejludbetalinger fra Skatteforvaltningen.

I en række situationer vil Skatteforvaltningen kunne rette et regreskrav mod en borger eller virksomhed, typisk fordi man har haft en udgift, der med afsæt i en lovbestemmelse vil kunne kræves erstattet af den borger eller virksomhed, der har givet anledning til udgiften.

Som eksempel kan nævnes Skatteforvaltningens udlæg efter forsvarerbistandsloven. Skatteforvaltningen kan administrativt afslutte en straffesag, når sagen kan afgøres med bødestraf, og den pågældende skatte- eller afgiftspligtige erklærer sig enig i Skatteforvaltningens vurdering. Regler herom findes bl.a. i skattekontrollovens § 86, for så vidt angår skat, og opkrævningslovens § 18, for så vidt angår moms m.v.

Da sager vedrørende administrative bødeforelæg er straffesager, skal de straffeprocessuelle principper om den sigtedes rettigheder og bevisbyrdereglerne anvendes. Se herom Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit A.C.3.1.1 Kompetencen til at afslutte en straffesag.

Af forsvarerbistandslovens § 1 fremgår, at der under Skatteforvaltningens behandling af en sag om strafansvar for overtrædelse af skattelovgivning bortset fra toldlovgivningen kan beskikkes borgeren en forsvarer, når sagens beskaffenhed, borgerens person eller omstændighederne i øvrigt gør det ønskeligt og borgeren ikke selv har skaffet sig bistand af en forsvarer.

Efter § 1, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 960 af 12. oktober 2005 om vejledning om forsvarerbeskikkelse under en administrativ skatte- eller afgiftsstraffesag skal borgeren vejledes om adgangen til at anmode om beskikkelse af en forsvarer, når sagen kan medføre strafansvar for overtrædelse af skattelovgivning. Vejledningen skal gives af Skatteforvaltningen, jf. § 2. Af § 3, stk. 1, fremgår, at vejledningen gives skriftligt og skal indeholde en orientering om den beskikkede forsvarers beføjelser. Det skal fremgå af sagen, at borgeren har modtaget behørig vejledning. Af stk. 2 fremgår, at vejledningen skal indeholde oplysning om, at borgeren, hvis denne findes skyldig, har pligt til at erstatte det offentlige sagens omkostninger, mens det i stk. 3 bestemmes, at det desuden skal fremgå af vejledningen, at i sager, der afgøres udenretligt med vedtagelse af en bøde, kan tillige spørgsmålet om omkostninger til forsvarerbistand afgøres med vedtagelse, hvilken mulighed fremgår af forsvarerbistandslovens § 4, stk. 2, 1. pkt.

Efter forsvarerbistandslovens § 4, stk. 1, finder retsplejelovens regler om vederlæggelse af offentlige og valgte forsvarere tilsvarende anvendelse. Ifølge lovforslaget, L 56, til forsvarerbistandsloven, jf. Folketingstidende 1983-84 (1. samling), tillæg A, spalte 972, tager bestemmelsen sigte på den situation, hvor straffesagen afsluttes i skattemyndighedernes regi, ligesom det fremgår, at den beskikkede forsvarers salær udredes af statskassen, nærmere bestemt af Skatteministeriet.

Vederlaget til den beskikkede forsvarer fastsættes således efter straffesagens afslutning af den ret, der har foretaget beskikkelsen, og det betales forlods af Skatteforvaltningen i sager, der er afsluttet administrativt. Se herom Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit A.C.3.3.6 Forsvarerens vederlag og det offentlige regreskrav.

I forsvarerbistandslovens § 5 er bestemt, at den, som sagen vedrører, har pligt til at erstatte det offentlige udgifterne til sagens behandling i samme omfang, som en sigtet har pligt til at erstatte det offentlige sådanne udgifter efter retsplejelovens regler. Der er bl.a. tale om retsplejelovens § 1008. Dette gælder, når den administrative straffesag sluttes med en bøde eller advarsel.

Skatteforvaltningens regreskrav er civilretligt, fordi forsvarerens krav på salær hviler på en aftale om ydelse af bistand til den sigtede. Regreskravet forrentes derfor efter rentelovens § 5, jf. § 3, stk. 1, hvorefter renten skal betales fra forfaldsdagen, hvis denne er fastsat i forvejen.

I rentelovens § 3, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at i andre tilfælde skal der betales rente, når der er gået 30 dage efter den dag, da fordringshaveren har afsendt eller fremsat anmodning om betaling. Skyldneren skal ifølge 2. pkt. ikke betale rente for det tidsrum, der ligger forud for modtagelsen af anmodningen.

I § 3, stk. 3, bestemmes, at uanset stk. 1 og 2 skal der tidligst betales rente, når der er gået 30 dage efter den dag, hvor skyldneren var i stand til at indhente de oplysninger, som må anses for nødvendige for at bedømme kravets berettigelse og størrelse.

I § 3, stk. 4, bestemmes, at uanset stk. 2 og 3 skal der senest betales rente fra den dag, da fordringshaveren begyndte retsforfølgning til betaling af gælden.

I § 3, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at hvor særlige forhold begrunder det, kan retten bestemme, at rente skal betales fra et tidligere eller senere tidspunkt. Ved fordringer i henhold til aftaler som nævnt i § 1, stk. 4, kan retten dog ifølge 2. pkt. alene bestemme, at rente skal betales fra et tidligere tidspunkt.

I § 5, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at renten efter forfaldsdagen fastsættes til en årlig rente, der svarer til den fastsatte referencensats med et tillæg på 8 pct. Ifølge 2. pkt. anses som referencensats i renteloven den officielle udlånsrente, som Nationalbanken har fastsat henholdsvis pr. den 1. januar og den 1. juli det pågældende år. I stk. 2 bestemmes, at justitsministeren hvert andet år efter forhandling med Danmarks Nationalbank og Økonomi- og Erhvervsministeriet kan ændre renten, dog således at det i stk. 1 nævnte tillæg ikke kan fastsættes til mindre end 8 pct.

Renten efter § 5, stk. 1, udgør 11,50 pct. pr. 1. juli 2024.

Lider Skatteforvaltningen et økonomisk tab som følge af ledelsens retsstridige handlinger i et selskab, der senere tages

under konkursbehandling med et tab for Skatteforvaltningen til følge, vil ledelsen ofte have pådraget sig et erstatningsansvar over for Skatteforvaltningen for dette tab. Dette er en følge af den såkaldte culperegulering, der som udgangspunkt anvendes i dansk erstatningsret. Efter denne regel indtræder der erstatningsansvar for en skade, f.eks. et økonomisk tab, som forvoldes ved en handling eller undladelse, der kan tilregnes skadevolder som forsætlig eller uagtsom (culpøs). Ud over dette tilregningskrav kræves der årsagssammenhæng (kausalitet) mellem handlingen eller undladelsen og den indtrådte skade, ligesom skaden skal være en påregnelig (adækvat) følge af handlingen eller undladelsen. Tilfældige eller atypiske skader udløser derfor ikke erstatningsansvar.

Et erstatningskrav vil navnlig vedrøre straffesager om momssvig m.v. Se herom Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit A.C.3.7.4 Fremsættelse af krav om erstatning ved domstolene.

Et erstatningskrav er civilretligt og forrentes derfor efter rentelovens § 5, jf. § 3 om starttidspunktet for forrentningen. Det vil i praksis være rentelovens § 3, stk. 2-4, der afgør, fra hvilket tidspunkt sådanne erstatningskrav skal forrentes, da forfaldstidspunktet typisk ikke kan siges at være fastsat i forvejen, som det kræves efter § 3, stk. 1.

Også øvrige civilretlige krav tilhørende Skatteforvaltningen forrentes efter rentelovens § 5, jf. § 3.

Skatteforvaltningen opkræver en lang række forskellige gebyrer. Der skal ifølge opkrævningslovens § 6 betales et gebyr på 65 kr. for erindringskrivelser efter opkrævningsloven, dvs. et rykkergebyr.

Ejendomsvurderingslovens § 11, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at for ejendomme som nævnt i § 10, nr. 1-3, (dvs. landbrugsejendomme, jf. dog § 30, skovejendomme, jf. dog § 30, og erhvervsejendomme m.v., jf. § 3, stk. 1, nr. 4) kan der på foranledning af ejeren eller en anden med interesse i den pågældende ejendom ansættes en ejendomsværdi, hvis dette er nødvendigt for ansættelse af bo- eller gaveafgift, jf. boafgiftsloven, herunder til brug ved ansættelse af bo- eller gaveafgift efter boafgiftsloven af aktier i et selskab, der direkte eller indirekte ejer ejendommen. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at samtidig med indgivelse af en anmodning om ansættelse efter stk. 1 betales et gebyr på 2.750 kr. (2010-niveau). Gebyret reguleres ifølge 2. pkt. efter personskattelovens § 20. Gebyret tilbagebetales, hvis anmodningen afvises eller tilbagekaldes, jf. ejendomsvurderingslovens § 11, stk. 3, 3. pkt.

Ejendomsvurderingslovens § 14, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at hvis en ejendom som nævnt i § 13 ikke længere opfylder betingelserne for helt eller delvis at være undtaget fra vurdering, foretages de nødvendige ansættelser på det tidspunkt, hvor betingelserne for hel eller delvis undtagelse fra vurdering ikke længere er opfyldt. Af § 13, stk. 1, fremgår, at Skatteforvaltningen kan beslutte helt eller delvis at undtage ejendomme fra vurdering, hvis vurdering er uden betydning

for beskatningsmæssige formål, mens stk. 2, 1. pkt., bestemmer, at hvis en ejendom på vurderingstidspunktet helt eller delvis er fritaget for grundskyld efter ejendomsskattelovens §§ 5-9, kan Skatteforvaltningen som led i vurderingen beslutte at undlade at ansætte en grundværdi for den del af grunden, der er fritaget, jf. dog § 85. Vurderingen af den øvrige del af grunden foretages ifølge ejendomsvurderingslovens § 13, stk. 2, 2. pkt., på samme måde, som hvis der havde været tale om en selvstændig grund af denne størrelse. I § 14, stk. 1, 2. pkt., bestemmes, at ansættelserne foretages på grundlag af ejendommens størrelse og forholdene i øvrigt på vurderingstidspunktet og efter prisforholdene pr. seneste forudgående almindelige vurdering af ejendomme af den pågældende kategori. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at i forbindelse med salg af en ejendom som nævnt i § 13 kan de nødvendige ansættelser endvidere foretages på ejerens foranledning forud for indgåelse af købsaftale. Ansættelserne foretages ifølge 2. pkt. som nævnt i stk. 1, 2. pkt. Ansættelserne er gyldige efter ejerskifte og indtil førstkommande almindelige vurdering af ejendomme af den pågældende kategori, jf. stk. 2, 3. pkt. I stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at samtidig med indgivelse af en anmodning om ansættelse efter stk. 2 betales et gebyr på 2.750 kr. (2010-niveau). Gebyret reguleres ifølge 2. pkt. efter personskattelovens § 20. Gebyret tilbagebetales, hvis anmodningen afvises eller tilbagekaldes, jf. ejendomsvurderingslovens § 14, stk. 4, 3. pkt.

Ejendomsvurderingslovens § 27, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at for lejligheder i ejendomme som nævnt i ejendomsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 6-8, ansættes en ejendomsværdi, når betingelserne i de nævnte bestemmelser herfor er opfyldt. Ejendomsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 6, omhandler lejligheder, som én eller flere ejere bebor i en udlejningsejendom med tre til seks boligenheder, hvoraf højst én lejlighed er beboet af en eller flere ejere. Nr. 7 omhandler lejligheder beboet af en eller flere ejere i udlejningsejendomme med tre til seks boligenheder, hvor mere end én lejlighed den 27. april 1994 var beboet af ejerne. Nr. 8 omhandler lejligheder i ejendomme til helårsbeboelse, som indeholder flere end to boligenheder, og som ejes og bebos af deltagerne i et boligsameje, et boliginteressentskab, et boligkommanditselskab eller et andet fællesskab, der ikke er et selvstændigt skatteobjekt, og hvor der til deltagelsen er knyttet en brugsret til en boligenhed i ejendommen. Ejendomsvurderingslovens § 27, stk. 1, 2. pkt., bestemmer, at ansættelsen foretages på samme måde, som hvis den pågældende lejlighed var en selvstændig ejerlejlighed. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at samtidig med indgivelse af en anmodning om ansættelse efter stk. 1 betales et gebyr på 2.750 kr. (2010-niveau). Gebyret reguleres ifølge 2. pkt. efter personskattelovens § 20. Gebyret tilbagebetales, hvis anmodningen afvises eller tilbagekaldes, jf. ejendomsvurderingslovens § 27, stk. 2, 3. pkt.

Ejendomsvurderingslovens § 84, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at en ejendom, som vurderes som landbrugsejendom eller skovejendom i medfør af § 83, stk. 2, i en salgssituation på foranledning af ejeren eller ejerne i enighed kan vurderes som en ejerbolig forud for indgåelse af købsaftale. Tilsva-

rende kan en ejendom, som vurderes som ejerbolig i medfør af § 83, stk. 3, vurderes som en landbrugsejendom eller skovejendom, jf. § 84, stk. 1, 2. pkt. I § 84, stk. 1, 3. pkt., bestemmes, at 1. og 2. pkt. ikke gælder ved ejerskifte mellem ægtefæller. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at samtidig med indgivelse af en anmodning om vurdering efter stk. 1 betales et gebyr på 2.750 kr. (2010-niveau). Gebyret reguleres ifølge 2. pkt. efter personskatteovens § 20. Gebyret tilbagebetales, hvis anmodningen afvises eller tilbagekaldes, jf. ejendomsvurderingslovens § 84, stk. 3, 3. pkt.

Efter § 8, stk. 1, nr. 1, i lov om registrering af køretøjer betales for nummerplader 1.180 kr. for et sæt nummerplader og 590 kr. for en enkelt nummerplade, jf. dog nr. 2, stk. 2, og § 9, mens der ifølge § 8, stk. 1, nr. 2, betales 110 kr. for en tredje nummerplade, der kan anvendes ved transport af gods på et registreret køretøj, når godset dækker den bageste nummerplade. Af § 9 fremgår, at der ud over de beløb, der er nævnt i § 8, betales 8.000 kr. for retten til ønskenummerplader, jf. nr. 1, og 1.300 kr. for et sæt historisk korrekte nummerplader og 650 kr. for en af disse plader, jf. nr. 2. I § 10, stk. 1, bestemmes, at for benyttelsen af prøveskilte betales ud over det beløb, der skal betales efter § 8, stk. 1, årligt forud 1.150 kr. for et sæt prøveskilte til biler, jf. § 10, stk. 1, nr. 1, og 190 kr. for et prøveskilt til motorcykler, jf. nr. 2. I § 10, stk. 2, bestemmes, at der betales 100 kr. pr. døgn for prøvemærker til et køretøj. I § 11, stk. 1, bestemmes, at for en registrering eller ændring af registrering af et køretøjs ejere eller brugere, der sker uden afmelding af køretøjet, betales 380 kr. I § 12, stk. 1, bestemmes, at for udstedelse af registreringsattest eller supplerende attest betales 100 kr. bortset fra tilfælde, hvor attesten udstedes i forbindelse med betaling for nummerplader efter § 8 eller betaling for registrering eller ændring af registrering af et køretøjs ejere eller brugere efter § 11. Af § 12, stk. 2, fremgår, at for registrering af køretøjer hos Skatteforvaltningen ved personlig henvendelse betales 200 kr. for indregistrering af et køretøj med nyt registreringsnummer, jf. nr. 1, og 100 kr. for omregistrering af et køretøj uden tildeling af nyt registreringsnummer, jf. nr. 2, og 60 kr. for afmelding af et registreret køretøj, jf. nr. 3, 1. pkt. Der betales dog ikke for en afmelding, der sker, som følge af at et køretøjs nummerplader afleveres af politiet, jf. nr. 3, 2. pkt. For behandling af ansøgning om bevis for ret til kørsel på færdselslovens område med et køretøj, der er registreret i et andet land, betales 400 kr., jf. § 13.

I registreringsafgiftslovens § 7 c, stk. 6, bestemmes, at sammen med en anmodning om godtgørelse af afgiften efter § 7 b for et køretøj – dvs. om eksportgodtgørelse, hvorefter afgiften af et brugt motorkøretøj, der er afgiftsberigtiget efter §§ 4-5 e, 29 eller 29 a, godtgøres, såfremt køretøjet afmeldes fra Køretøjsregisteret og udføres fra landet – betales et gebyr, som betales af den, der anmoder om godtgørelsen. Af § 7 c, stk. 7, fremgår, at skatteministeren fastsætter de nærmere regler for gebyret, herunder beløbets størrelse, hvilket er sket i bekendtgørelse nr. 897 af 16. juni 2020 om opkrævning af gebyr i forbindelse med anmodning om eks-

portgodtgørelse for brugte motorkøretøjer, hvor det i § 1 er bestemt, at Skatteforvaltningen opkræver et gebyr på 2.350 kr. pr. køretøj ved indgivelsen af en anmodning om godtgørelse efter registreringsafgiftslovens § 7 b.

Skatteforvaltningslovens § 23 bestemmer i 1. pkt., at samtidig med indgivelse af en anmodning om et bindende svar skal der betales et gebyr på 300 kr. (2010-niveau). Gebyret reguleres ifølge 2. pkt. efter personskatteovens § 20. Gebyret betales tilbage, hvis anmodningen afvises eller tilbagekaldes, jf. skatteforvaltningslovens § 23, 3. pkt.

Skatteforvaltningslovens § 29, stk. 1, bestemmer, at i det omfang en ansættelse af indkomstskat, ejendomsværdiskat, grundskyld eller dækningsafgift hviler på en privatretlig disposition, kan Skatteforvaltningen tillade, at en efterfølgende ændring af dispositionen tillægges virkning for ansættelsen af indkomstskat, ejendomsværdiskat, grundskyld eller dækningsafgift (omgørelse), hvis følgende betingelser er opfyldt:

- 1) Dispositionen må ikke i overvejende grad have været båret af hensyn til at spare eller udskyde skatter.
- 2) Dispositionen skal utvivlsomt have haft utilsigtede skattemæssige virkninger, der er væsentlige.
- 3) Dispositionen skal have været lagt klart frem for myndighederne.
- 4) De privatretlige virkninger af den ændring af dispositionen, der ønskes tillagt skattemæssig virkning, skal være enkle og overskuelige.
- 5) Alle, der skatteretligt vil blive berørt af en tilladelse til omgørelse, skal tiltræde omgørelsesanmodningen.

Skatterådet kan ifølge § 29, stk. 2, fastsætte nærmere regler for Skatteforvaltningens udøvelse af kompetencen efter stk. 1. I stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at for at få behandlet en anmodning om omgørelse skal der betales et gebyr på 2.100 kr. (2010-niveau). Gebyret skal betales samtidig med indgivelse af anmodningen om omgørelse, jf. 2. pkt. Gebyret reguleres ifølge 3. pkt. efter personskatteovens § 20. Gebyret tilbagebetales, hvis anmodningen trækkes tilbage, jf. skatteforvaltningslovens § 29, stk. 3, 4. pkt.

Gebyrer, der skal betales til skattekontoen, indgår i saldoforrentningen på skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 1. Derimod forrentes andre gebyrer efter skatte- og afgiftslovgivningen ikke, hvilket har en lang tradition. Det fremgår således af bilag 2 i lovforslag nr. L 209 (Ét Fælles Inddrivelsessystem m.v.), jf. Folketingstidende 2005-06, L 209 som fremsat, side 6773, at renter og gebyrer ikke forrentes.

Skatteministeren kan i medfør af § 14, stk. 3, i lov om registrering af køretøjer fastsætte regler om betaling efter §§ 8-13. Bestemmelsen i § 8 omhandler betaling for num-

merplader. Bemyndigelsen er udmøntet i bl.a. § 87, stk. 2, 1. pkt., i bekendtgørelse nr. 866 af 19. juni 2023 om registrering af køretøjer, der bestemmer, at hvis en bestilt nummerplade ønskes bragt ud, skal forsendelsesomkostningerne betales ved bestillingen.

I lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. bestemmes i § 4, stk. 8, 1. pkt., om såkaldte dagsbeviser, at for biler med en tilladt totalvægt på indtil 4 t omfattet af stk. 1, II, A, eller brændstofforbrugsafgiftslovens § 1, stk. 2, der ikke er registreret til hel eller delvis privat benyttelse, kan Skatteforvaltningen tillade, at der for privat benyttelse af køretøjet betales en afgift på 185 kr. pr. dag, hvor køretøjet anvendes privat i indtil 20 dage pr. kalenderår. Der udstedes ifølge 2. pkt. bevis for betalingen, som skal medbringes under kørsel med bilen den pågældende dag og på forlangende forevises politiet eller Skatteforvaltningen. 2. pkt. finder ifølge 3. pkt. ikke anvendelse for privat benyttelse ved direkte kørsel til brandstation eller tilsvarende, hvis føreren er tilkaldt til udrykningskørsel. Betaling af afgift for den i 3. pkt. nævnte kørsel skal ifølge 4. pkt. ske inden 7 dage efter udrykningskørslen, og føreren skal kunne dokumentere, at der var tale om tilkald til udrykningskørsel.

Momslovens § 29 a er ligeledes en bestemmelse om dagsbeviser. I 1. pkt. er bestemt, at for vare- og lastmotorkøretøjer, der har en tilladt totalvægt på ikke over 3 t, og for hvilke der er taget fuldt fradrag for afgift vedrørende anskaffelse eller leje, kan der ske en afgiftsbetaling på 40 kr. pr. dag i indtil 20 dage pr. kalenderår for udtagning af køretøjet til privat brug for virksomhedens indehaver eller dennes personale eller i øvrigt til virksomheden uvedkommende formål. Der udstedes ifølge 2. pkt. bevis for afgiftens betaling, og beviset skal medbringes under kørsel med køretøjet den pågældende dag og efter anmodning vises til politiet eller Skatteforvaltningen. 2. pkt. finder ifølge 3. pkt. ikke anvendelse for privat brug ved direkte kørsel til brandstation eller tilsvarende, hvis føreren er tilkaldt til udrykningskørsel. Betaling af afgift for den i 3. pkt. nævnte kørsel skal ifølge 4. pkt. ske inden 7 dage efter udrykningskørslen, og føreren skal kunne dokumentere, at der var tale om tilkald til udrykningskørsel. Afgiftsbetaling efter stk. 1 kan ifølge stk. 2 ikke foretages for køretøjer, der er fritaget for afgift efter lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller brændstofforbrugsafgiftsloven eller fritaget for registreringsafgift efter registreringsafgiftslovens § 2. Dette gælder dog ikke el- eller brintdrevne køretøjer.

Dagsbeviser udgør formelt en afgift, men behandles i praksis som et gebyr, der skal betales kontant ved købet af dagsbeviser.

Af opkrævningslovens § 8, stk. 1, nr. 3, fremgår, at Skatteforvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, kan meddele fritagelse for betaling af renter efter § 7, ligesom det i § 8, stk. 5, bestemmes, at skatteministeren fastsætter nærmere regler om anvendelsen af stk. 1-3.

Bestemmelsen i § 8, stk. 1, nr. 3, skal ifølge de specielle

bemærkninger i lovforslag nr. L 19, jf. Folketingstidende 1999-00, tillæg A, side 567, kunne anvendes til at fritage virksomheder, der hidtil har betalt rettidigt, for betaling af renter ved for sen betaling, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt. Anvendelsen skal ske restriktivt. Fritagelse kan ske i de situationer, hvor der er tale om pludseligt opståede hændelser, som virksomheden ikke har haft indflydelse på og ikke har kunnet forudse, eksempelvis pludseligt opstået sygdom. Herudover er det en betingelse, at fristoverskridelsen er kortvarig.

Det foreslås, at der i opkrævningsloven med § 15 b indsættes en ny bestemmelse om forrentning ved manglende betaling inden for betalingsfristen for de krav, der omfattes af det foreslåede kapitel 4 a, jf. den foreslåede bestemmelse i § 15.

Det foreslås med *stk. 1, 1. pkt.*, at betales krav omfattet af dette kapitel ikke rettidigt, forrentes de efter § 7, stk. 1, jf. dog 2. pkt. og stk. 2.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at der for samtlige krav, der ifølge den foreslåede § 15 omfattes af det foreslåede kapitel 4 a, beregnes morarenter efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, ved manglende betaling inden for den betalingsfrist, der gælder for kravet. Henvisningen til den foreslåede regel i § 15 b, stk. 1, 2. pkt., gælder de nedenfor omtalte typer af krav, der ikke skal forrentes, mens henvisningen til § 15 b, stk. 2, gælder rentestarttidspunktet for Skatteforvaltningens regreskrav. Det foreslås nedenfor, at renten af disse krav beregnes efter stk. 1, 1. pkt., fra den dag, der følger af rentelovens § 3.

Den foreslåede regel i stk. 1, 1. pkt., betyder, at forrentningen af krav, der ikke omfattes af opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen og ikke omfattes af kildeskatteloven, lov om spil, pensionsafkastbeskatningsloven, ejendomsskattelovens kapitel 8 og §§ 77-81 afskrivningslovens § 40, stk. 7, aktieavancebeskatningslovens §§ 39-40, boafgiftslovens § 21 a, stk. 3, og § 26 a, stk. 3, dødsboskattelovens §§ 14, 30 og 89, § 6 d, stk. 10-12 og 14, og § 12 i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, for så vidt angår beskatning af etableringskonto, eller virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18 vil blive forrentet efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt. Tilbagebetalingskrav efter den nedenfor foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 d, stk. 1, 1. pkt., og regreskrav vil også blive forrentet efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Også krav på registreringsafgift af motorkøretøjer m.v. for virksomheder registreret efter registreringsafgiftslovens §§ 14 og 15, krav på afgift efter § 4, stk. 2, ved en foreløbig fastsættelse af et sådant krav på registreringsafgift, krav på nummerpladeafgift for virksomheder autoriseret efter § 15 i lov om registrering af køretøjer samt krav, der opkræves efter kildeskattelovens § 52, stk. 5, § 66, stk. 2, § 66 A, stk. 1, § 66 B, stk. 1, § 79, § 84, stk. 2, § 85, stk. 4 og 5, § 86, stk.

3, og § 87 og § 63 i lov om spil vil blive forrentet efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Skatteministerens udmøntning af den foreslåede bemyndigelse i opkrævningslovens § 15, stk. 3, vil kunne medføre, at krav, der tilhører Skatteforvaltningen, uanset stk. 1 og 2 enten skal omfattes af eller holdes uden for anvendelsesområdet for reglerne i kapitel 4 a og dermed henholdsvis vil blive omfattet af rentebestemmelsen i § 15 b eller vil falde uden for dens anvendelsesområde.

Det foreslås med opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 2. pkt., at krav på bøde, gebyr omfattet af dette kapitel, forsendelsesomkostninger ved udbringning af nummerplader, jf. § 14, stk. 3, i lov om registrering af køretøjer, afgift efter § 4, stk. 8, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. og afgift efter momslovens § 29 a ikke forrentes.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at samtlige administrative bøder, der opkræves af Skatteforvaltningen og omfattes af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven, vil blive friholdt fra en forrentning efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt. Heller ikke de gebyrer, der omfattes af det foreslåede kapitel 4 a, dvs. gebyrer efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 a og gebyrer efter ejendomsvurderingslovens § 11, stk. 3, § 14, stk. 4, § 27, stk. 2, og § 84, stk. 3, gebyrer efter lov om registrering af køretøjer, gebyrer efter registreringsafgiftslovens § 7 c, stk. 6, og gebyrer efter skatteforvaltningslovens § 23 og § 29, stk. 3, vil blive forrentet ved manglende betaling inden for betalingsfristen. Det samme vil gælde dagsbeviser, der formelt udgør en afgift, men i praksis behandles som et gebyr, der skal betales kontant ved købet af dagsbeviser.

Den foreslåede bestemmelse indebærer endvidere, at Skatteforvaltningens krav på dækning af forsendelsesomkostninger, der vedrører udbringning af bestilte nummerplader, ikke vil blive forrentet. I medfør af bemyndigelsen i § 14, stk. 3, i lov om registrering af køretøjer har skatteministeren i § 87, stk. 2, 1. pkt., i bekendtgørelse nr. 866 af 19. juni 2023 om registrering af køretøjer fastsat, at hvis en bestilt nummerplade ønskes bragt ud, skal forsendelsesomkostningerne betales ved bestillingen.

Det foreslås med opkrævningslovens § 15 b, stk. 2, at for Skatteforvaltningens regreskrav beregnes renten efter stk. 1, 1. pkt., fra den dag, der følger af rentelovens § 3.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at starttidspunktet for forrentningen med renten efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt., vil være forfaldsdagen, hvis denne er fastsat i forvejen, jf. rentelovens § 3, stk. 1, eller – i andre tilfælde – fra udløbet af 30 dage fra den dag, da Skatteforvaltningen har afsendt eller fremsat anmodning om betaling, jf. rentelovens § 3, stk. 2. Uanset stk. 1 og 2 skal der dog tidligst betales rente, når der er gået 30 dage efter den dag, hvor skyldneren var i stand til at indhente de oplysninger, som må anses for nødvendige for at

bedømme kravets berettigelse og størrelse, jf. rentelovens § 3, stk. 3. Uanset stk. 2 og 3 skal der senest betales rente fra den dag, da fordringshaveren begyndte retsforfølgning til betaling af gælden, jf. rentelovens § 3, stk. 4. Hvis en domstol efter rentelovens § 3, stk. 5, har bestemt, at rente skal betales fra et tidligere eller senere tidspunkt, vil dette tidspunkt dog skulle anvendes.

Det foreslås med opkrævningslovens § 15 b, stk. 3, at § 8, stk. 1, nr. 3, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på renter efter stk. 1, 1. pkt.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at Skatteforvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, vil kunne fritage for betaling af renter efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt., ligesom skatteministeren vil kunne fastsætte nærmere regler om en sådan fritagelse efter § 8, stk. 1, nr. 3.

Betingelserne for anvendelsen af § 8, stk. 1, nr. 3, jf. ovenfor under beskrivelsen af gældende ret, vil også skulle være opfyldt, når anvendelsen sker med afsæt i den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 3.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

(Til § 15 c)

Ved modregning ophører to fordringer – modfordring og hovedfordring – i det omfang de beløbsmæssigt dækker hinanden. Modregning er en let adgang for en fordringshaver (modregneren) til at opnå fyldestgørelse for sit krav, der betegnes modfordringen, idet modregningen gennemføres ved fordringshavers erklæring til modfordringens skyldner (hovedmanden) om den gennemførte modregning, der indebærer, at hovedmandens fordring, der betegnes hovedfordringen, ikke vil blive betalt, i det omfang modfordringen beløbsmæssigt dækker hovedfordringen. En modregningserklæring er et påbud, der har virkning fra det tidspunkt, hvor modregningserklæringen kommer frem til skyldneren.

Beslutninger om at foretage modregning ligger ikke i kernen af anvendelsesområdet for forvaltningslovens partsrettigheder, idet offentlige myndigheders beslutninger som led i udøvelse af kreditorbeføjelser som udgangspunkt ikke er afgørelser i forvaltningslovens forstand og dermed ikke er omfattet af forvaltningslovens partsrettigheder. Det er dog konsekvent blevet lagt til grund, at Skatteforvaltningens beslutninger om at foretage modregning skal betragtes som afgørelser i forvaltningslovens forstand, og at de forvaltningsretlige regler om partsrettigheder, f.eks. klageadgang, derfor finder anvendelse i disse sager. Det vil bero på en konkret vurdering, hvorvidt andre myndigheders beslutninger om at gennemføre modregning har karakter af en forvaltningsretlig afgørelse.

Det forvaltningsretlige udgangspunkt er – svarende til de almindelige regler om modregning, jf. ovenfor – at en afgørelse skal meddeles skyldneren for at få virkning, og at afgø-

relsen har virkning fra det tidspunkt, hvor afgørelsen kommer frem til skyldneren. Skatteforvaltningens afgørelser om at gennemføre modregning kan påklages efter de sædvanlige regler, f.eks. til Landsskatteretten, hvis Skatteforvaltningen gennemfører modregningen, jf. skatteforvaltningslovens § 11.

Dækker en udbetaling fra det offentlige, når denne anvendes til modregning, kun delvis skyldners gæld til det offentlige, dækkes fordringerne i den rækkefølge, der er foreskrevet i § 7, stk. 1, nr. 1-3, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Efter nr. 1 dækkes først fordringer under opkrævning, for hvilke den udbetalende myndighed er fordringshaver, i det omfang denne myndighed træffer afgørelse om modregning (intern modregning). Dernæst dækkes ifølge nr. 2 de fordringer, der er under inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden. Endelig dækkes ifølge nr. 3 andre fordringer under opkrævning.

Modregnes udbetalingsbeløbet med en fordring under opkrævning, for hvilken den udbetalende myndighed også er fordringshaver, jf. § 7, stk. 1, nr. 1, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, gennemføres modregningen af fordringshaveren, uden at restanceinddrivelsesmyndigheden er involveret. I de tilfælde, hvor et udbetalingsbeløb fra Skatteforvaltningen modregnes med en fordring under opkrævning, for hvilken Skatteforvaltningen også er fordringshaver, jf. § 7, stk. 1, nr. 1, træffes afgørelsen om modregning dog i praksis af restanceinddrivelsesmyndigheden efter delegation fra Skatteforvaltningen.

Anvendes udbetalingsbeløbet til modregning med en eller flere fordringer, der er under opkrævning eller inddrivelse, foretages forrentningen af udbetalingsbeløbet og de beløb, der modregnes med, til og med den dag, hvor restanceinddrivelsesmyndigheden beslutter, at der vil blive gennemført modregning, jf. § 8 b, stk. 2, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Bestemmelsen finder alene anvendelse i de tilfælde, hvor restanceinddrivelsesmyndigheden »beslutter«, at der vil blive gennemført modregning, dvs. i de tilfælde, hvor afgørelsen om modregning træffes af restanceinddrivelsesmyndigheden efter delegation fra Skatteforvaltningen, jf. § 7, stk. 1, nr. 1, hvor restanceinddrivelsesmyndigheden træffer afgørelse om modregning med fordringer under inddrivelse, jf. § 7, stk. 1, nr. 2, og ved modregning med andre fordringer under opkrævning, jf. § 7, stk. 1, nr. 3, idet restanceinddrivelsesmyndigheden i sådanne tilfælde faciliterer modregningen.

Hvis udbetalingsbeløbet kun delvist dækker fordringen, afbrydes forældelsen for den resterende del af fordringen, når skyldneren har modtaget restanceinddrivelsesmyndighedens underretning om afgørelsen om modregning, jf. forældelseslovens § 18, stk. 4.

Det foreslås, at der i opkrævningsloven indsættes en ny bestemmelse, § 15 c, der i *stk. 1, 1. pkt.*, skal bestemme, at modregning med krav omfattet af dette kapitel har virkning

fra det tidspunkt, hvor Skatteforvaltningen beslutter, at der vil blive gennemført modregning.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at ved modregning med krav, der omfattes af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven, vil modregningen få virkning fra det tidspunkt, hvor Skatteforvaltningen beslutter at gennemføre modregningen, dvs. datoen for afgørelsen om modregning, og ikke – som efter gældende ret – fra det tidspunkt, hvor afgørelsen (dvs. modregningsserklæringen) kommer frem til skyldneren.

Det foreslås med *stk. 1, 2. pkt.*, at ved gennemførelsen af modregning som nævnt i 1. pkt. underrettes skyldneren så vidt muligt om modregningen, og modregningen er gyldig, selv om underretning ikke sker.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at en modregning med et krav, der omfattes af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven, vil have gyldighed – fra beslutningstidspunktet – selv om underretning om modregningsafgørelsen ikke sker, men skyldneren skal dog så vidt muligt have en underretning.

Hvis Skatteforvaltningen efterfølgende, f.eks. i forbindelse med manuel sagsbehandling af en henvendelse fra samme skyldner, konstaterer, at Skatteforvaltningen har gennemført modregning uden underretning af skyldneren, og at hindringen for at underrette skyldneren om modregningen ikke længere er til stede, vil Skatteforvaltningen på dette tidspunkt efter omstændighederne – ligesom det er tilfældet for restanceinddrivelsesmyndigheden, jf. den tilsvarende regel i § 9 a, stk. 4, 2. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige – skulle forsøge at underrette skyldneren om modregningen. Skatteforvaltningen vil derimod ikke løbende skulle undersøge adresseforhold m.v. hos skyldnere, der ikke er blevet underrettet om en modregning, med henblik på at fastslå, hvornår det kan være muligt at underrette skyldneren om modregningen.

Hvis Skatteforvaltningen, efter at en afgørelse om modregning er truffet, bliver opmærksom på, at faktiske eller retlige forhold af betydning for afgørelsen har ændret sig væsentligt, eller hvis skyldneren med henvisning til sådanne forhold selv anmoder om genoptagelse, vil Skatteforvaltningen i almindelighed skulle genoptage sagen om modregning.

Det foreslås med *stk. 1, 3. pkt.*, at frister for klage over modregning som anført i 1. pkt. senest løber fra 1-årsdagen for virkningstidspunktet for modregningen.

Med den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 c, stk. 1, 3. pkt., vil frister for klage over en modregning, der af Skatteforvaltningen er gennemført efter det foreslåede 1. pkt., senest løbe fra 1-årsdagen for virkningstidspunktet for modregningen.

Som det er tilfældet med den tilsvarende regel i § 9 a, stk. 4, 3. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, ændrer den foreslåede bestemmelse ikke på, at det som

udgangspunkt er reglerne for den pågældende klagefrist, der regulerer, hvornår fristen skal begynde at løbe, dvs. fra tidspunktet for skyldnerens modtagelse af modregningsafgørelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3, 3. pkt. Bestemmelsen i § 35 a er en del af skatteforvaltningslovens kapitel 13 a om fælles regler for klage over Skatteforvaltningens afgørelser. I tilfælde, hvor modregning er gennemført uden underretning, og hvor Skatteforvaltningen efterfølgende konstaterer, at hindringen for at underrette skyldneren om modregningen ikke længere er til stede, vil Skatteforvaltningen skulle forsøge at underrette skyldneren om modregningen med henblik på bl.a. at gøre skyldneren opmærksom på klagefristen.

I de tilfælde, hvor 1-årsfristen i den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 c, stk. 1, 3. pkt., måtte føre til, at fristen for at klage over en gennemført modregning er udløbet på det tidspunkt, hvor skyldneren bliver bekendt med modregningen og måtte ønske at indgive en klage, vil der eventuelt i medfør af skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 6, kunne bortses fra en fristoverskridelse. Efter § 35 a, stk. 6, 1. pkt., afvises en klage af skatteankeforvaltningen, hvis den bl.a. indgives efter udløbet af klagefristen på 3 måneder i stk. 3. Skatteankeforvaltningen kan i medfør af 2. pkt. se bort fra en fristoverskridelse, hvis særlige omstændigheder taler derfor.

Særlige omstændigheder, der kan tale for en fravigelse, kan eksempelvis efter omstændighederne være en pludseligt opstået alvorlig sygdom hos skyldneren.

Det foreslås med *stk. 2*, at i de tilfælde, hvor en skyldner ikke er tilsluttet eller er fritaget fra Digital Post, anvendes den fysiske adresse, der på baggrund af oplysninger fra Det Centrale Personregister eller Det Centrale Virksomhedsregister for skyldneren er registreret i Skatteforvaltningens opkrævningssystemer, ved Skatteforvaltningens fremsendelse af meddelelser og afgørelser m.v. til skyldneren om modregning som nævnt i stk. 1, 1. pkt.

Den foreslåede bestemmelse vil, ligesom det er tilfældet med § 9 a, stk. 6, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, indebære, at en skyldner, der ikke er tilsluttet eller er fritaget fra Digital Post, jf. §§ 3 og 5 i lov om Digital Post fra offentlige afsendere, vil skulle registrere en eventuel midlertidig adresse i Det Centrale Personregister eller Det Centrale Virksomhedsregister, hvis fysisk post ønskes sendt hertil. Det vil herefter ikke være tilstrækkeligt blot at oplyse denne postadresse til Skatteforvaltningen på anden vis. Skatteforvaltningen skal således, i det omfang det ikke er muligt at anvende Digital Post, kunne sende meddelelser og afgørelser m.v. om modregning til den adresse, som på tidspunktet for Skatteforvaltningens beslutning om modregning eller udbetaling er registreret i Skatteforvaltningen opkrævningssystemer på baggrund af oplysninger fra Det Centrale Personregister eller Det Centrale Virksomhedsregister.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.4 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

(Til § 15 d)

Den, der foretager en betaling i en vildfarelse om at være forpligtet dertil, har i almindelighed krav på at få beløbet tilbagebetalt. Dette følger af den obligationsretlige grundsætning *condictio indebiti*, der har sit tilhørsforhold i vildfarelselæren, idet den angår ydelser erlagt i en faktisk eller retlig vildfarelse. Grundsætningen har siden sin oprindelse i romerretten udviklet sig i retsteori og retspraksis, og det er i dag den herskende opfattelse, at der ikke består noget ubetinget krav på tilbagesøgning i tilfælde, hvor en betaling er sket i en vildfarelse. Indretnings- og endelighedsbetragtninger skal holdes op imod berigelsesgrundsætningen, når det skal afklares, om der skal indrømmes den, der foretog en betaling i en vildfarelse om skyld, ret til tilbagesøgning. Betalingsmodtageren kan have indrettet sig på at kunne beholde det modtagne beløb, navnlig hvis der går lang tid, inden den, der i en vildfarelse foretog den uberettigede betaling, gør krav på tilbagebetaling. Passivitet med fremsættelsen af tilbagebetalingskravet vil derfor kunne afskære en tilbagesøgningsret. Udgangspunktet er således, at den, der foretager en betaling i en vildfarelse om at være forpligtet dertil, har krav på tilbagesøgning hos betalingsmodtageren, medmindre en sådan tilbagesøgning under de foreliggende omstændigheder vil være urimelig eller særligt byrdefuld for betalingsmodtageren. Hvis der er noget at bebrejde både den, der i en vildfarelse foretog den uberettigede betaling, og den, der modtog beløbet, vil det ofte være afgørende, hvem der har hovedskylden for den urigtige betaling. Ved »skyld« forstås både den uagtsomhed, der kan ligge bag vildfarelsen, og den eventuelle onde tro hos betalingsmodtageren. Den, der modtager et beløb, hvis manglende berettigelse man er klar over, har derfor som udgangspunkt pligt til at tilbageføre beløbet, navnlig hvis beløbet ikke blot er ubetydeligt.

Grundsætningen *condictio indebiti* anvendes også, hvor der vel var en pengeskyld, men hvor skyldneren ved sin vildfarelse betaler mere end det skyldige beløb. Hvor der ikke blot er tale om en i mindre grad iøjnefaldende »overbetaling«, er der en særligt stor trang til at indrømme den, der foretog den uberettigede overbetaling, tilbagesøgningsret, selv om denne udviste en vis uagtsomhed (»skyld«) ved sin betaling, jf. Østre Landsrets dom af 17. november 2010, optrykt i Ugeskrift for Retsvæsen 2011, side 730.

I en situation, hvor betalingsmodtageren ligefrem har fremkaldt betalingen gennem et svigagtigt forhold, vil betalingen være ugyldig, jf. aftalelovens § 30 om svig. Selv om en betaling er en opfyldelseshandling og derfor normalt ikke rummer nogen viljeserklæring, anvendes reglerne om konsekvenserne af viljeserklærings ugyldighed også på betalinger. Hvis en ydelse er præsteret som følge af et løfte, der er ugyldigt, vil der som hovedregel være krav på at få ydelsen tilbageført.

Et tilbagebetalingskrav vil være stiftet, straks udbetalingen skete, og vil også straks forfalde til betaling. Forældelsesfristen på 3 år vil derfor også løbe fra udbetalingsdagen.



Det foreslås med opkrævningslovens § 15 d, stk. 1, 1. pkt., at hvis Skatteforvaltningen som led i forvaltningen af opkrævning og inddrivelse af skatter og afgifter og andre krav til det offentlige ved Skatteforvaltningens egen fejl til en fysisk eller juridisk person har udbetalt et beløb, som den fysiske eller juridiske person ikke var berettiget til, skal beløbet tilbagebetales til Skatteforvaltningen, medmindre der foreligger særlige omstændigheder, der udelukker en tilbagesøgning af beløbet.

De særlige omstændigheder, der kan udelukke en ret til tilbagesøgning, er de samme omstændigheder, der efter grundsætningen *condictio indebiti* antages at kunne udelukke en sådan ret.

Den foreslåede bestemmelse i 1. pkt. vil både omfatte tilfælde, hvor der ved en fejl, som alene kan tilskrives forhold hos Skatteforvaltningen, udbetales et for stort beløb til beløbsmodtageren, og tilfælde, hvor beløbsmodtageren slet ikke havde krav på nogen udbetaling fra Skatteforvaltningen, men på grund af Skatteforvaltningens fejl alligevel får udbetalt et beløb. Det kan f.eks. være tilfælde, hvor Skatteforvaltningen ved en fejl udbetaler et beløb omfattet af en gyldigt denunteret transport (overdragelse) til overdrageren, selv om denne ikke længere havde retten til at modtage betaling, jf. gældsbrevslovens §§ 29 og 31.

Det foreslås med § 15 d, stk. 1, 2. pkt., at udbetalinger, der skyldes en kontraktlig forpligtelse, og tilbagebetalinger af beløb, som på grund af Skatteforvaltningens egen fejl ikke er blevet anvendt til dækning af den fordring, der skulle dækkes, omfattes ikke af 1. pkt.

Det forekommer, at Skatteforvaltningen foretager fejludbetalinger, der skyldes egne forhold, dvs. at fejlen ikke er udløst af forhold hos beløbsmodtageren.

Disse scenarier er alle kendetegnet ved, at der ikke er en egentlig lovhjemmel i skatte- og afgiftslovgivningen til at foretage en direkte opkrævning og inddrivelse af det fejludbetalte beløb. Der vil i alle tilfælde være tale om fejl, der kan henføres til Skatteforvaltningen som led i forvaltningens opkrævning og inddrivelse af skatter og afgifter m.v.

Fejludbetalingerne sker i samtlige opkrævningssystemer hos Skattestyrelsen, herunder KOBRA, SAP38, men især på skattekontoen. Derudover sker sådanne fejludbetalinger også hos Gældsstyrelsen i deres egne systemer i forbindelse med restanceinddrivelsesmyndighedens håndtering af inddrivelsesopgaven. Disse fejludbetalinger håndteres på nuværende tidspunkt efterfølgende i SAP38, fordi Gældsstyrelsen ikke har systemer, der kan håndtere den egentlige opkrævning af denne kravtype. Det er således Skattestyrelsen, der varetager opkrævningen af Gældsstyrelsens fejludbetalinger. Endelig vil der også kunne opstå fejludbetalinger i forbindelse med håndteringen af skatte- og afgiftskrav, der overgår fra opkrævning til inddrivelse.

Det kan eksempelvis være tilfælde, hvor Skatteforvaltningen ved en fejl dobbeltopretter en negativ angivelse eller ved

en fejl registrerer samme indbetaling flere gange, hvilket resulterer i en fejludbetaling, eller hvor Skatteforvaltningen ved en fejl udbetaler et beløb eller et for stort beløb til en borger eller virksomhed eller ved en fejl udbetaler et beløb til den forkerte borger eller virksomhed. Der kan herunder være tilfælde, hvor der er sket en overdragelse af et krav, men hvor Skatteforvaltningen ved en fejl ikke har fået registreret overdragelsen og derfor fejlagtigt udbetaler et beløb til den oprindelige fordringshaver i stedet for erhververen af fordringen. I denne situation skal der ske effektiv betaling til erhververen, hvilket følger af gældsbrevslovens § 29, og der skal ske opkrævning af det fejludbetalte beløb hos den oprindelige fordringshaver (dvs. overdrageren).

Ovennævnte kravtyper omfattes af obligationsrettens almindelige uskrevne grundsætning *condictio indebiti*, hvorefter der som udgangspunkt er krav på tilbagebetaling af beløb, der er ydet i en vildfarelse om skyld. Grundsætningen *condictio indebiti* indebærer, at Skatteforvaltningen som hovedregel har krav på tilbagebetaling af det for meget erlagte beløb, medmindre det efter de foreliggende omstændigheder vil være urimeligt at pålægge beløbsmodtageren at tilbagebetale beløbet.

Der vil være en række situationer, hvor Skatteforvaltningen har foretaget en fejludbetaling, som ikke er omfattet af den foreslåede bestemmelse i 1. pkt. Sådanne situationer beskrives i det følgende.

Det kan forekomme, at en teknisk fejl begået af Skatteforvaltningen medfører en fejludbetaling af et beløb. Det kan eksempelvis være tilfældet, hvor en virksomhed har angivet og betalt f.eks. moms rettidigt, men hvor angivelsen ved en systemfejl ikke er blevet indlæst på skattekontoen, således som det skal ske, jf. opkrævningslovens § 16 a, stk. 3. Kravet fremgår derfor ikke af den pågældendes skattekonto, hvorfor det af virksomheden indbetalte beløb efterfølgende tilbagebetales til virksomheden i medfør af 5-dagesreglen i opkrævningslovens § 16 c, stk. 6, da der ikke er noget krav at dække. I § 16 c, stk. 6, 1. pkt., bestemmes således, at udbetaling af en kreditsaldo afventer skatte- og afgiftskrav, hvis kravet har en sidste rettidig betalingsfrist inden for 5 hverdage fra kreditsaldoens opståen. Lignende systemfejl vil kunne forekomme på Skatteforvaltningens øvrige opkrævningssystemer, herunder KOBRA, og medføre en udbetaling. Der kan også være tilfælde, hvor der sker systemfejl i forbindelse med opdateringer mellem DMO og DMI, der gør, at en indbetaling på en fordring i DMI ved en fejl ophæves, og beløbet efterfølgende udbetales til virksomheden eller borgeren.

Sådanne tilfælde af fejludbetalinger vil som følge af den foreslåede regel i opkrævningslovens § 15 d, stk. 1, 2. pkt., ikke være omfattet af den foreslåede regel i § 15 d, stk. 1, 1. pkt., idet der er tale om tilbagebetalinger af beløb, som på grund af Skatteforvaltningens egen fejl ikke er blevet anvendt til dækning af den fordring, der skulle dækkes. Da fordringen således fortsat består, kan Skatteforvaltningen blot opkræve fordringen hos borgeren eller virksomheden. Der

vil dog ikke være hjemmel til at pålægge morarente eller rykkergebyr for denne opkrævning, jf. princippet i rentelovens § 4, idet der ikke er tale om misligholdelse fra virksomhedens eller borgerens side, men en fordringshaver-morasituation, hvor det er Skatteforvaltningens forhold, der gør, at virksomheden eller borgeren ikke har kunnet opfylde kravet. Skatteforvaltningen vil dog være berettiget til at beregne morarenter efter udløbet af den frist, som er fastsat i et opkrævningsbrev til skyldneren. Der bør af hensyn til skyldnerens forhold indrømmes en betalingsfrist på 14 dage fra fremsendelsen af opkrævningsbrevet til skyldneren.

Fejludbetalinger, som Skatteforvaltningen har foretaget som følge af fejl eller decideret svigagtige forhold begået af en borger eller en virksomhed, vil heller ikke være omfattet af den foreslåede bestemmelse i § 15 d, stk. 1, hvorefter alene fejludbetalinger, der skyldes Skatteforvaltningens egen fejl, omfattes. Der kan være tale om tilfælde, hvor en virksomhed begår egentlige fejl, herunder eksempelvis dobbeltopretter en negativ angivelse, som medfører, at virksomheden uberettiget får udbetalt et negativt tilsvarende eller godtgørelse fra Skatteforvaltningen. Der kan ligeledes være tale om situationer, hvor en virksomhed er i en faktisk eller retlig vildfarelse om, at den er berettiget til en godtgørelse eller et fradrag for en skat eller afgift m.v., hvilket herefter medfører, at Skatteforvaltningen fejlagtigt udbetaler et beløb til virksomheden. Endelig kan der være tale om virksomheder, der eksempelvis svigagtigt indsender en negativ angivelse med henblik på uberettiget at få udbetalt en negativ moms. Sådanne sager skal håndteres efter bl.a. opkrævningslovens § 5 om korrektioner samt de almindelige genoptagelsesregler på skatte- og afgiftsområdet eller i form af et erstatningskrav, der eventuelt gennemføres i forbindelse med en straffesag, jf. retsplejelovens § 991 om såkaldte adhæsionskrav. Der er ligeledes forskellige steder i skatte- og afgiftslovgivningen hjemmel til at genopkræve for meget udbetalte beløb i tilfælde, hvor grundlaget for den forudgående udbetaling har vist sig at være forkert, fordi nogle faktiske eller retlige forhold har ændret sig. Som eksempel kan nævnes skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., der bestemmer, at hvis en omkostningsgodtgørelse er mindre end det beløb, som efter stk. 3 er udbetalt med forbehold, skal den godtgørelsesberettigede eller den sagkyndige, hvis udbetalingen er sket til denne efter overdragelse af kravet, jf. § 52, stk. 8, 2. pkt., tilbagebetale det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb med en rente fastsat efter kildeskattelovens § 62, stk. 3.

Fejludbetalinger, der foretages af Skatteforvaltningen på baggrund af forkerte eller fejlbehæftede betalingsoplysninger fra den borger eller virksomhed, der har krav på udbetalingen, kan medføre, at betalingen sker til en forkert borger eller virksomhed. I denne situation har Skatteforvaltningen betalt med frigørende virkning, jf. gældsbrevslovens § 29, hvorfor den borger eller virksomhed, der havde krav på beløbet, med afsæt i berigelsesgrundsætningen må rette et betalingskrav mod beløbsmodtageren. Hvis Skatteforvaltningen ved en fejl har udbetalt et beløb, f.eks. negativ moms, som en virksomhed er berettiget til, til en anden

virksomheds skattekonto, vil Skatteforvaltningen i medfør af almindelige forvaltningsretlige principper om adgang til at korrigere åbenlyse fejl kunne overføre beløbet fra den skattekonto, der modtog beløbet, til skattekontoen for den rette virksomhed. Dette vil dog forudsætte, at den eventuelle kreditsaldo, som opstod ved fejludbetalingen, ikke er blevet udbetalt til virksomhedens Nemkonto, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 5.

Sådanne tilfælde med fejludbetalinger vil derfor heller ikke være en del af den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 d.

Tilfælde, hvor Skatteforvaltningen i sin administration af skatte- og afgiftslovgivningen udbetaler et for stort beløb til en borger eller virksomhed, men hvor administrationen efterfølgende viser ikke at være korrekt, vil heller ikke være omfattet af den foreslåede regel i § 15 d. I sådanne tilfælde vil den pågældende sag blive genoptaget, og det for meget udbetalte beløb vil blive opkrævet efter den pågældende skatte- og afgiftslovgivning.

Uden for den foreslåede regel i § 15 d falder ligeledes genopkrævninger af skatter, afgifter og administrationsgebyrer m.v. som følge af manglende dækning på indbetalingen fra borgeren eller virksomheden. Der kan bl.a. være tale om tilfælde, hvor Skatteforvaltningen har været i en vildfarelse om, at borgeren eller virksomheden har betalt en ydelse (eksempelvis betaling af administrationsgebyrer m.v.), og hvor borgeren eller virksomheden har fået en modydelse fra Skatteforvaltningen, f.eks. en nummerplade, men hvor Skatteforvaltningen efterfølgende konstaterer, at betalingen aldrig er gået igennem, f.eks. som en dankortbetaling, der er registreret som gennemført, men hvor det efterfølgende viser sig, at der ikke var dækning på den konto, hvorfra beløbet skulle overføres. Kravet anses i tilfælde af manglende dækning for ikke at være opfyldt fra skyldners side. Da der ikke er sket opfyldelse af kravet, er Skatteforvaltningen berettiget til at opkræve beløbet med forrentning fra udløbet af den oprindelige betalingsfrist efter de regler, der gælder for det pågældende skatte- eller afgiftskrav, herunder med opkrævning af morarenter og rykkergebyr m.v., hvis der er hjemmel hertil i den pågældende lovgivning.

Hvis det vurderes, at der er tale om en fejludbetaling, som skyldes fejl fra Skatteforvaltningens side, og hvor der ikke er en anden lovhjemmel i skatte- og afgiftslovgivningen (end den foreslåede regel i opkrævningslovens § 15 d) til at foretage en direkte opkrævning, vil kravet blive oprettet som en »fejludbetaling«.

I vurderingen af, om der består en tilbagesøgningsret efter grundsætningen *condictio indebiti*, indgår som regel, om den tilbagesøgende har reklameret, dvs. søgt tilbagebetaling, uden unødigt forsinkelse, idet indretningssynspunktet i modsat fald efter omstændighederne kan udelukke tilbagesøgning, navnlig ved god tro hos betalingsmodtageren. God tro vil navnlig kunne foreligge, hvis beløbsmodtageren modta-

ger et beløb, der kun uvæsentligt overstiger det beløb, som beløbsmodtageren var berettiget til.

I forbindelse med at Skatteforvaltningen har foretaget fejludbetaling af et beløb, kan der opstå spørgsmål om, hvorvidt Skatteforvaltningen har udvist retsfortabende passivitet i forbindelse med tilbagesøgningen af kravet.

Det er ikke muligt at opsætte præcise kriterier for, hvornår der vil opstå retsfortabende passivitet. Da det ved fejludbetalingskrav er Skatteforvaltningen, som har begået den fejl, der medfører fejludbetalingen, bør Skatteforvaltningen reagere hurtigt efter konstateringen af fejlen. Der skal således være en rimelighed i, hvornår Skatteforvaltningen rejser kravet over for skyldneren, set i forhold til at der er tale om en fejludbetaling og ikke et krav, der direkte udspringer af skatte- og afgiftslovgivningen.

Sager om opkrævning af fejludbetalte beløb bør derfor som udgangspunkt fremmes uden unødigt ophold.

Den foreslåede regel er udtryk for en lovfæstelse af grundsætningen *condictio indebiti* med hensyn til tilbagebetalingspligten for borgere og virksomheder, der ved en fejl begået af Skatteforvaltningen modtager et beløb, som de ikke havde ret til at modtage.

Tilbagebetalingskravet vil kunne inddrives af restanceinddrivelsesmyndigheden ved lønindeholdelse eller udlæg (udpantning). Hvis tilbagebetalingskravet som følge af det eventuelle præjudikat fra Højesterets dom af 8. januar 2004, optrykt i Ugeskrift for Retsvæsen 2004, side 977, og tillige den hjemmelsmæssige forankring i den foreslåede offentlige regel i opkrævningslovens § 15 d, stk. 1, må betegnes som offentligretligt, vil det være omfattet af § 10, stk. 1, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, hvorefter fordringer omfattet af denne lov med tillæg af renter, gebyrer og andre omkostninger kan inddrives ved lønindeholdelse, medmindre andet følger af bilag 1, og det vil tillige være omfattet af § 11, hvorefter der for de nævnte fordringer er udpantningsret, medmindre andet følger af bilag 1. Af bilag 1 følger, at der for samtlige offentligretlige fordringer, der omfattes af lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, er ret til lønindeholdelse efter § 10 og udlæg (udpantning) efter § 11, idet der alene gøres en undtagelse for visse civile retlige fordringer.

For civile retlige fordringer, der ifølge lovgivningen tilkommer en fordringshaver omfattet af lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, gælder dog, jf. bilag 1, afsnit I, nr. 1, litra a, nr. iv, og afsnit II, nr. 1, litra a, nr. iv, om henholdsvis lønindeholdelse og udpantning, at der vil kunne ske lønindeholdelse og udlæg (udpantning). Det er dog en forudsætning, at de betingelser, der ifølge den pågældende lovgivning stilles, for at kravet tilkommer fordringshaver, er opfyldt. Hvis tilbagebetalingskrav efter den foreslåede regel i opkrævningslovens § 15 d må betegnes som civile retligt, vil der således være adgang til lønindeholdelse og udlæg (udpantning), idet kravet tilkommer Skatteforvaltningen

ifølge lovgivningen, ligesom betingelserne som følge af bestemmelsens ordlyd vil være opfyldt. Passivitet med at rette tilbagebetalingskravet mod den borger eller virksomhed, der modtog det uberettigede beløb, vil som nævnt ovenfor efter omstændighederne kunne udelukke tilbagesøgning, men i så fald vil der slet ikke længere være noget tilbagebetalingskrav, da det vil være bortfaldet ved passivitet.

Hvis Skatteforvaltningens tilbagebetalingskrav efter gældende ret må anses som et civilretligt krav, vil tvangsfuldbyrdelse via udlæg i dag forudsætte, at der tilvejebringes et tvangsfuldbyrdesgrundlag efter retsplejelovens § 478, stk. 1, f.eks. en dom, og det vil herefter være op til fogedretten at foretage udlæg for tilbagebetalingskravet. Med den foreslåede regel undgås denne omkostningstunge proces.

Det foreslås med opkrævningslovens § 15 d, stk. 2, 1. pkt., at tilbagebetalingskrav efter stk. 1, 1. pkt., opkræves med en betalingsfrist på 21 dage, der regnes fra Skatteforvaltningens afsendelse af et opkrævningsbrev til den fysiske eller juridiske person, der modtog beløbet. Det foreslås, at det i 2. pkt. bestemmes, at er den sidste rettidige betalingsdag efter 1. pkt. en banklukkedag, vil førstkommande bankdag være sidste rettidige betalingsdag.

Tilbagebetalingskravet vil være stiftet straks ved fejludbetalingen og ville uden den foreslåede regel også forfalde til betaling straks ved fejludbetalingen. Det findes dog rimeligst, at der gives skyldneren en betalingsfrist på 21 dage, der skal regnes fra afsendelsen af opkrævningsbrevet og ikke først fra modtagelsen. Opkrævningen af tilbagebetalingskravet vil ske ved anvendelse af Digital Post, hvor det er muligt, men nogle borgere vil kunne være fritaget fra Digital Post, jf. § 5 i lov om Digital Post fra offentlige afsendere, og med en betalingsfrist på 21 dage må det forventes, at opkrævningsbrevet vil komme frem inden fristens udløb og derfor give mulighed for rettidig betaling.

Forældelsesfristen vil skulle regnes fra sidste rettidige betalingsdag, jf. forældelseslovens § 2, stk. 2.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.5 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 12

Det fremgår af opkrævningslovens § 16, at nedenstående ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5:

1) Skatter og afgifter omfattet af denne lovs § 1, stk. 1 og 2.

2) Betalinger efter selskabsskatteloven, fondsbeskatningsloven, aktiesparekontoloven, kulbrinteskatteloven, minimumsbeskatningsloven, toldloven, lov om fremskyndet tilbagebetaling af visse afgifter, lov om afgift af skadesforsikringer, tinglysningsafgiftsloven og lov om afgift af bidraget til Ar-

bejdsmarkedets Erhvervs sikring og af arbejdsulykkeserstatninger m.v.

3) Gebyr og tilskud vedrørende dæk, jf. miljøbeskyttelseslovens §§ 53 og 53 a.

4) Betaling vedrørende batterier og akkumulatorer og udtjente batterier og akkumulatorer, jf. miljøbeskyttelseslovens § 9 u, stk. 2.

5) Miljøbidrag, jf. § 3 i lov om miljøbidrag og godtgørelse i forbindelse med ophugning og skrotning af biler.

6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.

7) Betaling efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion.

8) Grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskatte lovens § 31, stk. 1.

9) Afgifter efter pensionsbeskatningslovens § 14 B, stk. 2, 2. pkt.

Det foreslås, at i opkrævningslovens § 16 ændres » fysiske personer m.v.« til » m.v. og, for så vidt angår nr. 8, fysiske personer«.

Den foreslåede ændring vil medføre, at det af opkrævningslovens § 16 vil fremgå, at ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner m.v. og, for så vidt angår nr. 8, fysiske personer indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen.

Ved § 3, nr. 3, i lov nr. 1565 af 12. december 2023 blev » fysiske personer« indsat efter »institutioner« i opkrævningslovens § 16. Formålet var ifølge forarbejderne, jf. Folketingstidende 2023-24, tillæg A, L 9 som fremsat, side 128, at tydeliggøre, at også fysiske personers betaling af grundskyld skal ske til skattekontoen, hvis de fysiske personer ejer andre ejendomme end de ejendomme, der er nævnt i ejendomsskatte lovens § 3, stk. 1, nr. 3 og 4, og ejendoms-vurderingslovens § 3, stk. 1, nr. 1, og alene er ejet af fysiske personer, eller hvis de fysiske personer i medfør af kildeskatte lovens § 3, stk. 1, er undtaget fra indkomstskat, jf. således ejendomsskatte lovens § 33, stk. 1, 3. pkt. Derudover vil dækningsafgift opkrævet hos fysiske personer ligeledes skulle betales til skattekontoen.

Tinglysningsafgift, der efter tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 3, og § 26, stk. 6, skal indbetales af fysiske personer, foreslås dog omfattet af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven. Det er derfor nødvendigt at præcisere i opkrævningslovens § 16, at henvisningen til fysiske personer alene gælder opkrævningen af grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskatte lovens § 31, stk. 1, dvs. de krav, der nævnes i opkrævningslovens § 16, nr. 8.

Til nr. 13

Opkrævningslovens § 16 bestemmer, at ind- og udbetalinger vedrørende de i nr. 1-9 opremsede skatter og afgifter m.v. fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5, der omhandler skattekontoen. I nr. 1 anføres skatter og afgifter omfattet af opkrævningslovens § 1, stk. 1 og 2.

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

I opkrævningslovens § 1, stk. 2, 1. pkt., er det bestemt, at i de tilfælde, der er nævnt i § 9 og § 10 a, gælder loven, i det omfang det er fastsat i § 9 og § 10 a.

I opkrævningslovens § 9, stk. 1, 1. pkt., er det bestemt, at den, der ikke er autoriseret eller registreret efter afgiftslovene nævnt i bilag 1, liste A, nr. 1-4, 7 og 8, og som fra andre EU-lande har modtaget varer omfattet af disse afgiftslove, ved modtagelsen af varerne skal angive den afgiftspligtige mængde af varerne til Skatteforvaltningen. Angivelsen skal være underskrevet af den, der har modtaget varerne, eller af sælgerens fiskale repræsentant her i landet, jf. opkrævningslovens § 9, stk. 1, 2. pkt.

I opkrævningslovens § 9, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at varemodtagere, der ikke er erhvervsdrivende, og som fra andre EU-lande modtager varer m.v., der er afgiftspligtige efter de afgiftslove, der er nævnt i bilag 1, liste A, nr. 5, 6, 9-16 og 31, ved modtagelsen af varerne skal angive den mængde varer, hvoraf der skal betales afgift til Skatteforvaltningen. Angivelsen skal ifølge opkrævningslovens § 9, stk. 2, 2. pkt., være underskrevet af varemodtageren.

I opkrævningslovens § 9, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at de i stk. 1 og 2 nævnte varemodtagere skal indbetale afgiften til Skatteforvaltningen senest samtidig med indsendelsen af de i stk. 1 og 2 nævnte angivelser. § 3, stk. 2, og §§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse, jf. opkrævningslovens § 9, stk. 3, 2. pkt.

Skatteministeren kan ifølge opkrævningslovens § 9, stk. 4, fastsætte bestemmelser om angivelsen og afgiftens indbetaling.

I opkrævningslovens § 10 a, stk. 1, 1. pkt., er det bestemt, at en borger, der er skattepligtig efter kildeskatte lovens § 1 eller § 2, og som hos erhvervsdrivende køber ydelser eller varer sammen med ydelser, hæfter solidarisk med den erhvervsdrivende for betaling af indkomstskat, arbejdsmarkedsbidrag og merværdiafgift, som den erhvervsdrivende har unddraget, forudsat at vederlaget overstiger 8.000 kr. inklusive afgift og ikke er betalt via pengeinstitut eller beta-

lingsinstitut, som sikrer identifikation af betalingsmodtager og betaler. Flere betalinger, som vedrører samme leverance, ydelse, kontrakt eller lignende, anses ifølge opkrævningslovens § 10 a, stk. 1, 2. pkt., som én betaling i forhold til beløbsgrænsen i 1. pkt. Ved løbende ydelser eller periodiske ydelser skal flere faktureringer og betalinger ses som én samlet leverance i forhold til beløbsgrænsen i 1. pkt., når de sker inden for samme kalenderår, jf. 3. pkt.

I opkrævningslovens § 10 a, stk. 2, bestemmes, at den solidariske hæftelse efter stk. 1 omfatter den ydelse, der er leveret til borgeren.

I opkrævningslovens § 10 a, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at hvis en borger ikke har mulighed for at betale via et pengeinstitut eller betalingsinstitut som anført i stk. 1, kan borgeren frigøre sig for hæftelsen ved på Skatteforvaltningens hjemmeside at indberette oplysninger om det foretagne køb, herunder fakturaoplysninger, der entydigt identificerer leverandøren, og betalingen heraf. Denne indberetning skal ifølge 2. pkt. ske senest 14 dage efter betaling, dog senest 1 måned efter fakturaens modtagelse.

Endelig bestemmes i opkrævningslovens § 10 a, stk. 4, at uanset bestemmelserne i stk. 1-3 frigør borgeren sig fra den solidariske hæftelse, hvis borgeren fremviser en behørig faktura udstedt i forbindelse med købet, der entydigt identificerer leverandøren.

I opkrævningslovens § 1, stk. 2, 2. pkt., er det bestemt, at i de tilfælde, der er nævnt i § 16, gælder kapitel 5, § 8, stk. 1, nr. 4, og stk. 2 og 3, § 12, stk. 5, og § 13 tillige betalinger vedrørende andet end skatter og afgifter.

Opkrævningslovens § 16 regulerer som nævnt ovenfor anvendelsesområdet for kapitel 5 om skattekontoen, mens § 8, stk. 1, nr. 4, giver Skatteforvaltningen hjemmel til, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, at meddele fritagelse for betaling af renter efter § 16 c, stk. 1 og 2, dvs. renter på skattekontoen, mens § 8, stk. 2, bestemmer, at Skatteforvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, kan meddele fritagelse for betaling af renter af krav efter § 5. § 8, stk. 3, bestemmer, at Skatteforvaltningen efter anmodning fra ophørte virksomheder med delvis fradragsret efter momslovens § 38, stk. 1, meddele fritagelse for betaling af renter, der pålægges krav, der skyldes regulering som følge af den endeligt opgjorte fradragsprocent og vedrører følgende typer af tilsvær:

- 1) Afgiftstilsvær, der reguleres efter regler fastsat i medfør af momslovens § 38, stk. 4.
- 2) Lønsumsafgift, der reguleres efter regler fastsat i medfør af § 4, stk. 7, i lov om afgift af lønsum m.v.
- 3) Tilbagebetalingsberettigede beløb efter afgiftslovene nævnt i bilag 1, liste A, nr. 1, 12, 19, 21 og 23.

Opkrævningslovens § 12, stk. 5, bestemmer, at negative tilsvær efter stk. 1, der indgår ved en samlet kontoopgørelse

af virksomhedens tilsvær af skatter og afgifter m.v. efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5, alene kan udbetales, hvis det negative tilsvær modsvares af en kreditaldo opgjort efter § 16 a, stk. 2, 2. pkt. I § 13, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at krav på udbetalinger efter § 12 ikke kan overdrages før udløbet af den afregningsperiode, kravet vedrører. Aftaler om sådanne overdragelser er ugyldige, jf. 2. pkt. I § 13, stk. 2, bestemmes, at overdragelser efter stk. 1 ikke kan overstige det udbetalingsbeløb, der kan opgøres efter § 12, stk. 5.

Opkrævningslovens § 1, stk. 2, 3. pkt., bestemmer, at opkrævningsloven i øvrigt gælder, i det omfang det af bestemmelser i loven følger, at loven helt eller delvis finder anvendelse.

Det foreslås, at i opkrævningslovens § 16, nr. 1, ændres »§ 1, stk. 1 og 2« til »§ 1, stk. 1, jf. dog § 15, stk. 2 og 3, og afgifter omfattet af § 9, stk. 1, hvis varemottageren skal betale skatter og afgifter omfattet af § 1, stk. 1, eller foretage betalinger efter nr. 2-9«.

Forslaget vil for det første indebære, at det af § 16, nr. 1, kommer til at fremgå, at skatter og afgifter, der omfattes af § 1, stk. 1, fordi virksomheden er eller skulle have været registreret eller anmeldt hos Skatteforvaltningen, vil være omfattet af kapitel 5 om skattekontoen, medmindre der er tale om krav som anført i den foreslåede bestemmelse i § 15, stk. 2, eller krav, der i medfør af den foreslåede bemyndigelse i § 15, stk. 3, fjernes fra anvendelsesområdet for kapitel 5 for i stedet at blive omfattet af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a.

Med den foreslåede regel i § 15, stk. 2, foreslås, at enkelte typer af krav, der som følge af § 1, stk. 1, omfattes af anvendelsesområdet for kapitel 5 om skattekontoen, fremover skal omfattes af det foreslåede kapitel 4 a. Det drejer sig om krav på registreringsafgift af motorkøretøjer m.v. for virksomheder registreret efter registreringsafgiftslovens §§ 14 og 15, krav på afgift efter § 4, stk. 2, ved en foreløbig fastsættelse af et sådant krav på registreringsafgift og krav på nummerpladeafgift for virksomheder autoriseret efter § 15 i lov om registrering af køretøjer.

Forslaget vil for det andet indebære, at afgiftskrav, der skal betales af varemottagere, der omfattes af § 9, stk. 1, og har en skattekonto, fordi der er tale om virksomheder, som skal betale skatter og afgifter som anført i § 1, stk. 1, dvs. skatter og afgifter, for hvilke virksomheden er eller skulle have været registreret eller anmeldt hos Skatteforvaltningen, jf. ovenfor, eller i øvrigt foretage betalinger som anført i § 16, nr. 2-9, også omfattes af skattekontoen.

Afgiftskrav efter § 9, stk. 1 og 2, vil i øvrige tilfælde være omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a.

Baggrunden for den foreslåede ændring er, at i dag administreres opkrævningslovens § 9, stk. 1, af Skatteforvaltningen således, at hvis der er afgiftskrav mod virksomheder, der omfattes af § 9, stk. 1, og i øvrigt har en skattekonto, for-

di de skal foretage betalinger som anført i opkrævningslovens § 16, nr. 1-9, håndteres disse afgiftskrav på skattekontoen. Selve betalingen, som er en kontantbetaling, sker via en blanketløsning.

Personer, mod hvilke der er afgiftskrav som anført i § 9, stk. 1 og 2, vil som udgangspunkt få opkrævet afgiftskravet via en blanketløsning, og afgiftskravet håndteres i SAP38. Det er hensigten, at disse krav på sigt skal opkræves via den nye opkrævningsløsning på DMO, hvorfor disse afgiftskrav foreslås at skulle omfattes af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven.

Henvisningen til § 1, stk. 2, findes ikke at være relevant, da bestemmelsen omhandler typer af krav, der i praksis ikke håndteres af skattekontoen.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.1 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 14

Det fremgår af opkrævningslovens § 16, at nedenstående ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5:

- 1) Skatter og afgifter omfattet af denne lovs § 1, stk. 1 og 2.
- 2) Betalinger efter selskabsskatteoven, fondsbeskatningsloven, aktiesparekontoloven, kulbrinteskatteloven, minimumsbeskatningsloven, toldloven, lov om fremskyndet tilbagebetaling af visse afgifter, lov om afgift af skadesforsikringer, tinglysningsafgiftsloven og lov om afgift af bidraget til Arbejdsmarkedets Erhvervssikring og af arbejdsulykkeserstatninger m.v.
- 3) Gebyr og tilskud vedrørende dæk, jf. miljøbeskyttelseslovens §§ 53 og 53 a.
- 4) Betaling vedrørende batterier og akkumulatører og ud-tjente batterier og akkumulatører, jf. miljøbeskyttelseslovens § 9 u, stk. 2.
- 5) Miljøbidrag, jf. § 3 i lov om miljøbidrag og godtgørelse i forbindelse med ophugning og skrotning af biler.
- 6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.
- 7) Betaling efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion.
- 8) Grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskatteovens § 31, stk. 1.
- 9) Afgifter efter pensionsbeskatningslovens § 14 B, stk. 2, 2. pkt.

Opkrævningslovens § 18 a, 1. pkt., bestemmer, at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den

ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud, som kan gives efter § 4 a, og § 11, stk. 11. De daglige bøder skal udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag, jf. § 18 a, 2. pkt.

Der er med »daglige bøder« tale om tvangsbøder, der modsat bøder ikke er nogen straf, men et økonomisk pressionsmiddel, der anvendes over for den, der skal opfylde en forpligtelse over for det offentlige.

Det foreslås, at i opkrævningslovens § 16, nr. 6, indsættes efter »Bøder« », tvangsbøder«, og at »ovennævnte« ændres til »i denne paragraf nævnte«.

Efter ændringen vil det af § 16, nr. 6, fremgå, at bøder, tvangsbøder, gebyrer og renter vedrørende de i denne paragraf nævnte love og betalinger skal betales til skattekontoen.

Indsættelsen af tvangsbøder har til formål i opkrævningsloven at indføre en sondring mellem bøder og tvangsbøder. Denne sondring er nødvendig som følge af den i lovforslagets § 1, nr. 17, foreslåede ophævelse af forrentningen af bøder, der skal betales til skattekontoen. Tvangsbøder, der skal betales til skattekontoen, skal derimod stadig forrentes.

Ændringen, hvorefter der henvises til de i denne paragraf, dvs. § 16, nævnte love og betalinger, skyldes, at også bøder m.v., der vedrører de love og betalinger, der fremgår af § 16, nr. 7-9, omfattes af skattekontoen. Med ændringen fjernes den tvivl, som brugen af ordet »ovennævnte« utilsigtet skaber.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 15

Det fremgår af opkrævningslovens § 16, at nedenstående ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5:

- 1) Skatter og afgifter omfattet af denne lovs § 1, stk. 1 og 2.
- 2) Betalinger efter selskabsskatteoven, fondsbeskatningsloven, aktiesparekontoloven, kulbrinteskatteloven, minimumsbeskatningsloven, toldloven, lov om fremskyndet tilbagebetaling af visse afgifter, lov om afgift af skadesforsikringer, tinglysningsafgiftsloven og lov om afgift af bidraget til Arbejdsmarkedets Erhvervssikring og af arbejdsulykkeserstatninger m.v.
- 3) Gebyr og tilskud vedrørende dæk, jf. miljøbeskyttelseslovens §§ 53 og 53 a.
- 4) Betaling vedrørende batterier og akkumulatører og ud-tjente batterier og akkumulatører, jf. miljøbeskyttelseslovens § 9 u, stk. 2.

5) Miljøbidrag, jf. § 3 i lov om miljøbidrag og godtgørelse i forbindelse med opugning og skrotning af biler.

6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.

7) Betaling efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion.

8) Grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskatteovens § 31, stk. 1.

9) Afgifter efter pensionsbeskatningslovens § 14 B, stk. 2, 2. pkt.

Af opkrævningslovens § 16 a, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at ind- og udbetalinger af skatter og afgifter m.v. omfattes af § 16 modregnes automatisk efter et saldoprincip. Meddelelse om modregning fremgår af skattekontoen, jf. 2. pkt.

Af stk. 2, 1. pkt., fremgår, at hvis den samlede sum af registrerede forfaldne krav på virksomhedens konto overstiger den samlede sum af registrerede og forfaldne tilgodehavender til virksomheden, udgør forskellen (debetsaldoen) det samlede beløb, som virksomheden skylder Skatteforvaltningen. Er den samlede sum af registrerede og forfaldne krav på indbetalinger fra virksomheden derimod mindre end de registrerede og forfaldne krav på udbetalinger til virksomheden, udgør forskellen (kreditsaldoen) virksomhedens samlede tilgodehavende fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt.

Af stk. 3 fremgår, at krav på ind- og udbetalinger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres.

Af stk. 4 fremgår, at krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet.

Af stk. 5 fremgår, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

Af stk. 8 fremgår, at hvor virksomheders indbetaling helt eller delvis anvendes til betaling af en debetsaldo, der er sammensat af flere krav, går betalingen til dækning af det ældst forfaldne krav først.

Med stk. 8 er der sket en fravigelse af den øremærkningsmulighed, der som udgangspunkt består for en skyldner med flere gældsposter.

Af stk. 9 fremgår, at ubetalte krav til Skatteforvaltningen, der er oversendt til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, behandles efter reglerne i inddrivelseslovgivningen.

Af § 16 c, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at en debetsaldo forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Renten beregnes dagligt og tilskrives månedligt, jf. § 16 c, stk.

1, 2. pkt. Renten er ikke fradragsberettiget, jf. 3. pkt. En debetsaldo på 200 kr. eller derunder forrentes ikke efter registreringen af virksomhedens ophør, jf. 4. pkt.

Det følger af § 16 c, stk. 1, at der beregnes renters rente på skattekontoen, idet det er debetsaldoen, der forrentes med renten efter § 7, stk. 1, og denne debetsaldo konsolideres månedligt gennem tilskrivningen med de daglige renter, der er påløbet debetsaldoen siden den seneste forudgående tilskrivning.

Landsskatteretten har i SKM2022.413.LSR udtalt, at rentetilskrivningen efter denne bestemmelse ikke er en afgørelse, men faktisk forvaltningsvirksomhed.

I § 7, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis et beløb ikke betales rettidigt, eller hvis der er ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten beregnes dagligt, jf. 2. pkt. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. For beløb, der opkræves efter reglerne i kapitel 5, finder ifølge 4. pkt. bestemmelsen om saldoforrentning i § 16 c, stk. 1, anvendelse.

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

I SKM2023.607.SKTST er udmeldt, at rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, udgør 0,2 pct. for 2024.

I selskabsskatteovens § 30, stk. 1, 1. pkt., er bestemt, at restskat og tillæg efter § 29 B for selskaber og foreninger m.v. forfalder til betaling den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. For selskaber, foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2,

pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 2. pkt. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. Udskrives opkrævningen efter den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår efter den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, forfalder de beløb, der opkræves, til betaling den 1. i den måned, der følger efter udskrivningen af opkrævningen, jf. 4. pkt.

Selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 1. pkt., bestemmer, at hvis en forhøjet skatteansættelse medfører, at selskabet eller foreningen m.v. skal betale restskat eller yderligere restskat, forfalder beløbet og tillæg efter § 29 B, stk. 4, og renter efter 3. pkt. til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt. Medfører en forhøjet skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v., at overskydende skat ned sættes eller bortfalder, forfalder beløbet og godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, og renter efter 3. pkt. til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt, jf. § 30, stk. 2, 2. pkt. Beløb som nævnt i 1. og 2. pkt. forrentes efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. pkt. Renten kan ifølge 4. pkt. ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 1. pkt., bestemmer, at restskat, der pålignes selskaber og foreninger m.v. på grundlag af en ansættelse for det indkomstår, hvori selskabet eller foreningen m.v. opløses m.v. som nævnt i § 5, stk. 1, 1. pkt., eller § 7, og tillæg efter § 29 B, stk. 4, samt renter efter 6. pkt. forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen. Ved opgørelsen af restskatten anvendes restskatteprocenten for det forudgående indkomstår frem til det tidspunkt, hvor indkomstårets sats for restskatteprocenten er offentliggjort efter § 29 B, stk. 12, jf. § 30, stk. 3, 2. pkt. Såfremt restskatten for det nærmest forudgående indkomstår ikke er forfalden efter stk. 1, forfalder denne samtidig, jf. stk. 3, 3. pkt. Der opkræves intet restskattetillæg efter § 29 B, stk. 4, 3. pkt., i det omfang restskatten for det afsluttende indkomstår er indbetalt inden for den i § 5, stk. 3, angivne frist for indsendelse af anmeldelse, jf. § 30, stk. 3, 3. pkt. Har et selskab overskydende skat for det afsluttende indkomstår, ydes ingen godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, jf. § 30, stk. 3, 4. pkt. For selskaber, foreninger m.v., for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til Skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7, forrentes restskatten og tillægget efter op-

krævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 5. pkt. Renten kan ifølge 6. pkt. ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

I selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at betaling senest den 20. i den måned, hvori beløb efter stk. 1-3 forfalder til betaling, anses for rettidig. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes ifølge stk. 4, 2. pkt., det efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

Det foreslås, at i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt., ændres »En debetsaldo« til »Den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer samt de krav, der er nævnt i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3,«.

Den foreslåede ændring i § 16 c, stk. 1, 1. pkt., vil medføre, at det af bestemmelsen kommer til at fremgå, at den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer samt de i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, nævnte krav, skal forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Der vil derfor ikke længere blive beregnet renters rente på skattekontoen, idet der dog vil være en undtagelse for renter efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 2. pkt., stk. 2, 3. pkt., og stk. 3, 6. pkt.

Det er ikke muligt systemmæssigt at holde restskat, tillæg og renter efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, adskilt som selvstændige fordringer. Det vurderes ikke at være realistisk i systemet SAP PS at foretage den systemudvikling, der er nødvendig, hvis de nævnte fordringstyper skal holdes adskilt.

Tillæg, der efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, 3. pkt., med restskatteprocenten efter stk. 10 skal betales af selskabet, foreningen m.v. i tilfælde af en restskat, vil fortsat blive forrentet på skattekontoen, da tillægget ikke udgør en rente. Det samme vil gælde det efter § 29 B, stk. 9, fastsatte tillæg, som selskaber, foreninger m.v. i medfør af § 29 B, stk. 6, 3. og 4. pkt., skal betale for frivillige acotobetaling, der er sket efter den 20. marts, men senest den 20. november, samt for udbytteskat fastsat efter stk. 9 og for indbetalinger som nævnt i § 29 A, stk. 4, og § 30 A, stk. 8. Det vil også gælde det efter § 29 B, stk. 11, fastsatte tillæg, som selskaber, foreninger m.v. i medfør af § 29 B, stk. 7, 1. pkt., skal betale, hvis der er foretaget frivillig indbetaling af yderligere acotoskat efter den 20. november i indkomståret, men senest den 1. februar i året efter indkomståret.

Det beløb, som er afgørende for renteberegningen, vil med den foreslåede ændring alene bestå af hovedkrav og gebyrer og ikke som i dag tillige af de daglige renter, der tilskrives efter ophøret af hver måned.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.



Til nr. 16

Det fremgår af opkrævningslovens § 16, at nedenstående ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5:

- 1) Skatter og afgifter omfattet af denne lovs § 1, stk. 1 og 2.
- 2) Betalinger efter selskabsskatteloven, fondsbeskatningsloven, aktiesparekontoloven, kulbrinteskatteloven, minimumsbeskatningsloven, toldloven, lov om fremskyndet tilbagebetaling af visse afgifter, lov om afgift af skadesforsikringer, tinglysningsafgiftsloven og lov om afgift af bidraget til Arbejdsmarkedets Erhvervssikring og af arbejdsulykkeserstatninger m.v.
- 3) Gebyr og tilskud vedrørende dæk, jf. miljøbeskyttelseslovens §§ 53 og 53 a.
- 4) Betaling vedrørende batterier og akkumulatorer og udtjente batterier og akkumulatorer, jf. miljøbeskyttelseslovens § 9 u, stk. 2.
- 5) Miljøbidrag, jf. § 3 i lov om miljøbidrag og godtgørelse i forbindelse med ophugning og skrotning af biler.
- 6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.
- 7) Betaling efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion.
- 8) Grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskattelovens § 31, stk. 1.
- 9) Afgifter efter pensionsbeskatningslovens § 14 B, stk. 2, 2. pkt.

Af opkrævningslovens § 16 a, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at ind- og udbetalinger af skatter og afgifter m.v. omfattet af § 16 modregnes automatisk efter et saldoprincip. Meddelelse om modregning fremgår af skattekontoen, jf. 2. pkt.

Af stk. 2, 1. pkt., fremgår, at hvis den samlede sum af registrerede forfaldne krav på virksomhedens konto overstiger den samlede sum af registrerede og forfaldne tilgodehavender til virksomheden, udgør forskellen (debetsaldoen) det samlede beløb, som virksomheden skylder Skatteforvaltningen. Er den samlede sum af registrerede og forfaldne krav på indbetalinger fra virksomheden derimod mindre end de registrerede og forfaldne krav på udbetalinger til virksomheden, udgør forskellen (kreditsaldoen) virksomhedens samlede tilgodehavende fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt.

Af stk. 3 fremgår, at krav på ind- og udbetalinger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres.

Af stk. 4 fremgår, at krav på indbetalinger fra virksomheder

påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet.

Af stk. 5 fremgår, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

Af stk. 8 fremgår, at hvor virksomheders indbetaling helt eller delvis anvendes til betaling af en debetsaldo, der er sammensat af flere krav, går betalingen til dækning af det ældst forfaldne krav først.

Med stk. 8 er der sket en fravigelse af den øremærkningsmulighed, der som udgangspunkt består for en skyldner med flere gældsposter.

Af stk. 9 fremgår, at ubetalte krav til Skatteforvaltningen, der er oversendt til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, behandles efter reglerne i inddrivelseslovgivningen.

Af § 16 c, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at en debetsaldo forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Renten beregnes dagligt og tilskrives månedligt, jf. § 16 c, stk. 1, 2. pkt. Renten er ikke fradragsberettiget, jf. 3. pkt. En debetsaldo på 200 kr. eller derunder forrentes ikke efter registreringen af virksomhedens ophør, jf. 4. pkt.

Det følger af § 16 c, stk. 1, at der beregnes renters rente på skattekontoen, idet det er debetsaldoen, der forrentes med renten efter § 7, stk. 1, og denne debetsaldo konsolideres månedligt gennem tilskrivningen med de daglige renter, der er påløbet debetsaldoen siden den seneste forudgående tilskrivning.

Landsskatteretten har i SKM2022.413.LSR udtalt, at rentetilskrivningen efter denne bestemmelse ikke er en afgørelse, men faktisk forvaltningsvirksomhed.

I § 7, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis et beløb ikke betales rettidigt, eller hvis der er ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten beregnes dagligt, jf. 2. pkt. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. For beløb, der opkræves efter reglerne i kapitel 5, finder ifølge 4. pkt. bestemmelsen om saldoforrentning i § 16 c, stk. 1, anvendelse.

I § 7, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at renten fastsættes for kalenderåret. Renten offentliggøres senest den 15. december forud for det år, hvor den skal have virkning, jf. 2. pkt. Renten for 1 år beregnes på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Danmarks Nationalbank opgjorte kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber i månederne juli, august og september i det foregående kalenderår, jf. 3. pkt. Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres i henhold til Den Europæiske

Centralbanks forordning (EF) nr. 63/2002 af 20. december 2001 vedrørende statistik over de monetære finansielle institutioners rentesatser på indlån fra og udlån til husholdninger og ikkefinansielle selskaber (ECB/2001/18), jf. 4. pkt. Den af Nationalbanken opgjorte månedlige kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber opgøres som et vægtet gennemsnit af den effektive rentesats for den udestående lånemasse opgjort med to decimaler, og det simple gennemsnit, jf. 3. pkt., nedrundes til nærmeste hele procentsats, og den beregnede rente divideres med 24 og afrundes nedad til én decimal, jf. 5. pkt.

I SKM2023.607.SKTST er udmeldt, at rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, udgør 0,2 pct. for 2024.

Det foreslås, at i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 2. pkt., ændres »beregnes« til »påløber«.

Den foreslåede ændring har til formål at præcisere, at de daglige renter på skattekontoen ikke beregnes – dvs. opgøres – dagligt, men påløber dagligt.

Forslaget har sammenhæng med den i lovforslagets § 1, nr. 5, foreslåede ændring i opkrævningslovens § 7, stk. 1, 2. pkt., hvor »beregnes dagligt« foreslås ændret til »påløber for hver af kalenderårets dage efter den seneste rettidige betalingsdag til og med dagen, hvor betaling sker, og forfalder til betaling, når renten påløber«. Der er således tale om en sproglig ensretning, så der sikres en ensartet begrebsanvendelse i opkrævningsloven.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 17

Det fremgår af opkrævningslovens § 16, at nedenstående ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5:

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

6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.

7) Betaling efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion.

8) Grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskattelovens § 31, stk. 1.

9) Afgifter efter pensionsbeskatningslovens § 14 B, stk. 2, 2. pkt.

Af opkrævningslovens § 16 a, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at ind- og udbetalinger af skatter og afgifter m.v. omfattet af § 16 modregnes automatisk efter et saldogprincip. Meddelelse om modregning fremgår af skattekontoen, jf. 2. pkt.

Af stk. 2, 1. pkt., fremgår, at hvis den samlede sum af registrerede forfaldne krav på virksomhedens konto overstiger den samlede sum af registrerede og forfaldne tilgodehavender til virksomheden, udgør forskellen (debetsaldoen) det samlede beløb, som virksomheden skylder Skatteforvaltningen. Er den samlede sum af registrerede og forfaldne krav på indbetalinger fra virksomheden derimod mindre end de registrerede og forfaldne krav på udbetalinger til virksomheden, udgør forskellen (kreditsaldoen) virksomhedens samlede tilgodehavende fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt.

Af stk. 3 fremgår, at krav på ind- og udbetalinger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres.

Af stk. 4 fremgår, at krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet.

Af stk. 5 fremgår, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

Af stk. 8 fremgår, at hvor virksomheders indbetaling helt eller delvis anvendes til betaling af en debetsaldo, der er sammensat af flere krav, går betalingen til dækning af det ældst forfaldne krav først.

Med stk. 8 er der sket en fravigelse af den øremærkningsmulighed, der som udgangspunkt består for en skyldner med flere gældsposter.

Af stk. 9 fremgår, at ubetalte krav til Skatteforvaltningen, der er oversendt til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, behandles efter reglerne i inddrivelseslovgivningen.

Af § 16 c, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at en debetsaldo forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Renten beregnes dagligt og tilskrives månedligt, jf. § 16 c, stk. 1, 2. pkt. Renten er ikke fradragsberettiget, jf. 3. pkt. En debetsaldo på 200 kr. eller derunder forrentes ikke efter registreringen af virksomhedens ophør, jf. 4. pkt.

Det følger af § 16 c, stk. 1, at der beregnes renters rente på skattekontoen, idet det er debetsaldoen, der forrentes med renten efter § 7, stk. 1, og denne debetsaldo konsolideres månedligt gennem tilskrivningen med de daglige renter, der er påløbet debetsaldoen siden den seneste forudgående tilskrivning.

Landsskatteretten har i SKM2022.413.LSR udtalt, at rentetilskrivningen efter denne bestemmelse ikke er en afgørelse, men faktisk forvaltningsvirksomhed.

I § 7, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis et beløb ikke betales rettidigt, eller hvis der er ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten beregnes dagligt, jf. 2. pkt. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. For beløb, der opkræves efter reglerne i kapitel 5, finder ifølge 4. pkt. bestemmelsen om saldoforrentning i § 16 c, stk. 1, anvendelse.

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

I SKM2023.607.SKTST er udmeldt, at rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, udgør 0,2 pct. for 2024.

Bøder vil, hvis de vedrører de i § 16 nævnte love og betalinger, blive forrentet efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, og med renters rente. Dette gælder, hvad enten de fastsættes administrativt som følge af et vedtaget bødeforelæg efter opkrævningslovens § 18 eller idømmes af domstolene i en straffesag. Når sådanne bøder overdrages til restanceinddrivelsesmyndigheden med henblik på inddrivelse, vil de dog fra den 1. i måneden efter modtagelsen ikke længere blive forrentet, jf. § 5, stk. 1, 1. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Det foreslås, at i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, indsættes

efter 3. pkt. et nyt punktum, der bestemmer, at bøder dog ikke forrentes efter 1. pkt.

Den foreslåede indsættelse af et nyt punktum, der bliver 4. pkt., i § 16 c, stk. 1, vil indebære, at bøder ikke længere vil blive forrentet på skattekontoen. Med den i lovforslagets § 1, nr. 14, foreslåede indsættelse af »tvangsbøder« i opkrævningslovens § 16, nr. 6, vil der i opkrævningsloven blive sondret mellem bøder og tvangsbøder, og da alene bøder foreslås undtaget fra forrentningen på skattekontoen, vil tvangsbøder modsætningsvist fortsat blive forrentet på skattekontoen.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 18

Det fremgår af opkrævningslovens § 16, at nedenstående ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i opkrævningslovens kapitel 5:

- 1) Skatter og afgifter omfattet af denne lovs § 1, stk. 1 og 2.
- 2) Betalinger efter selskabsskatteoven, fondsbeskatningsloven, aktiesparekontoloven, kulbrinteskatteoven, minimumsbeskatningsloven, toldloven, lov om fremskyndet tilbagebetaling af visse afgifter, lov om afgift af skadesforsikringer, tinglysningsafgiftsloven og lov om afgift af bidraget til Arbejdsmarkedets Erhvervssikring og af arbejdsulykkeserstatninger m.v.
- 3) Gebyr og tilskud vedrørende dæk, jf. miljøbeskyttelseslovens §§ 53 og 53 a.
- 4) Betaling vedrørende batterier og akkumulatorer og udtjente batterier og akkumulatorer, jf. miljøbeskyttelseslovens § 9 u, stk. 2.
- 5) Miljøbidrag, jf. § 3 i lov om miljøbidrag og godtgørelse i forbindelse med ophugning og skrotning af biler.
- 6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.
- 7) Betaling efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion.
- 8) Grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskatteovens § 31, stk. 1.
- 9) Afgifter efter pensionsbeskatningslovens § 14 B, stk. 2, 2. pkt.

Af opkrævningslovens § 16 a, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at ind- og udbetalinger af skatter og afgifter m.v. omfattet af § 16 modregnes automatisk efter et saldoprincip. Meddelelse om modregning fremgår af skattekontoen, jf. 2. pkt.

Af stk. 2, 1. pkt., fremgår, at hvis den samlede sum af regi-

strerede forfaldne krav på virksomhedens konto overstiger den samlede sum af registrerede og forfaldne tilgodehavender til virksomheden, udgør forskellen (debetsaldoen) det samlede beløb, som virksomheden skylder Skatteforvaltningen. Er den samlede sum af registrerede og forfaldne krav på indbetalinger fra virksomheden derimod mindre end de registrerede og forfaldne krav på udbetalinger til virksomheden, udgør forskellen (kreditsaldoen) virksomhedens samlede tilgodehavende fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt.

Af stk. 3 fremgår, at krav på ind- og udbetalinger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres.

Af stk. 4 fremgår, at krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet.

Af stk. 5 fremgår, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

Af stk. 8 fremgår, at hvor virksomheders indbetaling helt eller delvis anvendes til betaling af en debetsaldo, der er sammensat af flere krav, går betalingen til dækning af det ældst forfaldne krav først.

Med stk. 8 er der sket en fravigelse af den øremærkningsmulighed, der som udgangspunkt består for en skyldner med flere gældsposter.

Af stk. 9 fremgår, at ubetalte krav til Skatteforvaltningen, der er oversendt til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, behandles efter reglerne i inddrivelseslovgivningen.

Af § 16 c, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at en debetsaldo forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Renten beregnes dagligt og tilskrives månedligt, jf. § 16 c, stk. 1, 2. pkt. Renten er ikke fradragsberettiget, jf. 3. pkt. En debetsaldo på 200 kr. eller derunder forrentes ikke efter registreringen af virksomhedens ophør, jf. 4. pkt.

Bestemmelsen i § 16 c, stk. 1, 4. pkt., blev indsat ved § 4, nr. 2, i lov nr. 428 af 18. maj 2016.

Det følger af § 16 c, stk. 1, at der beregnes renters rente på skattekontoen, idet det er debetsaldoen, der forrentes med renten efter § 7, stk. 1, og denne debetsaldo konsolideres månedligt gennem tilskrivningen med de daglige renter, der er påløbet debetsaldoen siden den seneste forudgående tilskrivning.

Landsskatteretten har i SKM2022.413.LSR udtalt, at rentetilskrivningen efter denne bestemmelse ikke er en afgørelse, men faktisk forvaltningsvirksomhed.

I § 7, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis et beløb ikke betales rettidigt, eller hvis der er ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med

tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten beregnes dagligt, jf. 2. pkt. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. For beløb, der opkræves efter reglerne i kapitel 5, finder ifølge 4. pkt. bestemmelsen om saldoforrentning i § 16 c, stk. 1, anvendelse.

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

I SKM2023.607.SKTST er udmeldt, at rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, udgør 0,2 pct. for 2024.

I selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 1. pkt., er bestemt, at restskat og tillæg efter § 29 B for selskaber og foreninger m.v. forfalder til betaling den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. For selskaber, foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 2. pkt. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. Udskrives opkrævningen efter den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår efter den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, forfalder de beløb, der opkræves, til betaling den 1. i den måned, der følger efter udskrivningen af opkrævningen, jf. 4. pkt.

Selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 1. pkt., bestemmer, at hvis en forhøjet skatteansættelse medfører, at selskabet eller foreningen m.v. skal betale restskat eller yderligere restskat, forfalder beløbet og tillæg efter § 29 B, stk. 4, og renter

efter 3. pkt. til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt. Medfører en forhøjet skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v., at overskydende skat ned sættes eller bortfalder, forfalder beløbet og godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, og renter efter 3. pkt. til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt, jf. § 30, stk. 2, 2. pkt. Beløb som nævnt i 1. og 2. pkt. forrentes efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. pkt. Renten kan ifølge 4. pkt. ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 1. pkt., bestemmer, at restskat, der pålignes selskaber og foreninger m.v. på grundlag af en ansættelse for det indkomstår, hvori selskabet eller foreningen m.v. opløses m.v. som nævnt i § 5, stk. 1, 1. pkt., eller § 7, og tillæg efter § 29 B, stk. 4, samt renter efter 6. pkt. forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen. Ved opgørelsen af restskatten anvendes restskatteprocenten for det forudgående indkomstår frem til det tidspunkt, hvor indkomstårets sats for restskatteprocenten er offentliggjort efter § 29 B, stk. 12, jf. § 30, stk. 3, 2. pkt. Såfremt restskatten for det nærmest forudgående indkomstår ikke er forfalden efter stk. 1, forfalder denne samtidig, jf. stk. 3, 3. pkt. Der opkræves intet restskattetilæg efter § 29 B, stk. 4, 3. pkt., i det omfang restskatten for det afsluttende indkomstår er indbetalt inden for den i § 5, stk. 3, angivne frist for indsendelse af anmeldelse, jf. § 30, stk. 3, 3. pkt. Har et selskab overskydende skat for det afsluttende indkomstår, ydes ingen godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, jf. § 30, stk. 3, 4. pkt. For selskaber, foreninger m.v., for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til Skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7, forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 5. pkt. Renten kan ifølge 6. pkt. ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

I selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at betaling senest den 20. i den måned, hvori beløb efter stk. 1-3 forfalder til betaling, anses for rettidig. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes ifølge stk. 4, 2. pkt., det efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

Det foreslås, at opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 4. pkt., der bliver 5. pkt., affattes således: »Efter registreringen af virksomhedens ophør sker der ikke forrentning efter 1. pkt., hvis den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og

gebyrer samt de krav, der er nævnt i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, højst udgør 200 kr.«

Med ændringen, der hænger sammen med den i nr. 15 foreslåede ophævelse af renters rente på skattekontoen, vil den bagatelgrænse, der er afgørende for, om der efter en virksomheds ophør fortsat sker forrentning på skattekontoen, alene bestå af de hovedkrav og gebyrer samt de i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, nævnte krav, der indgår i debetsaldoen.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 19

Det fremgår af opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, 1. pkt., at hvis en debetsaldo for en virksomhed overstiger 5.000 kr., skal hele beløbet indbetales straks, og Skatteforvaltningen udsender et rykkerbrev herom til virksomheden. Skatteforvaltningen udsender ifølge 2. pkt. ikke rykkerbreve om en debetsaldo på 5.000 kr. eller derunder. Rykkerbrev udsendes ifølge 3. pkt. dog til ophørte virksomheder og dødsboer efter personer med gæld efter § 16, nr. 8, også hvor debetsaldoen er større end 200 kr. og mindre end 5.000 kr. Betales beløbet ikke inden den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan beløbet overgives til inddrivelse, jf. 4. pkt. Et beløb, der overgives til inddrivelse, vil fremgå af skattekontoen, jf. 5. pkt. Der pålægges gebyr efter § 6 ved udsendelse af rykkerbrev, jf. 6. pkt.

Efter opkrævningslovens § 8, stk. 1, nr. 2, kan Skatteforvaltningen, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, meddele fritagelse for betaling af gebyr efter § 6. Efter stk. 5 kan skatteministeren fastsætte nærmere regler om anvendelsen af stk. 1-3.

Det følger af de specielle bemærkninger til § 8 i lovforslag nr. L 19, jf. Folketingstidende 1999-00, tillæg A, side 567, at § 8, stk. 1, nr. 2, skal kunne anvendes til at fritage virksomheder, der hidtil har betalt rettidigt, for betaling af gebyrer ved for sen betaling, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt. Anvendelsen skal ske restriktivt. Fritagelse kan ske i de situationer, hvor der er tale om pludseligt opståede hændelser, som virksomheden ikke har haft indflydelse på og ikke har kunnet forudse, eksempelvis pludseligt opstået sygdom.

Det foreslås, at i opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, indsættes som 7. pkt. en bestemmelse, hvorefter § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på gebyrer efter 6. pkt.

Forslaget skal ses i sammenhæng med den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 a, stk. 3, jf. lovforslagets § 1, nr. 11, hvorefter § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, skal finde tilsvarende anvendelse på gebyrer efter stk. 1, 2. pkt. Når der, i forbindelse med at der rykkes for et krav, der omfattes af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, opkræves et rykkergebyr, vil hjemlen være den foreslåede bestemmelse i § 15 a, stk. 1, 2. pkt., og det foreslås derfor, at

der med § 15 a, stk. 3, indsættes en bestemmelse, hvorefter fritagelsesmuligheden i § 8, stk. 1, nr. 2, også skal gælde for disse gebyrer, ligesom bemyndigelsen i stk. 5 tilsvarende skal finde anvendelse.

Da opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, 6. pkt., også er en selvstændig hjemmel til opkrævning af rykkergebyr, bør der tilsvarende for rykkergebyrer, der omfattes af kapitel 5 om skattekontoen, være en fritagelsesbestemmelse i kapitel 5. Med forslaget opnås således med hensyn til muligheden for fritagelse for rykkergebyrer på skattekontoen overensstemmelse med fritagelseshjemlen i den foreslåede bestemmelse i § 15 a, stk. 3. Med hensyn til muligheden for fritagelse for morarenter på skattekontoen vil hjemlen fortsat være § 8, stk. 1, nr. 4.

Der vil ikke være tale om nogen ændring i betingelserne for anvendelsen af opkrævningslovens § 8, stk. 1, nr. 2. Ændringen vedrører alene den hjemmelmæssige forankring.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 20

Skatteforvaltningen opkræver en række krav, der vedrører motorkøretøjer.

Efter registreringsafgiftslovens § 1, stk. 1, 1. pkt., svares der afgift til statskassen af motorkøretøjer, som skal registreres i Køretøjsregisteret efter lov om registrering af køretøjer, og af påhængs- og sættevogne til sådanne motorkøretøjer. Der svares dog ikke afgift af køretøjer, der registreres på grænse- nummerplader eller prøvemærker, jf. 2. pkt. Afgiften svares i forbindelse med et køretøjs første registrering, medmindre andet følger af bestemmelserne i denne lov, jf. 3. pkt. I § 19, der omhandler afregning af afgift fra ikke-registrerede virksomheder m.v., bestemmes i stk. 2, at ved opkrævning af beløb efter denne lov finder opkrævningslovens §§ 6 og 7 om gebyr og rente ved forsinket betaling tilsvarende anvendelse.

Efter brændstofforbrugsafgiftslovens § 1, stk. 1, svares der afgift, herunder tillæg til statskassen efter denne lov, af følgende biler, hvis bilen skal registreres i Køretøjsregisteret efter lov om registrering af køretøjer:

- 1) Personbiler, der er indrettet til befording af højst 9 personer, føreren medregnet.
- 2) Varebiler med en tilladt totalvægt på ikke over 3.500 kg.

Der svares ifølge stk. 2 dog ikke afgift af biler, der registreres på grænse- nummerplader eller prøvemærker.

Brændstofforbrugsafgiften betegnes også som »grøn ejer- afgift«.

I § 4, stk. 1, bestemmes i 1. pkt., at afgiftsperioden er 6 måneder som anført i § 3, mens det i 2. pkt. bestemmes, at der betales afgift fra og med den dag, hvor registrering

finder sted. Afgiften forfalder ifølge stk. 2 til betaling ved afgiftsperiodens begyndelse og betales forud for hele perioden.

I § 11, stk. 1, bestemmes i 1. pkt., at hvis afgiften ikke betales rettidigt, skal køretøjets nummerplader snarest ind- drages. Det sker ved politiets foranstaltning efter anmodning fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt. Den, der helt eller delvis hæfter for afgiften, kan herefter ikke få bilen registreret, før den afgift, der påhviler vedkommende, er betalt, jf. 3. pkt. I stk. 2 bestemmes, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 om henholdsvis rykkergebyrer og morarenter ved manglende overholdelse af betalingsfristen finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgift efter denne lov.

Efter § 1 i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. svares der afgift til statskassen efter denne lov af følgende køretøjer, hvis køretøjet skal registreres i Køretøjsregisteret efter lov om registrering af køretøjer, bortset fra køretøjer som nævnt i stk. 2 eller køretøjer, der registreres på grænse- nummerplader eller prøvemærker:

- 1) Motorkøretøj.
- 2) Traktor.
- 3) Påhængsvogn.
- 4) Sættevogn til personbefordring.
- 5) Påhængsredskab, herunder campingvogn.
- 6) Motorredskab, der er indrettet til godstransport.

Afgiftspligten efter stk. 1 omfatter ikke køretøjer, der er afgifts- pligtige efter brændstofforbrugsafgiftsloven, godkendte blokvogne, benzindrevne traktorer og påhængsvogne hertil, godkendte traktorer og påhængsvogne hertil samt til og med den 31. december 2021 køretøjer, der alene drives ved hjælp af brændselsceller, jf. § 1, stk. 2.

Af § 2, stk. 1, fremgår, at for samtlige afgiftspligtige køretøjer svares vægtafgift, mens stk. 2 bestemmer, at for afgifts- pligtige køretøjer, der er omfattet af § 3, stk. 1, A-D, og § 4, stk. 1, I og II, og er indrettet til at benytte anden drivkraft end benzin og elektricitet, eller som fremføres af et sådant køretøj, svares tillige en udligningsafgift, jf. dog stk. 3 og § 15.

Der svares ifølge § 2, stk. 3, ikke udligningsafgift efter stk. 2 for påhængs- og sættevogne til personbefordring, som er omfattet af § 3, stk. 1, A, eller for påhængsvogne til gods- transport og påhængsredskaber, som er omfattet af § 4, stk. 1, II, A.

I § 2 a, stk. 1, bestemmes, at for motorkøretøjer omfattet af § 4, stk. 1, II, A, hvis første indregistrering som nye sker efter den 2. juni 1998, betales tillæg for privat anvendelse og for blandet privat og erhvervmæssig anvendelse, mens det i stk. 2 bestemmes, at et køretøj anses for at blive anvendt privat, når den registrerede ejer eller bruger ikke anvender

køretøjet i forbindelse med udøvelse af virksomhed eller er forpligtet til at anvende det ved udførelse af arbejdsopgaver som led i et ansættelsesforhold. I stk. 3 bestemmes, at et køretøj anses for at blive anvendt blandet privat og erhvervsmæssigt, når den registrerede ejer eller bruger er

1) en fysisk eller juridisk person, som udøver virksomhed i offentligt eller privat regi, og køretøjet anvendes såvel som led i den omhandlede virksomhed som til formål, der er virksomheden uvedkommende, eller

2) en fysisk person, der som led i et ansættelsesforhold skal anvende køretøjet ved udførelse af arbejdsopgaver for ansættelsesstedet eller anvender køretøjet i forbindelse med selvstændigt bierhverv, som efter momslovgivningen anses for at være afgiftspligtig virksomhed eller efter skattelovgivningen anses for erhvervsmæssigt, og det under hensyn til formålet er nødvendigt, at kørslen udføres med en varebil.

I stk. 4 bestemmes, at hvis køretøjets registrerede bruger er forskellig fra ejeren, fastlægges køretøjets afgiftsmæssige status på grundlag af brugerens anvendelse.

I § 2 b, stk. 1, bestemmes, at for dieseldrevne personbiler, der er indrettet til befording af højst 9 personer, føreren medregnet, betales et tillæg på 1.000 kr. om året, hvis partikeludslippet enten ikke er målt eller er målt til mere end 5 mg pr. kilometer ved typegodkendelse i henhold til Rådets direktiv 70/220/EØF af 20. marts 1970 om tilnærmelse af medlemsstaternes lovgivning om foranstaltninger mod luftforurening forårsaget af emission fra motorkøretøjer eller i henhold til Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 715/2007 om typegodkendelse af motorkøretøjer med hensyn til emissioner fra lette personbiler og lette erhvervs-køretøjer (Euro 5 og Euro 6), om adgang til reparations- og vedligeholdelsesinformationer om køretøjer. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at der ikke betales tillæg efter stk. 1 for en bil, hvis bilen efterfølgende er monteret med et godkendt partikelfilter. Kontrollen af, at det eftermonterede partikelfilter er godkendt og virker, foretages af en synsvirksomhed, jf. 2. pkt. Færdselsstyrelsen fastsætter regler om godkendelse af disse partikelfiltre til eftermontering og om den kontrol, synsvirksomheden skal foretage, jf. 3. pkt. Pligten til at betale tillægget bortfalder fra det tidspunkt, hvor Skatteforvaltningen modtager en anmeldelse fra synsvirksomheden om, at det eftermonterede partikelfilter er godkendt og virker, jf. 4. pkt. I stk. 3 bestemmes, at stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse for dieseldrevne varebiler med en tilladt totalvægt på ikke over 3.500 kg, der er registreret første gang før den 18. marts 2009.

I § 6, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at afgiftsperioden er 12 måneder, 6 måneder eller 3 måneder som anført i §§ 3, 4 og 5. Der svares afgift fra og med den dag, hvor registrering eller godkendelse finder sted, jf. § 6, stk. 1, 2. pkt. I stk. 2 bestemmes, at vægtafgift, udligningsafgift, privatbenyttelsestillæg og partikeludledningstillæg for de i §§ 3, 4 og 5 omhandlede køretøjer forfalder til betaling ved afgiftsperiodens begyndelse og betales forud for hele perioden. I § 6,

stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at såfremt et køretøj, der er afgiftspligtigt efter §§ 3, 4 og 5 afmeldes af Køretøjsregisteret, afkortes dets afgiftsperiode med de resterende dage af den pågældende periode. Registreres et afmeldt køretøj på ny, indtræder afgiftspligten efter de i stk. 1 fastsatte regler, jf. 2. pkt. Ved anmeldelse til Køretøjsregisteret af anden ejer (bruger) af køretøjet afkortes afgiftsperioden med de resterende dage af den pågældende periode, og afgiftspligten indtræder på ny efter de i stk. 1 fastsatte regler, jf. 3. pkt.

I § 12, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis afgiften ikke betales rettidigt, fjerner politiet snarest køretøjets nummerplader, hvis Skatteforvaltningen anmoder derom. Det sker ved politiets foranstaltning efter anmodning fra Skatteforvaltningen, jf. 2. pkt. Den, der helt eller delvis hæfter for afgiften, kan herefter ikke få køretøjet registreret, før den afgift, der påhviler vedkommende, er betalt, jf. 3. pkt. I stk. 2 bestemmes, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgift efter denne lov.

I lov om afgift af vejbenyttelse bestemmes i § 1, stk. 1, at der efter bestemmelserne i denne lov betales afgift til statskassen for retten til benyttelse af vejnettet, jf. § 5, stk. 1, eller visse dele af dette, jf. § 7, stk. 1 og 2, for lastbiler og lastvognstog m.v. til vejgodstransport, hvis den tilladte totalvægt er på 12 t eller derover. Afgiften betales ifølge stk. 2 for det enkelte køretøj og kan ikke overføres til et andet køretøj.

Af § 5, stk. 1, fremgår, at for afgiftspligtige køretøjer registreret i Køretøjsregisteret efter lov om registrering af køretøjer, betales afgiften for retten til benyttelse af det danske vejnet. Der betales ifølge stk. 2 afgift fra og med dagen for registrering.

I § 6, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis afgiften ikke betales rettidigt, skal køretøjets nummerplader snarest indtages. Det sker ifølge 2. pkt. ved politiets foranstaltning efter anmodning fra Skatteforvaltningen. Den, der helt eller delvist hæfter for afgiften, jf. § 10, stk. 1, kan herefter ikke få køretøjet registreret, før den afgift, der påhviler den pågældende, er betalt, jf. 3. pkt. I § 6, stk. 2, bestemmes, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgift efter denne lov.

I § 18, stk. 7, i lov om vejafgift bestemmes, at lov om afgift af vejbenyttelse ophæves den 1. januar 2025.

Af § 1 i lov om vejafgift fremgår, at der svares afgift til statskassen efter bestemmelserne i denne lov for lastbiler og køretøjskombinationer, som benyttes til godstransport, og som har en tilladt totalvægt på 12.000 kg eller derover, jf. dog stk. 2, hvorefter følgende køretøjer er fritaget for afgift:

1) Køretøjer, der tilhører forsvaret og det statslige redningsberedskab.

2) Køretøjer, der specielt er indrettet til brandsluknings- og redningsopgaver og udelukkende anvendes ved udrykning hertil, og køretøjer, som tilhører og udelukkende anvendes

af beredskabskommissioner og ikke anvendes erhvervsmæssigt i konkurrence med erhvervsvirksomheder.

3) Køretøjer, der tilhører politiet.

4) Køretøjer, der tilhører vejvæsenerne.

Det er ifølge stk. 3 en betingelse for afgiftsfritagelse efter stk. 2, at køretøjerne udefra kan genkendes som beregnet til de formål, der er nævnt i stk. 2.

I § 9, stk. 1, i lov om vejafgift bestemmes, at ved køb af en rutebillet, jf. § 8, beregner Sund og Bælt Holding A/S afgiften på grundlag af den angivne kørsel på de afgiftsbelagte vejsegmenter, jf. § 2, udregnet efter satserne i § 5. Betalingen for købet af rutebillet sker ifølge stk. 2 samtidig med købet.

Af § 10 i lov om vejafgift fremgår, at ved opkrævning af beløb efter denne lov finder opkrævningslovens §§ 6 og 7 om gebyr og rente ved forsinket betaling anvendelse. Det fremgår af § 18, stk. 3, i lov om vejafgift, at bl.a. lovens § 10 finder anvendelse fra den 1. januar 2025. Bestemmelsen indebærer, at der kan opkræves gebyr fra Sund og Bælt Holding A/S, hvis der ikke sker indbetaling af afgifter inden den 20. i måneden, jf. § 6, stk. 1 og 3. Hvis det som følge af manglende betaling inden for betalingsfristen bliver nødvendigt at udsende en rykker til Sund og Holding A/S, kan der således opkræves et gebyr på 65 kr., jf. § 6 i opkrævningsloven.

Bestemmelsen i § 10 i lov om vejafgift indebærer endvidere, at hvis den afgift, der er opkrævet i forbindelse med anvendelse af køretøjsudstyr, ikke betales rettidigt af Sund og Bælt Holding A/S, dvs. i overensstemmelse med de frister, der er fastsat i medfør af § 6, stk. 1 og 3, eller hvis der er ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente, som fastsættes efter reglerne i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten beregnes dagligt, jf. opkrævningslovens § 7, stk. 1.

I § 18, stk. 3, i lov om vejafgift bestemmes, at §§ 1-5, § 6, stk. 1-3 og 5, og §§ 7-17 finder anvendelse fra den 1. januar 2025.

Det foreslås, at der i opkrævningsloven efter kapitel 5 a indsættes et nyt kapitel – *kapitel 5 b* – med overskriften »Bagatelgrænse for opkrævning af visse krav«. Det foreslås med § 16 f, stk. 1, at Skatteforvaltningen ikke opkræver fordringer bestående af hovedkrav på under 50 kr., hvis fordringen er registreret i systemet SAP38 og ikke omfattes af kapitel 5, men opkræves efter brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om afgift af vejbenyttelse, lov om vejafgift, lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller registreringsafgiftsloven.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at der fra og med den 1. januar 2025, hvor bestemmelsen skal træde i kraft,

ikke vil ske opkrævning af hovedkrav efter de nævnte love, dvs. bl.a. grøn ejerafgift og vægtafgift, hvis hovedkravets størrelse udgør mindre end 50 kr. og er registreret i systemet SAP38. Det vil også gælde, selv om hovedkravets størrelse oprindeligt udgjorde 50 kr. eller mere, men siden hen er blevet nedbragt til et beløb under 50 kr. gennem en delvis betaling af hovedkravet. Der vil i praksis være tale om, at sådanne krav afskrives. Det er tanken, at skyldneren ikke underrettes om en sådan afskrivning.

Det foreslås med § 16 f, stk. 2, at Skatteforvaltningen ikke opkræver renter på samlet under 50 kr., hvis renterne som følge af en for sen betaling er påløbet et hovedkrav, der er registreret i systemet SAP38 og ikke omfattes af kapitel 5, men opkræves efter brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om afgift af vejbenyttelse, lov om vejafgift, lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller registreringsafgiftsloven.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at renter, der er påløbet et hovedkrav efter de nævnte love som følge af forsinket betaling af hovedkravet, vil blive afskrevet, hvis de tilsammen beløber sig til mindre end 50 kr. pr. hovedkrav, ligesom det er en betingelse, at hovedkravet er registreret i systemet SAP38. Beløbsgrænsen er således ikke skyldnerspecifik, men anvendes i forhold til hvert enkelt hovedkrav. En skyldner vil således kunne få afskrevet et samlet rentebeløb, der overstiger de 50 kr., hvis skyldneren har pådraget sig renter som følge af for sen betaling af flere hovedkrav.

Det foreslås med § 16 f, stk. 3, at Skatteforvaltningen opkræver ikke renter på samlet under 50 kr. af ubetalte hovedkrav, der er sendt til inddrivelse og har været registreret i systemet SAP38 og ikke omfattes af kapitel 5, men er opkrævet efter brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om afgift af vejbenyttelse, lov om vejafgift, lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller registreringsafgiftsloven.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at renter, der er påløbet et ubetalt hovedkrav efter de nævnte love, vil blive afskrevet, hvis de tilsammen beløber sig til mindre end 50 kr. pr. hovedkrav, ligesom det er en betingelse, at hovedkravet har været registreret i systemet SAP38 og nu befinder sig under inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden. Beløbsgrænsen er således ikke skyldnerspecifik, men anvendes i forhold til hvert enkelt hovedkrav. En skyldner vil således kunne få afskrevet et samlet rentebeløb, der overstiger de 50 kr., hvis skyldneren har pådraget sig renter vedrørende flere ubetalte hovedkrav, der nu er under inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden.

Baggrunden for forslaget er, at beregningen og opkrævnningen af renter på motorområdet foregår via Skattestyrelsens system SAP38, der mangler en række basale opkrævningsfunktioner. Det medfører bl.a. udfordringer i forhold til beregning af renter ved for sen betaling af motorkrav. Opkrævnningen af motorkrav via SAP38 har således været udfordret i en årrække.



En betydelig del af motorkravene er ramt af datafejl og skal gennemgå manuel korrektion, før det er muligt at foretage en korrekt beregning af renter. I disse tilfælde kan renter blive afskrevet, hvis omkostningerne forbundet med opkrævningen overstiger renternes værdi, hvorfor der ikke vil ske opkrævning af små rentebeløb. De motorkrav, som ikke er ramt af datafejl, skal opkræves af Skattestyrelsen uafhængigt af beløbets størrelse. Som følge af den nødvendige oprydning og korrektion af disse motorkrav er der ophobet en stor mængde krav, som typisk består af renter ved for sen betaling af krav på motorområdet og primært i relation til de periodiske afgifter (grøn ejerafgift og vægtafgift), der er betalt for sent, men i visse tilfælde også renter vedrørende registreringsafgift, vejbenyttelsesafgift og virksomheders betaling for nummerplader. Derudover kan det vedrøre opkrævningsrenter af motorkrav, der fra SAP38 er sendt til inddrivelse uden renteberegning.

Skattestyrelsen påbegyndte den 27. april 2023 opkrævningen af renterne af de for sent betalte krav. Da der ofte er tale om små beløb, og da det systemmæssigt ikke er muligt at overføre renter ved for sen betaling og restbeløb ved indbetaling af beløb, der ikke dækker hele motorkravet, til næste opkrævning hos samme borger eller virksomhed, blev der i foråret 2024 således udsendt en betydelig mængde renteopkrævninger – ca. 162.500 til borgere og virksomheder. Heraf var ca. 149.000 renteopkrævninger på beløb under 50 kr.

Den store mængde af opkrævninger af småbeløb har givet anledning til kritik, da det kan virke uhensigtsmæssigt at ulejlige borgere og virksomheder med opkrævning af renter ved for sen betaling af motorkrav, når disse renter udgør meget små beløb – i nogle tilfælde helt ned til ørebeløb – uanset at der principielt er tale om korrekte opkrævninger.

Skattestyrelsen har igangsat et arbejde med at etablere en ny opkrævningsløsning for de krav, der i dag opkræves via SAP38, hvor der i forbindelse med løsningen bl.a. vil blive set på, hvordan beregningen og opkrævningen af renter kan styrkes i forhold til håndteringen af småbeløb. Det er forventningen, at den nye opkrævningsløsning trinvist tages i brug ind i 2026.

Frem til den styrkede rentehåndtering i den nye opkrævningsløsning kan tages i brug, vil der fortsat i samme omfang som p.t. blive udsendt opkrævninger på bl.a. renter ved for sen betaling. Det foreslås på baggrund heraf, at den foreslåede bagatelgrænse skal være midlertidig og ophæves, når den nye opkrævningsløsning er på plads, således at den ikke længere gælder for krav, der opkræves via løsningen. En styrket renteopkrævning i den nye løsning forventes at ville reducere problemstillingen betydeligt.

Opkrævninger på små beløb kan dog ikke helt undgås selv ved en styrket renteopkrævning i den nye systemløsning, og der vil således fremadrettet fortsat kunne ske opkrævninger af mindre beløb. Der vil være en paralleldriftsperiode, hvor nogle motorkrav og tilhørende renter fortsat opkræves via SAP38, mens nye motorkrav vil blive opkrævet via

den nye opkrævningsløsning baseret på DMO-plattformen, jf. ovenfor i pkt. 2.1.1.2. Det vil derfor kunne forekomme, at én person får afskrevet et rentekrav vedrørende for sen betaling af et i SAP38 registreret motorkrav, hvis rentekravet holder sig under bagatelgrænsen, mens en anden person, hos hvem der er sket opkrævning af et nyere motorkrav, der opkræves via den nye opkrævningsløsning, modtager en opkrævning af morarenter, selv om disse også holder sig under bagatelgrænsen. Det kan f.eks. være tilfældet, hvor der ikke er en efterfølgende opkrævning af et motorkrav, som morarenterne kan opkræves sammen med. Det forventes dog, at antallet af opkrævninger af småbeløb via den nye opkrævningsløsning baseret på DMO-plattformen vil være begrænset.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.9 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 21

Opkrævningslovens § 2, stk. 2, 1. pkt., bestemmer, at angivelser vedrørende de i bilag 1, liste A, nævnte love skal indgives til Skatteforvaltningen senest den 15. i den første måned efter udløbet af afregningsperioden. I bilag 1, liste A, nr. 15, nævnes lov om visse miljøafgifter.

Det foreslås, at opkrævningslovens *bilag 1, liste A, nr. 15*, ophæves.

Nr. 16-31 vil herefter blive nr. 15-30.

Lov om visse miljøafgifter blev ophævet med virkning fra den 1. april 2001, jf. § 2, stk. 3, i lov nr. 1292 af 20. december 2000. Ved en fejl blev nr. 15 ikke samtidig ophævet, hvorfor det foreslås, at nr. 15 ophæves.

*Til § 2*

Til nr. 1

Af boafgiftslovens § 36, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at en arving, legatar eller gavemodtager, der som arv eller gave modtager aktier eller en erhvervsvirksomhed, der opfylder betingelserne i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 2 og 3, jf. dog stk. 5, eller kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, kan vælge at afdrage den bo- og tillægsboafgift og gaveafgift, der hviler på de nævnte aktiver, over en periode på op til 30 år med lige store årlige afdrag regnet fra det tidspunkt, hvor afgiften forfaldt til betaling.

Henstandsbeløbet forrentes ifølge boafgiftslovens § 36, stk. 1, 2. pkt., med en rentesats svarende til standardrenten i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 2, og renten forfalder til betaling samtidig med det årlige afdrag.

Valg af afdragsordning for betaling af boafgifter skal ifølge boafgiftslovens § 36, stk. 1, 3. pkt., meddeles skifteretten samtidig med indsendelse af boopgørelsen, jf. lov om skifte af dødsboer, og valg af afdragsordning for betaling af gaveafgift skal meddeles Skatteforvaltningen samtidig med indsendelse af gaveanmeldelsen, jf. § 26.

Det foreslås, at i boafgiftslovens § 36, stk. 1, 2. pkt., ændres »standardrenten i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 2, og renten« til »renten efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og renten, der beregnes dagligt og ikke kan fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst,«.

Med ændringen vil det af bestemmelsen fremgå, at henstandsbeløbet forrentes med en rentesats svarende til renten efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og renten, der beregnes dagligt og ikke kan fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, forfalder til betaling samtidig med det årlige afdrag.

I USO-projektet, jf. pkt. 1 i lovforslagets almindelige bemærkninger, er der peget på, at henstandsordninger ikke skal omfattes af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven og den foreslåede rentebestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt. Dog ønskes der gjort en undtagelse for henstandsordninger efter boafgiftslovens § 36, hvorfor renten for både den løbende forrentning under henstanden og ved manglende betaling inden for betalingsfristen skal være renten efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., om forrentningen af krav omfattet af det foreslåede kapitel 4 a. Der er dog fortsat behov for boafgiftslovens § 36, stk. 1, 2. pkt., idet bestemmelsen regulerer forrentningsperioden, men det skal af bestemmelsen fremgå, at forrentningen vil ske med renten efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 2 og 3

Det fremgår af boafgiftslovens § 38, stk. 1, at er en endelig boopgørelse eller anmeldelse, der kan danne grundlag for beregning af de samlede afgifter, ikke indsendt rettidigt, jf. § 10 og § 26, eller er hele boafgiften, tillægsboafgiften eller gaveafgiften ikke betalt rettidigt, jf. § 19, § 30 og § 36, stk. 4, skal der af afgifterne betales rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken opgørelse eller anmeldelse skulle have været indsendt eller fra forfaldsdagen, og indtil opgørelse eller anmeldelse er modtaget eller afgifterne er betalt.

Det fremgår af boafgiftslovens § 38, stk. 2, at er afgiften i et bo, der behandles ved bobestyrer, ikke betalt senest 3 år efter dødsdagen, skal der af afgifterne betales rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra 3-års-dødsdagen, og indtil afgiften er betalt eller midler til dækning af afgiftskravet er indbetalt.

Det foreslås i nr. 2, at i boafgiftslovens § 38, stk. 1, ændres »i henhold til § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken opgørelse eller anmeldelse skulle have været indsendt eller

fra forfaldsdagen, og indtil« til »efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., fra og med udløbet af den dag, hvor opgørelse eller anmeldelse skulle have været indsendt, eller fra og med udløbet af forfaldsdagen og til og med den dag, hvor«.

Med ændringen vil det fremgå, at hvis en endelig boopgørelse eller anmeldelse, der kan danne grundlag for beregning af de samlede afgifter, ikke er indsendt rettidigt, jf. § 10 og § 26, eller er hele boafgiften, tillægsboafgiften eller gaveafgiften ikke betalt rettidigt, jf. §§ 19 og 30 og § 36, stk. 4, skal der af afgifterne betales rente efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., fra og med udløbet af den dag, hvor opgørelse eller anmeldelse skulle have været indsendt, eller fra og med udløbet af forfaldsdagen og til og med den dag, hvor opgørelse eller anmeldelse er modtaget eller afgifterne er betalt.

Det foreslås i nr. 3, at i boafgiftslovens § 38, stk. 2, ændres »i henhold til § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra« til »efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., fra og med udløbet af«.

Med ændringen vil det fremgå, at hvis afgiften i et bo, der behandles ved bobestyrer, ikke er betalt senest 3 år efter dødsdagen, skal der af afgifterne betales rente efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., fra og med udløbet af 3-års-dødsdagen, og indtil afgiften er betalt eller midler til dækning af afgiftskravet er indbetalt.

I USO-projektet, jf. pkt. 1 i lovforslagets almindelige bemærkninger, er der peget på, at henstandsordninger ikke skal omfattes af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven og den foreslåede rentebestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt. Dog ønskes der gjort en undtagelse for henstandsordninger efter boafgiftslovens § 36, hvorfor renten for både den løbende forrentning under henstanden og ved manglende betaling inden for betalingsfristen skal være renten efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., om forrentningen af krav omfattet af det foreslåede kapitel 4 a. Boafgiftslovens § 38, stk. 1 og 2, indeholder bestemmelser om morarenter ved manglende betaling inden for betalingsfristen, og der vil fortsat være behov for disse bestemmelser, idet de regulerer bl.a. forrentningsperioden, men det skal af bestemmelserne fremgå, at forrentningen vil ske med renten efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 4

Boafgiftslovens § 44 er en ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelse, der i stk. 2, 1. pkt., bestemmer, at lov om afgift af arv og gave, jf. lovbekendtgørelse nr. 712 af 15. oktober 1991 med senere ændringer, ophæves. For arveerhvervelser m.v., hvor afgiftspligten er indtrådt før lovens ikrafttræden, der skete den 1. juli 1995, jf. § 44, stk. 1, og for gaver, som er modtaget inden dette tidspunkt, finder de hidtil gældende

regler dog fortsat anvendelse, jf. stk. 2, 2. pkt. I stk. 2, 3. pkt., bestemmes, at ved beregning af renter i henhold til § 24, stk. 1, og § 33, stk. 1, 3 og 7, i lov om afgift af arv og gave, jf. lovbekendtgørelse nr. 712 af 15. oktober 1991 med senere ændringer, anvendes dog en rentesats på 0,6 pct. pr. måned.

Af § 24, stk. 1, 1. pkt., i den nævnte lovbekendtgørelse fra 1991 fremgår, at når boet skiftes offentligt, forfalder afgiften til betaling, når udlodning kan ske, med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere. Betales afgiften ikke rettidigt, skal der betales en rente på 1 pct. for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen, jf. 2. pkt. Hvis sidste rettidige betalingsdag falder på en helligdag eller en lørdag, anses betaling den følgende hverdag for rettidig, jf. 3. pkt. Af § 33, stk. 1, 1. pkt., i den nævnte lovbekendtgørelse fra 1991 fremgår, at afgiften forfalder til betaling, 4 uger efter at der er givet den afgiftspligtige eller dennes repræsentant meddelelse om den beregnede afgift, med sidste rettidige betalingsdag 14 dage senere. Betales afgiften ikke rettidigt, skal der betales en rente på 1 pct. for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen, jf. 2. pkt. Hvis sidste rettidige betalingsdag falder på en helligdag eller en lørdag, anses betaling den følgende hverdag for rettidig, jf. 3. pkt. Af stk. 3, 1. pkt., fremgår, at den afgiftspligtige ikke ved at klage over afgiftsberegningen eller værdiansættelsen kan unddrage sig forpligtelsen til at indbetale den forfaldne afgift. Hvis klagen medfører tilbagebetaling af afgift, ydes der den afgiftspligtige en rentegodtgørelse på 1 pct. pr. påbegyndt måned fra betalingstidspunktet, jf. 2. pkt. Hvis klagen medfører en forhøjelse af afgiften, gælder stk. 1, jf. 3. pkt. Endelig fremgår af stk. 7, at skatteministeren eller den, skatteministeren bemyndiger dertil, kan give den afgiftspligtige henstand med betalingen, på betingelse af at der betales renter med 1 pct. for hver påbegyndt måned, henstanden omfatter.

Det foreslås, at i boafgiftslovens § 44, stk. 2, 3. pkt., ændres »en rentesats på 0,6 pct. pr. måned« til »rentesatsen efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.«.

Med ændringen vil det fremgå, at ved beregning af renter i henhold til § 24, stk. 1, og § 33, stk. 1, 3 og 7, i lov om afgift af arv og gave, jf. lovbekendtgørelse nr. 712 af 15. oktober 1991 med senere ændringer, anvendes dog rentesatsen efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Afgifter som anført i boafgiftslovens § 44, stk. 2, vil også være omfattet af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven og vil dermed skulle forrentes med rentesatsen efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt., som henviser til § 7. Der vil dog fortsat være behov for boafgiftslovens § 44, stk. 2, 3. pkt., men der skal foretages den ændring, at det skal fremgå, at forrentningen skal ske efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

### Til § 3

Til nr. 1 og 2

I brændstofforbrugsafgiftsloven bestemmes i § 11, stk. 2, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgift efter brændstofforbrugsafgiftsloven.

I brændstofforbrugsafgiftslovens § 11, stk. 3, bestemmes, at forfaldne renter i henhold til opkrævningslovens § 7 og gebyr i henhold til opkrævningslovens § 6 ikke refunderes ved tilbagebetaling af afgift i medfør af brændstofforbrugsafgiftslovens § 4, stk. 3.

Af brændstofforbrugsafgiftslovens § 4, stk. 3, 1. pkt., fremgår, at såfremt en afgiftspligtig bil afmeldes til Køretøjsregisteret, afkortes dens afgiftsperiode med de resterende dage af den pågældende periode. Registreres en afmeldt bil på ny, indtræder afgiftspligten efter de i stk. 1 fastsatte regler, jf. stk. 3, 2. pkt. Ved anmeldelse til Køretøjsregisteret af anden ejer (bruger) af bilen afkortes afgiftsperioden med de resterende dage af den pågældende periode, og afgiftspligten indtræder på ny efter de i stk. 1 fastsatte regler, jf. stk. 3, 3. pkt.

Det foreslås i nr. 1, at brændstofforbrugsafgiftslovens § 11, stk. 2, ophæves.

Afgift efter brændstofforbrugsafgiftsloven vil være blandt de kravtyper, der foreslås omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, der bl.a. med § 15 a, stk. 1, skal bestemme, at gebyrbestemmelsen i § 6 skal finde tilsvarende anvendelse for krav omfattet af kapitel 4 a, ligesom det af den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt., skal fremgå, at der ved manglende betaling inden for betalingsfristen skal ske forrentning efter § 7, stk. 1.

Der er derfor ikke længere behov for bestemmelsen i brændstofforbrugsafgiftslovens § 11, stk. 2, idet hjemlen til opkrævning af rykkergebyrer og morarenter fremover foreslås at skulle være henholdsvis opkrævningslovens § 15 a, stk. 1, og § 15 b, stk. 1, 1. pkt., som der derfor vil skulle henvises til som begrundelse for gebyropkrævningen og forrentningen.

Det foreslås i nr. 2, at i brændstofforbrugsafgiftslovens § 11, stk. 3, der med den i nr. 1 foreslåede ophævelse af § 11, stk. 2, bliver stk. 2, ændres »§ 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. og gebyr i henhold til § 6 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.« til »opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og gebyr i henhold til opkrævningslovens § 15 a, stk. 1,«.

Der er tale om en konsekvens af forslaget om fremover at have hjemlen til henholdsvis forrentning ved manglende betaling inden for betalingsfristen og opkrævning af rykkergebyr placeret i henholdsvis opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og § 15 a, stk. 1, jf. den ovenfor med nr. 1 foreslåede ophævelse af brændstofforbrugsafgiftslovens § 11, stk. 2.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.1-2.1.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

## Til § 4

Til nr. 1

Er der ved udbetaling af udbytte, royalty eller renter indeholdt kildeskat efter kildeskattelovens §§ 65-65 D, og overstiger den indeholdte skat den endelige skat, kan den skattepligtige anmode om tilbagebetaling af det overskydende beløb. Tilbagebetalingen af det overskydende beløb skal efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 1. pkt., ske inden 6 måneder fra Skatteforvaltningens modtagelse af anmodningen om tilbagebetaling. Sker tilbagebetalingen af det overskydende beløb efter dette tidspunkt, tilkommer der efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., den skattepligtige en rente svarende til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,2833 procentpoint pr. påbegyndt måned.

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

Efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 3. pkt., finder bestemmelsens 1. og 2. pkt. dog ikke anvendelse i tilfælde omfattet af kildeskattelovens § 67, stk. 1, 2 og 6.

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

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

Konstateres det efterfølgende, at der med urette er blevet tilbagebetalt indeholdt skat af udbytte, royalty eller renter til den skattepligtige, vil den skattepligtige skulle tilbagebetale det udbetalte beløb, herunder eventuel rentegodtgørelse efter

kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt. Der gælder ikke særlige regler om forrentning af sådanne tilbagebetalingskrav, og forrentning vil derfor skulle ske efter rentelovens regler, dvs. som udgangspunkt fra den dag, da Skatteforvaltningen begyndte retsforfølgning til betaling af gælden, jf. rentelovens § 8, stk. 1.

Det foreslås i kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, at indsætte som 4. og 5. pkt., at er der med urette sket tilbagebetaling efter 1. pkt., skal den skattepligtige tilbagebetale det udbetalte beløb med tillæg af renter svarende til rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, fra udbetalingsdatoen, og indtil beløbet tilbagebetales, og med tillæg af eventuel rentegodtgørelse, som er udbetalt til den skattepligtige efter 2. pkt. Renter efter 4. pkt. kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Forslaget indebærer for det første, at det præciseres, at hvis der med urette er tilbagebetalt indeholdt skat til en skattepligtig, der har anmodet om tilbagebetaling, jf. kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, vil den skattepligtige skulle tilbagebetale det med urette udbetalte beløb, herunder en eventuel rentegodtgørelse efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt.

Forslaget indebærer desuden, at hvis det beløb, der er tilbagebetalt til den skattepligtige efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 1. pkt., skal tilbagebetales til Skatteforvaltningen, vil beløbet skulle tillægges renter svarende til rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, fra udbetalingsdatoen og til og med den dag, hvor beløbet tilbagebetales.

Endelig indebærer forslaget til kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 5. pkt., at renter efter forslaget til kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 4. pkt., ikke skal kunne fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Det bemærkes, at selv om tilbagebetaling af indeholdt kildeskat efter reglen i kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 1. pkt., primært er relevant for begrænset skattepligtige modtagere af udbytte, renter eller royalty, vil der i visse tilfælde også kunne ske tilbagebetaling til skattepligtige, der er fuldt skattepligtige her i landet.

Hvis den skattepligtige har modtaget en rentegodtgørelse efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., vil rentegodtgørelsen som nævnt også skulle tilbagebetales, hvis det efterfølgende viser sig, at tilbagebetalingen af indeholdt kildeskat er sket med urette. Ved tilbagebetalingen skal det beløb, der er udbetalt i rentegodtgørelse, ikke tillægges renter efter den foreslåede bestemmelse i kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 4. pkt.

Til nr. 2

Er der ved udbetaling af udbytte, royalty eller renter indeholdt kildeskat efter kildeskattelovens §§ 65-65 D, og overstiger den indeholdte skat den endelige skat, kan den skattepligtige anmode om tilbagebetaling af det overskydende beløb. Tilbagebetalingen af det overskydende beløb skal efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 1. pkt., ske inden 6 måneder fra Skatteforvaltningens modtagelse af anmodningen om tilbagebetaling. Sker tilbagebetalingen af det over-

skydende beløb efter dette tidspunkt, tilkommer der efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 2. pkt., den skattepligtige en rente svarende til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,2833 procentpoint pr. påbegyndt måned.

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

I kildeskattelovens § 69 B, stk. 3, er det bestemt, at hvis Skatteforvaltningen skønner, at udbetaling på det foreliggende grundlag vil indebære en nærliggende risiko for tab, kan Skatteforvaltningen kræve sikkerhedsstillelse af modtageren.

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

Det foreslås, at i kildeskattelovens § 69 B, stk. 3, 1. pkt., indsættes efter »modtageren« », herunder for renter efter stk. 1, 4. pkt.«.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at når betingelserne for at stille krav om sikkerhedsstillelse er opfyldt, vil Skatteforvaltningen kunne kræve, at sikkerhedsstillelsen også skal dække renter efter den i lovforslagets § 4, nr. 1, foreslåede bestemmelse i kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 4. pkt.

Det vil på det tidspunkt, hvor sikkerheden skal stilles, ikke ligge fast, hvor stort rentebeløbet efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1, 3. pkt., til sin tid vil være, idet det bl.a. vil afhænge af, hvor lang tid der forløber, før der foreligger en endelig afgørelse af, om den skattepligtige skal tilbagebetale den kildeskat, der er tilbagebetalt til vedkommende efter kildeskattelovens § 69 B, stk. 1.

Hvis den skattepligtige ønsker at stille en beløbsbegrænset sikkerhed, i modsætning til f.eks. en beløsubegrænset bankgaranti, vil Skatteforvaltningen kunne kræve, at sikkerheden er tilstrækkelig til at dække de renter, der med rimelighed vil kunne forventes at påløbe, indtil afklaringen foreligger. Skatteforvaltningen vil i den forbindelse kunne tage hensyn til karakteren af tvisten mellem parterne, herunder om sagen rejser EU-retlige problemstillinger, som eventuelt kan blive forelagt for EU-Domstolen, hvilket vil kunne forlænge det tidsrum, sagen verserer.

Til § 5

Til nr. 1 og 2

I lov om et loft over indtægter fra elproduktion bestemmes i § 12, stk. 3, 1. pkt., at skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om, at ind- og udbetalinger for producenter, der er betalingspligtige efter § 2, men alene er registreret med et personnummer, således at opkrævningslovens kapitel 5 ikke kan finde anvendelse for ind- og udbetalinger efter denne lov, skal ske via et andet af Skatteforvaltningens systemer. I § 12, stk. 3, 2. pkt., bestemmes, at ved for sen indbetaling forrentes kravet mod sådanne producenter, jf. 1. pkt., efter opkrævningslovens § 7, stk. 1. Opkrævningslovens § 6, § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, stk. 2 og 4, og § 12, stk. 1, 2. pkt., og stk. 2, 2. pkt., finder ifølge § 12, stk. 3, 3. pkt., i lov om et loft over indtægter fra elproduktion tilsvarende anvendelse for producenter omfattet af 1. pkt., idet anvendelsen af § 8, stk. 2, dog vil vedrøre renter, der påløber efter udløbet af betalingsfristen i stk. 2, 2. pkt.

Det foreslås i nr. 1, at § 12, stk. 3, 2. pkt., i lov om et loft over indtægter fra elproduktion ophæves.

Det foreslås i nr. 2, at i § 12, stk. 3, 3. pkt., i lov om et loft over indtægter fra elproduktion, der bliver 2. pkt., ændres »6, § 8, stk. 1, nr. 2 og 3« til »8«.

Forslagene skyldes, at opkrævningen i de tilfælde, hvor betaling ikke skal ske til skattekontoen, jf. opkrævningslovens kapitel 5, vil skulle reguleres af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven. Det foreslås, at der i dette kapitel med § 15 b, stk. 1, 1. pkt., indsættes en bestemmelse om renter ved manglende betaling inden for betalingsfristen, ligesom der med § 15 a, stk. 1, foreslås en hjemmel til opkrævning af rykkergebyr efter bestemmelsen i § 6.

Den foreslåede ændring i nr. 1 skyldes, at rentebestemmelsen i § 12, stk. 3, 2. pkt., i lov om et loft over indtægter fra elproduktion vil blive overflødig.

Den foreslåede ændring i nr. 2 skyldes, at henvisningen i § 12, stk. 3, 3. pkt., til opkrævningslovens § 6 også vil miste sin betydning.

Med den foreslåede ændring vil der herefter alene blive henvist til opkrævningslovens § 8, stk. 2 og 4, og ikke længere tillige til § 8, stk. 1, nr. 2 og 3. Det skyldes, at det foreslås, at der med opkrævningslovens § 15 a, stk. 2, indsættes en bestemmelse, hvorefter opkrævningslovens § 8, stk. 1, nr. 2, finder anvendelse ved opkrævning af rykkergebyr efter den foreslåede bestemmelse i § 15 a, stk. 1, ligesom der med opkrævningslovens § 15 b, stk. 3, foreslås en bestemmelse, hvorefter § 8, stk. 1, nr. 3, finder anvendelse ved opkrævning af renter efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.1-2.1.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til § 6

Til nr. 1

I § 16 b, stk. 1, 1. pkt., i lov om forskellige forbrugsafgifter bestemmes, at varemottagere, der ikke er erhvervsdrivende, og som fra andre EU-lande modtager varer omfattet af afsnit IX, ved modtagelsen af varerne skal angive den mængde varer, hvoraf der skal betales afgift til Skatteforvaltningen. Afsnit IX omhandler afgift af røgfri tobak, nikotinprodukter og nikotinholdige væsker. Angivelsen skal ifølge § 16 b, stk. 1, 2. pkt., være underskrevet af varemottageren. Indbetalingen skal ifølge 3. pkt. ske senest samtidig med indsendelsen af den i 2. pkt. nævnte angivelse. I 4. pkt. bestemmes, at opkrævningslovens § 3, stk. 2, §§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse.

Det foreslås, at i § 16 b, stk. 1, 4. pkt., i lov om forskellige forbrugsafgifter ændres »§§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3,« til »og § 5«.

Krav efter afsnit IX, § 16 a, stk. 1 og 5, og § 16 b i lov om forskellige forbrugsafgifter foreslås at skulle opkræves efter det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven. Det foreslås, at dette kapitel med § 15 a, stk. 1, skal indeholde en bestemmelse om opkrævning af rykkergebyr efter § 6, og at § 15 b, stk. 1, 1. pkt., skal hjemle forrentning i medfør af § 7, stk. 1, af krav, der ikke betales inden for betalingsfristen.

Med den foreslåede ændring vil der herefter alene blive henvist til opkrævningslovens § 3, stk. 2, og § 5. Henvisningerne til §§ 6 og 7 samt § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, vil blive overflødige som følge af de foreslåede nye bestemmelser i § 15 a, stk. 1, om rykkergebyrer, § 15 b, stk. 1, 1. pkt., om forrentning efter § 7, § 15 a, stk. 2, hvorefter opkrævningslovens § 8, stk. 1, nr. 2, finder anvendelse ved opkrævning af rykkergebyr efter den foreslåede bestemmelse i § 15 a, stk. 1, og § 15 b, stk. 3, hvorefter § 8, stk. 1, nr. 3, finder anvendelse ved opkrævning af renter efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.1-2.1.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

#### Til § 7

Til nr. 1

I § 5, stk. 1, 1. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige bestemmes, at fordringer under inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, jf. § 1, stk. 1, med undtagelse af bøder, forrentes med en årlig rente svarende til renten i henhold til rentelovens § 5, stk. 1 og 2, med et fradrag på 4 pct., dog således at en ændring af renten i henhold til rentelovens § 5, stk. 1 og 2, først har virkning 5 hverdage efter datoen for ændringen. Af 5, stk. 1, 2. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige fremgår, at renten efter 1. pkt. ikke kan blive mindre end 0 pct. Renten tilskrives ifølge 3. pkt. fra den 1. i måneden efter modtagelsen hos restanceinddrivelsesmyndigheden. For fordringer, der tilhører restanceinddrivelsesmyndigheden, tilskrives renten fra den

1. i måneden efter den måned, hvori fordringen er stiftet, jf. 4. pkt.

Bestemmelsen i 4. pkt. blev – som 3. pkt. – indsat ved § 1, nr. 9, i lov nr. 285 af 29. marts 2017. Af forarbejderne, jf. Folketingstidende 2016-17, tillæg A, L 137 som fremsat, pkt. 2.2.1.2, side 33, og de specielle bemærkninger til § 1, nr. 8, side 45, fremgår, at efter den daværende formulering af § 5 kunne der efter en ordlydsfortolkning opstå tvivl om, hvorvidt der var adgang til at forrente restanceinddrivelsesmyndighedens inddrivelsesomkostninger, da disse ikke overdrages til restanceinddrivelsesmyndigheden i overensstemmelse med de regler, der i øvrigt gælder for overdragelsen af de fordringer, der omfattes af lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, jf. lovens § 2, stk. 3 og 4. I stedet stiftes de af restanceinddrivelsesmyndigheden, hvorfor en sådan overdragelse ikke giver mening. Det fremgår, at bestemmelsen derfor har til formål at udrydde denne tvivl om adgang til forrentning af inddrivelsesomkostningerne. Derudover skal det med bestemmelsen præciseres, at for fordringer, der tilhører restanceinddrivelsesmyndigheden, dvs. inddrivelsesomkostningerne, f.eks. gebyrer, der er stiftet af restanceinddrivelsesmyndigheden, tilskrives – efter gældende ret og i overensstemmelse med praksis hos restanceinddrivelsesmyndigheden, hvorefter stiftelsestidspunktet for inddrivelsesomkostninger blev sidestillet med overdragelsestidspunktet for fordringer, der var modtaget til inddrivelse – rente fra den 1. i måneden efter den måned, hvori fordringen er stiftet af restanceinddrivelsesmyndigheden.

Det foreslås, at i § 5, stk. 1, 4. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige ændres »fordringer, der tilhører restanceinddrivelsesmyndigheden,« til »restanceinddrivelsesmyndighedens krav på dækning af inddrivelsesomkostninger«.

Forslaget skyldes, at det med ændringen præciseres, at alene restanceinddrivelsesmyndighedens inddrivelsesomkostninger vil være omfattet af bestemmelsen i § 5, stk. 1, 4. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Med den i lovforslagets § 1, nr. 11, foreslåede regel i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., om forrentning af de krav, der foreslås omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, dvs. bl.a. restanceinddrivelsesmyndighedens tilbagebetalingskrav efter den foreslåede bestemmelse i § 15 d, stk. 1, 1. pkt., vil sådanne tilbagebetalingskrav blive forrentet efter § 15 b, stk. 1, 1. pkt., men med den gældende ordlyd i § 5, stk. 1, 4. pkt., hvorefter fordringer, der tilhører restanceinddrivelsesmyndigheden, forrentes fra den 1. i måneden efter den måned, hvor fordringen er stiftet, vil også restanceinddrivelsesmyndigheden tilbagebetalingskrav være omfattet af ordlyden. Det er dog tanken, at sådanne tilbagebetalingskrav skal forrentes efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., så længe tilbagebetalingskravet befinder sig i et opkrævnings-system, f.eks. den nye opkrævningsløsning via DMO-plattformen. Når fordringen overføres fra denne opkrævningsløsning til inddrivelsessystemet PSRM, vil dette indebære en

modtagelse som anført i § 5, stk. 1, 2. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, og indtil den 1. i måneden efter overførslen til PSRM vil der påløbe renter efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt. Fra og med den 1. i måneden efter overførslen vil der derimod påløbe inddrivelsesrenter efter § 5, stk. 1, 1. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.1 og 2.1.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

#### Til § 8

Til nr. 1

I lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto bestemmes i § 11 D, stk. 1, 1. pkt., at fristen for betaling af afgift omfattet af § 9, § 10, § 11 og § 11 A er den 1. maj i året efter indkomståret, dødsåret, konkursåret henholdsvis ophørs- eller afhændelsesåret med sidste rettidige betalingsdag den 1. juli i forfaldsåret. Falder den sidste rettidige indbetalingsdag på en banklukkedag, forlænges fristen til den førstkomende bankdag, jf. § 11 D, stk. 1, 2. pkt. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes det forfaldne beløb med renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne.

Det foreslås, at § 11 D, stk. 1, 3. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto ophæves.

Baggrunden er, at krav omfattet af lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto vil være omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, jf. forslaget til opkrævningslovens § 15, stk. 1, der foretager en negativ afgrænsning af anvendelsesområdet for kapitel 4 a. Blandt de krav, der ikke skal være omfattet af anvendelsesområdet, nævnes krav omfattet af § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, for så vidt angår beskatning af etableringskonto. Der er tale om krav, der omfattes af en henstand. I alle øvrige situationer vil krav efter lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto derimod være omfattet af det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven og dermed af den foreslåede rentebestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Frem for at ændre § 11 D, stk. 1, 3. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, så der i stedet henvises til opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., foreslås det, at bestemmelsen ophæves, så der alene vil være én rentehjemmel vedrørende forrentningen ved ikke rettidig betaling, nemlig den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.1 og 2.1.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

#### Til § 9

Til nr. 1

I lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne bestemmes i § 13, stk. 1, 1. pkt., at bestyrelser for selskaber, foreninger m.v. er pligtige på forlangende at give kommunalbestyrelsen i den kommune, der foretager fordelingen, og fordelingsnævnet de oplysninger, der er nødvendige for fordelingsforetagelse. Vægrer nogen sig ved at efterkomme et sådant forlangende, kan skatteministeren ifølge 2. pkt. om fornødent fremtvinge pligtens efterkommelse ved pålæg af en daglig bøde. Bøderne tilfalder statskassen, jf. 3. pkt.

Det foreslås, at i § 13, stk. 1, 3. pkt., i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne indsættes efter »Bøderne« »og eventuelle renter heraf, jf. opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.,«.

Forslaget skyldes forslaget om fremover at forrente tvangsbøder, og det er derfor nødvendigt i § 13, stk. 1, 3. pkt., i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne at angive, at ikke kun tvangsbøderne, men også renter af sådanne tvangsbøder tilfalder statskassen.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.4 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

#### Til § 10

Til nr. 1

Af § 10 i lov om vejafgift fremgår, at ved opkrævning af beløb efter denne lov finder opkrævningslovens §§ 6 og 7 om gebyr og rente ved forsinket betaling anvendelse. Det fremgår af § 18, stk. 3, i lov om vejafgift, at bl.a. lovens § 10 finder anvendelse fra den 1. januar 2025. Bestemmelsen indebærer, at der kan opkræves gebyr fra Sund og Bælt Holding A/S, hvis der ikke sker indbetaling af afgifter inden den 20. i måneden, jf. § 6, stk. 1 og 3. Hvis det som følge af manglende betaling inden for betalingsfristen bliver nødvendigt at udsende en rykker til Sund og Bælt Holding A/S, kan der således opkræves et gebyr på 65 kr., jf. § 6 i opkrævningsloven.

Bestemmelsen i § 10 i lov om vejafgift indebærer endvidere, at hvis den afgift, der er opkrævet i forbindelse med anvendelse af køretøjsudstyr, ikke betales rettidigt af Sund og Bælt Holding A/S, dvs. i overensstemmelse med de frister, der er fastsat i medfør af § 6, stk. 1 og 3, eller hvis der er ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente, som fastsættes efter reglerne i opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten beregnes dagligt, jf. opkrævningslovens § 7, stk. 1.

Det foreslås, at § 10 i lov om vejafgift ophæves.

Baggrunden er, at vejafgift efter lov om vejafgift vil være blandt de krav, der foreslås omfattet af det foreslåede kapi-

tel 4 a i opkrævningsloven. Der foreslås med §§ 15 a og 15 b bestemmelser om henholdsvis opkrævning af rykkergebyr efter opkrævningslovens § 6 og om forrentning efter § 7, stk. 1, ved manglende betaling inden for betalingsfristen. Bestemmelsen i § 10 i lov om vejafgift vil derfor blive overflødig.

Til nr. 2

Lov om afgift af vejbenyttelse bestemmer i § 6, stk. 2, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgift efter denne lov. Hvis afgift efter lov om afgift af vejbenyttelse ikke betales rettidigt, vil der med opkrævningslovens § 6 derfor kunne opkræves et rykkergebyr på 65 kr., ligesom der vil påløbe morarenter efter § 7.

Tilsvarende bestemmer lov om vejafgift i § 10, at ved opkrævning af beløb efter denne lov finder opkrævningslovens §§ 6 og 7 om gebyr og rente ved forsinket betaling anvendelse.

I § 18, stk. 7, i lov om vejafgift bestemmes, at lov om afgift af vejbenyttelse, jf. lovbekendtgørelse nr. 174 af 21. februar 2020, ophæves den 1. januar 2025.

Med lovforslagets § 10, nr. 1, foreslås det at ophæve § 10 i lov om vejafgift, da afgift efter denne lov vil være omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, hvorfor der med de foreslåede bestemmelser i opkrævningslovens §§ 15 a og 15 b vil være hjemmel til at opkræve henholdsvis rykkergebyrer og morarenter.

Som følge af den foreslåede afgrænsning af anvendelsesområdet for det foreslåede kapitel 4 a i opkrævningsloven, jf. forslaget til opkrævningslovens § 15, vil afgift efter lov om afgift af vejbenyttelse også blive omfattet af anvendelsesområdet, hvilket dog alene vil være relevant, hvis der fra og med den 1. januar 2025 stadig findes sådanne krav, fordi de ikke er blevet betalt inden den 1. januar 2025. Til og med den 31. december 2024 vil hjemlen til opkrævning af rykkergebyrer og morarenter således fortsat være § 6, stk. 2, i lov om afgift af vejbenyttelse, men fra og med den 1. januar 2025 vil hjemlen være de foreslåede bestemmelser i opkrævningslovens § 15 a om rykkergebyrer og § 15 b om morarenter.

Det foreslås, at i § 18, stk. 7, i lov om vejafgift indsættes et 2. pkt. om, at for ubetalte krav på afgift efter lov om afgift af vejbenyttelse finder opkrævningslovens §§ 15 a og 15 b anvendelse fra og med den 1. januar 2025.

Dermed kommer det til at fremgå udtrykkeligt af den bestemmelse – § 18, stk. 7, i lov om vejafgift – der ophæver lov om afgift af vejbenyttelse, at for ubetalte krav på afgift efter lov om afgift af vejbenyttelse vil der fra og med den 1. januar 2025, hvor § 6, stk. 2, i lov om afgift af vejbenyttelse ikke længere vil være gældende, kunne opkræves rykkergebyr efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 a, mens der vil kunne opkræves morarenter efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.1-2.1.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

## Til § 11

Til nr. 1 og 2

I lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. bestemmes i § 12, stk. 2, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgifter efter lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., mens det i § 12, stk. 3, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. bestemmes, at forfaldne renter i henhold til opkrævningslovens § 7 og gebyr i henhold til opkrævningslovens § 6 ikke refunderes ved tilbagebetaling af afgift i medfør af § 6, stk. 3, der i 1. pkt. bestemmer, at såfremt et køretøj, der er afgiftspligtigt efter §§ 3, 4 og 5 afmeldes af Køretøjsregisteret, afkortes dets afgiftsperiode med de resterende dage af den pågældende periode. Registreres et afmeldt køretøj på ny, indtræder afgiftspligten efter de i stk. 1 fastsatte regler, jf. § 6, stk. 3, 2. pkt. Ved anmeldelse til Køretøjsregisteret af anden ejer (bruger) af køretøjet afkortes afgiftsperioden med de resterende dage af den pågældende periode, og afgiftspligten indtræder på ny efter de i stk. 1 fastsatte regler, jf. § 6, stk. 3, 3. pkt. I § 6, stk. 4, bestemmes i 1. pkt., at tilbagebetaling af afgift som følge af afgiftsperiodens afkortning som nævnt i stk. 3 sker til den, i hvis navn køretøjet på afgiftens forfaldstid er registreret. Tilbagebetalingen sker uden forudgående ansøgning, jf. § 6, stk. 4, 2. pkt.

Det foreslås i nr. 1, at § 12, stk. 2, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. ophæves.

Samtlige krav efter lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. vil være omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven. Det foreslås, at der for krav, der omfattes af dette nye kapitel, skal gælde selvstændige hjemler til opkrævning af rykkergebyrer og morarenter ved manglende betaling inden for betalingsfristen, nemlig henholdsvis § 15 a, stk. 1, der henviser til § 6, og § 15 b, stk. 1, 1. pkt., der henviser til § 7. Bestemmelsen i § 12, stk. 2, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. vil derfor blive overflødig.

Det foreslås i nr. 2, at i § 12, stk. 3, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., der som følge af den i nr. 1 foreslåede ophævelse af § 12, stk. 2, bliver stk. 2, ændres »§ 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. og gebyr i henhold til § 6 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.« til »opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og gebyr i henhold til opkrævningslovens § 15 a, stk. 1,«.

Med den foreslåede ændring vil det af § 12, stk. 3, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. fremgå, at forfaldne renter i henhold til opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og gebyr i henhold til opkrævningslovens § 15 a, stk. 1, ikke refunderes ved tilbagebetaling af afgift i medfør af § 6, stk. 3.

Den foreslåede ændring skyldes den foreslåede indførelse af nye bestemmelser i opkrævningslovens § 15 a om rykkerge-



byrer og § 15 b om morarenter for krav, der omfattes af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.1-2.1.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

### Til § 12

Til nr. 1

Skatteforvaltningen kan pålægge registrerede virksomheder at indsende angivelser af moms og indbetale afgiften senest den 15. i måneden efter afgiftsperiodens udløb, jf. momslovens § 62, stk. 1. Tilsvarende kan Skatteforvaltningen efter momslovens § 62, stk. 4, betinge registreringen af, at virksomheden anvender en forkortet afregningsperiode i stedet for de almindelige angivelses- og betalingsfrister for nystartede virksomheder, som gælder efter momslovens § 57. Hvis virksomheden bliver pålagt en forkortet afregningsperiode, skal den angive og betale moms månedsvi i stedet for kvartalsvis. For de månedsafregnende virksomheder betyder det, at moms skal angives og betales senest den 15. i måneden efter afregningsperiodens udløb i stedet for senest den 25. i måneden efter afgiftsperiodens udløb, som er den sædvanlige angivelses- og betalingsfrist. For at Skatteforvaltningen kan pålægge en virksomhed forkortet afregning for moms, kræves det, at de objektive betingelser nævnt i opkrævningslovens § 11, stk. 1 og 2, er opfyldt, jf. henholdsvis momslovens § 62, stk. 1 og 4.

Pålæg om forkortet afregning kan kun gives, hvis betingelserne for at kræve sikkerhedsstillelse er opfyldt.

Ved forkortet afregning for en allerede momsregistreret virksomhed, jf. momslovens § 62, stk. 1, skal de objektive betingelser ifølge opkrævningslovens § 11, stk. 1, være opfyldt. Det indebærer, at en af betingelserne i nr. 1-4 skal være opfyldt:

1) Virksomheden for de seneste 12 afregningsperioder fire gange ikke rettidigt har indbetalt skatter og afgifter m.v. omfattet af opkrævningsloven og, for så vidt angår enkeltmandsvirksomheder, tillige personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift, og a) virksomheden er i restance vedrørende skatter og afgifter, for hvilke den er registreret, samt eventuelt selskabsskatter og, for så vidt angår enkeltmandsvirksomheder, tillige personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift, med et beløb, der overstiger 50.000 kr., og virksomheden ikke indbetaler denne restance senest den 10. hverdag fra modtagelsen af en erindringskrivelse fra Skatteforvaltningen, hvorved virksomheden underrettes om, at den ved fortsat manglende betaling pålægges at stille sikkerhed, eller b) virksomheden ikke rettidigt har afgivet oplysninger til Skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2.

2) Virksomhedens kapitalgrundlag, herunder den lovpligtige kapital i selskaber, er trukket ud af virksomheden.

3) Der efter virksomhedens registrering opstår eller konstateres forhold, som efter stk. 2, jf. stk. 4, kan begrunde pålæg om sikkerhedsstillelse.

4) Virksomheden leverer varer eller ydelser med leveringssted her i landet, jf. momslovens kapitel 4, og de skatter og afgifter m.v., der opstår i forbindelse med virksomhedens levering af varerne eller ydelserne, antages forsætligt eller groft uagtsomt ikke at ville blive afregnet til Skatteforvaltningen.

Det kræves herudover, at den subjektive betingelse i § 11, stk. 3, 1. pkt., er opfyldt, dvs. at det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten.

Ved forkortet afregning i forbindelse med registrering for moms, jf. momslovens § 62, stk. 4, skal de objektive betingelser ifølge opkrævningslovens § 11, stk. 2, være opfyldt. Det indebærer, at en af betingelserne i nr. 1-3 skal være opfyldt:

1) Hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der med hensyn til skatter og afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed, efter at personen fik den nævnte tilknytning til virksomheden, har påført staten et samlet tab på mere end 50.000 kr. som følge af konkurs eller anden insolvens eller opbygget en usikret og ubetalt restance på mere end 50.000 kr. til Skatteforvaltningen.

2) Hvis virksomheden inden for de seneste 5 år har fået registreringen, for så vidt angår det samme registreringsforhold, inddraget efter § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter stk. 9, § 19 a, stk. 1, eller § 19 b.

3) Hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der inden for de seneste 5 år, og efter at personen fik den nævnte tilknytning til virksomheden, har fået sin registrering, for så vidt angår samme type registreringsforhold, inddraget efter § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter stk. 9, § 19 a, stk. 1, eller § 19 b.

Det kræves herudover, at den subjektive betingelse i § 11, stk. 3, 1. pkt., er opfyldt, dvs. at det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten.

Skatteforvaltningen kan dog helt fritage en virksomhed for at anvende forkortet afregningsperiode, hvis der indgås en betalingsordning, som virksomheden overholder, eller hvis der i øvrigt ikke på baggrund af virksomhedens forhold vurderes at være behov for at pålægge virksomheden forkortet afgiftsperiode m.v., jf. momslovens § 62, stk. 3. Derudover kan virksomheden fritages for forkortet afregning, hvis den

vælger at stille sikkerhed efter opkrævningslovens § 11, stk. 5, dvs. for et beløb, der svarer til virksomhedens restancer vedrørende skatter og afgifter m.v. og det forventede gennemsnitlige tilsvær i en 3-måneders-periode samt det skønnede eller opgjorte tilsvær fra den eventuelle periode, hvor virksomheden har været drevet uregistreret, jf. momslovens § 62, stk. 5, 1. pkt. Af 2. pkt. fremgår, at hvis der efter sikkerhedsstillelsen opstår en ny restance, pålægges virksomheden forkortet afgiftsperiode m.v. efter stk. 1 og 4. Pålæg om, at virksomheden skal anvende forkortet afregning, skal meddeles virksomheden ved anbefalet brev, jf. momslovens § 62, stk. 1, 2. pkt., og stk. 4, 1. pkt., der henviser til stk. 1.

Det anbefalede brev indeholder et påbud, og påbuddets retsvirkning regnes fra det tidspunkt, hvor det er kommet frem til virksomheden. Den første forkortede afregningsperiode starter den 1. i den måned, der følger efter virksomhedens modtagelse af pålægget om at anvende forkortet afregning, jf. momslovens § 62, stk. 2, 1. pkt. Det er derfor ikke en betingelse, at virksomheden har fået kendskab til det anbefalede brevs indhold, men det er vigtigt for Skatteforvaltningen at kunne tilgå oplysninger om, hvornår meddelelsen kom frem til virksomheden, fordi modtagelsestidspunktet er afgørende for, hvornår virksomhedens første forkortede afregningsperiode vil starte, og hvornår virksomheden dermed skal angive og betale den næste moms til Skatteforvaltningen.

Det foreslås, at i momslovens § 62, stk. 1, 2. pkt., indsættes efter »ved« »Digital Post eller«.

Den foreslåede ændring vil have betydning for meddelelser om, at virksomheden er pålagt forkortet afregningsperiode efter både momslovens § 62, stk. 1 og 4. Ændringen vil betyde, at ovennævnte meddelelser fremover vil kunne sendes med Digital Post i stedet for som nu ved et anbefalet brev. I praksis forudsættes udgangspunktet at være, at meddelelserne sendes med Digital Post, og at det kun vil være i de tilfælde, hvor det ikke er muligt eller hensigtsmæssigt at sende meddelelsen via Digital Post, at meddelelsen vil blive sendt med anbefalet brev. Meddelelsen vil fortsat skulle sendes med anbefalet brev, hvis en virksomhed undtagelsesvis er fritaget for at være tilsluttet Digital Post, jf. fritagelsesbestemmelserne i § 5, stk. 1, 3 og 4, i lov om Digital Post fra offentlige afsendere.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.6 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

### Til § 13

Til nr. 1 og 2

I registreringsafgiftslovens § 7 b, stk. 1, bestemmes, at afgiften af et brugt motorkøretøj, der er afgiftsberigtiget efter §§ 4-5 e, 29 eller 29 a, godtgøres, såfremt køretøjet afmeldes fra Køretøjsregisteret og udføres fra landet. Bestemmelsen omhandler den såkaldte eksportgodtgørelse. I § 7 c, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at hvis det konstateres, at en person eller virksomhed har fået for meget i godtgørelse, afkræves den

pågældende det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav. I 2. pkt. bestemmes, at bestemmelserne i opkrævningslovens §§ 6-8 finder tilsvarende anvendelse. Bestemmelsen i § 6 omhandler opkrævning af rykkergebyrer, § 7 omhandler morarenter ved manglende betaling inden for betalingsfristen, mens § 8 gør det muligt for Skatteforvaltningen, hvor det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt, bl.a. at meddele fritagelse for betaling af afgift for foreløbig fastsættelse af tilsvær efter § 4, stk. 2, rykkergebyr efter § 6, morarenter efter § 7 og § 16 c, stk. 1 og 2, samt morarenter af krav efter § 5 om tilfælde, hvor der ikke er modtaget en både korrekt og rettidig angivelse.

I registreringsafgiftslovens § 19 om afregning af afgift fra ikkeregistrerede virksomheder m.m. bestemmes i stk. 1, 1. pkt., at et køretøj ikke kan registreres eller omregistreres i Køretøjsregisteret, før registreringsafgiften er betalt. Dette gælder dog ifølge 2. pkt. ikke i tilfælde som nævnt i § 17, stk. 1, der bestemmer, at en registreret virksomhed hæfter for afgiften af de køretøjer, virksomheden angiver afgiften af efter § 16, hvorefter en registreret virksomhed til Skatteforvaltningen skal angive afgiften af de køretøjer, som virksomheden anmelder til registrering i Køretøjsregisteret mod forevisning af bevis for virksomhedens registrering, jf. § 15, stk. 5. I § 19, stk. 2, bestemmes, at ved opkrævning af beløb efter denne lov finder opkrævningslovens § 6 og § 7 om gebyr og rente ved forsinket betaling tilsvarende anvendelse.

Det foreslås i nr. 1, at registreringsafgiftslovens § 7 c, stk. 5, 2. pkt., og § 19, stk. 2, ophæves.

Baggrunden for den foreslåede ophævelse af registreringsafgiftslovens § 7 c, stk. 5, 2. pkt., er den foreslåede indsættelse af et nyt kapitel 4 a i opkrævningsloven med fælles regler om bl.a. rykkergebyr og forrentning af de krav, der foreslås at skulle omfattes af det nye kapitel. Blandt disse krav er krav, der efter registreringsafgiftsloven afkræves ikkeregistrerede virksomheder. I de tilfælde, hvor et tilbagebetalingskrav i medfør af registreringsafgiftslovens § 7 c, stk. 5, 1. pkt., rettes mod en person, vil kravet være omfattet af reglerne i det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, herunder den foreslåede nye bestemmelse i § 15 a, stk. 1, om rykkergebyr og den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt., om morarenter efter § 7. Det foreslås samtidig med § 15 a, stk. 2, at § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, skal finde tilsvarende anvendelse på gebyrer efter stk. 1, 2. pkt., ligesom det med § 15 b, stk. 3, foreslås, at § 8, stk. 1, nr. 3, og stk. 5, skal finde tilsvarende anvendelse på renter efter stk. 1, 1. pkt. For tilbagebetalingskrav efter registreringsafgiftslovens § 7 c, stk. 5, 1. pkt., mod virksomheder vil opkrævningslovens §§ 6-8 også uden registreringsafgiftslovens § 7 c, stk. 5, 2. pkt., finde anvendelse, og bestemmelsen vil derfor blive overflødig.

Baggrunden for den foreslåede ophævelse af registreringsafgiftslovens § 19, stk. 2, er, at krav mod ikkeregistrerede virksomheder m.v. vil være omfattet af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, der foreslås med § 15 a, stk. 1, at indeholde en bestemmelse om opkrævning af rykkerge-

byr efter 6 og med § 15 b, stk. 1, 1. pkt., at indeholde en bestemmelse om forrentning efter § 7, stk. 1, ved manglende betaling inden for betalingsfristen. Bestemmelsen i registreringsafgiftslovens § 19, stk. 2, vil derfor blive overflødig.

Det foreslås i nr. 2, at i registreringsafgiftslovens § 27, stk. 1, nr. 2, ændres »§ 19, stk. 1« til »§ 19«.

Baggrunden er behovet for en konsekvensændring som følge af den i nr. 1 foreslåede ophævelse af § 19, stk. 2, hvorefter § 19 alene vil indeholde ét stykke.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.1 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

#### *Til § 14*

Til nr. 1

Når et dansk selskab m.v. udbetaler udbytter, renter, royalties og kursgevinster til en udenlandsk koncernforbunden modtager, skal det danske selskab indeholde kildeskat efter kildeskattelovens §§ 65-65 D, i det omfang udbetalingen er omfattet af begrænset skattepligt, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, d, g og h. Skattepligten er endeligt opfyldt, når det danske selskab har indeholdt og betalt kildeskatten, jf. kildeskattelovens § 69, stk. 1 og 2.

Hvis indeholdelse er sket med et for lavt beløb, hæfter den indeholdelsespligtige for differencen. Dette gælder dog ikke, hvis det udbetalende selskab m.v. kan godtgøre, at der ikke er udvist forsømmelighed ved den manglende indeholdelse af skat, jf. kildeskattelovens § 69, stk. 1.

Hvis det udbetalende selskab har indeholdt skattebeløbet, hæfter selskabet over for det offentlige for betaling af det indeholdte beløb, jf. kildeskattelovens § 69, stk. 2.

Selskaber, der er omfattet af sambeskatning, hæfter endvidere solidarisk vedrørende sambeskatningsperioden, jf. kildeskattelovens § 69, stk. 3.

I den situation hvor et selskab eller en forening m.v. er solvent opløst efter proklama, og formuen er udloppet til selskabsdeltagerne eller medlemmerne, uden at der er afsat tilstrækkelige midler til dækning af den kildeskat, som selskabet mangler at indeholde, er der efter gældende regler ikke nogen part at rejse et eventuelt kildeskattekrav imod, medmindre der fortsat eksisterer en restkoncern, som det ophørte selskab var sambeskattet med i betalingsåret, jf. kildeskattelovens § 69, stk. 3.

Hvis der i samme opløsningssituation konstateres et indkomstskattekrav, vil Skatteforvaltningen i medfør af selskabsskattelovens § 33 kunne rette kravet på restskat, restskattetilleg og renter heraf mod selskabsdeltagerne og medlemmerne tillige mod likvidator eller, hvor en sådan ikke er valgt eller beskikket, mod bestyrelsen.

Selskabsskattelovens § 33 omhandler den situation, hvor et selskab eller en forening m.v. opløses, og formuen ud-

loddes til selskabsdeltagerne eller medlemmerne, uden at der afsat tilstrækkelige midler til at dække selskabets eller foreningens skyldige skat. Det er her udgangspunktet, at selskabsdeltagerne, medlemmerne og likvidator – bestyrelsen, hvis likvidator ikke er valgt eller beskikket – er solidarisk ansvarlige for skattens betaling, jf. selskabsskattelovens § 33, 1. pkt.

Mod likvidator (bestyrelsen) kan det solidariske ansvar ikke gøres gældende for et større beløb end summen af de til selskabsdeltagerne eller medlemmerne foretagne udlodninger, og selskabsdeltagerne eller medlemmerne er kun ansvarlige i det omfang, hvori de har modtaget udlodning fra selskabet m.v., jf. selskabsskattelovens § 33, 2. pkt.

Ifølge bemærkningerne til lovforslaget om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v., L 43, jf. Folketingstidende 1959-60, tillæg A, spalte 1062, svarer bestemmelsen til den gældende statsskattelovs § 38, stk. 6, idet der dog blev foreslået to ændringer. For det første blev det foreslået, at deltagernes solidariske hæftelse blev begrænset således, at de kun hæfter med de beløb, som de har fået udloppet. For det andet blev det foreslået, at likvidator – eller hvor en sådan ikke er beskikket bestyrelsen – blev gjort medansvarlig, dog således at ansvar ikke kan gøres gældende for et større beløb end det, der i alt er udloppet til aktionærer eller medlemmer.

Efter reglen påhviler der således selskabsdeltagerne og medlemmerne et hæftelsesansvar, mens der påhviler likvidator og bestyrelse et culpaansvar.

Af selskabsskattelovens § 33, 3. pkt., fremgår det, at bestemmelsen ikke gælder i tilfælde, hvor der er tale om opløsning af aktie- og anpartsselskaber efter selskabslovens § 216, eller hvor der er tale om virksomheder med begrænset hæftelse, der opløses efter denne bestemmelse, jf. § 20 i lov om visse erhvervsdrivende virksomheder.

Likvidator har efter fast praksis mulighed for at anmode Skatteforvaltningen om en skattekvittance med henblik på at blive friholdt for risikoen i selskabsskattelovens § 33. Det er kun likvidator, der kan indhente en skattekvittance.

Det forhold, at skattekvittanceordningen alene vedrører ansvar efter selskabsskattelovens § 33, betyder, at hvis det omhandlede selskab under likvidation er omfattet af sambeskatning, vedrører skattekvittancen alene det likviderende selskabs forhold og ikke restkoncernens forhold.

Efter anmodning fra likvidator i forbindelse med likvidationens afslutning vil Skatteforvaltningen på baggrund af udkastet til likvidationsregnskab kunne udfærdige en kvittancemeddelelse, hvor der på det foreliggende grundlag gives meddelelse om, at der ikke bliver rejst yderligere krav om indkomstskat mod boet, hvis det endelige likvidationsregnskab ikke afviger fra det indsendte udkast. Skatteforvaltningen har dog også opfyldt sine forpligtelser i relation til skattekvittancen, selv om meddelelsen går ud på, at der vil blive rejst krav, f.eks. i form af konkrete ansættelser. Der

kan f.eks. være tale om, at der er givet ukorrekte oplysninger, eller at samtlige relevante oplysninger ikke er forelagt.

Ved likvidation af selskaber, der er omfattet af sambeskatning, vil der kunne udstedes skattekvittance på baggrund af et udkast til likvidationsregnskabet, hvis det endelige likvidationsregnskab ikke afviger fra det indsendte udkast, og det likviderede selskab har betalt et beløb svarende til skatten af den opgjorte indkomst til administrationsselskabet.

Skatteforvaltningen kan ændre den afsluttende skatteansættelse for selskabet, jf. skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27, og gøre selskabsskattelovens § 33 gældende, hvis det senere skulle vise sig, at ansættelsen har været foretaget på et urigtigt eller ufuldstændigt grundlag.

Det foreslås at indføre en regel, således at Skatteforvaltningen vil kunne gennemføre et krav vedrørende manglende kildeskat af betalinger til begrænset skattepligtig udenlandsk modtager af koncerninterne renter, kursgevinster, udbytte, tilskud og royalty, som det likviderende selskab er indeholdelsespligtig af og betalingsansvarlig for, på samme måde, som det i dag er muligt, når der konstateres et indkomstskattekrav.

Det foreslås, at der i selskabsskattelovens § 33, 1. pkt., efter »påhvillende indkomstskat« indsættes »eller til dækning af kildeskat, som selskabet eller foreningen har pligt til at indeholde af beløb, der kan beskattes her i landet efter § 2, stk. 1, litra c, d, g eller h«.

Forslaget indebærer, at der indføres mulighed for, at Skatteforvaltningen vil kunne rette et krav vedrørende kildeskat mod et solvent likvideret selskab eller en forenings selskabsdeltagere, medlemmer og likvidator eller, hvor en sådan ikke er valgt eller beskikket, bestyrelsen, i de tilfælde, hvor et selskab eller en forening m.v. er opløst, uden at der er afsat tilstrækkelige midler til dækning af kildeskat, som selskabet eller foreningen har pligt til at indeholde af beløb, der kan beskattes her i landet efter § 2, stk. 1, litra c, d, g eller h.

Den foreslåede ændring skal forhindre, at reglerne om begrænset skattepligt på udbytte m.v. undgås. Uden reglen vil den begrænsede skattepligt kunne undgås ved at lade et selskab, som har udbetalt udbytte m.v. til udenlandske selskaber, blive solvent likvideret efter proklama.

Det bemærkes, at den foreslåede ændring ikke vil omfatte udlodning til modtagere, der er fuldt skattepligtige til Danmark. Det skyldes, at det generelt er muligt at beskatte en fuldt skattepligtig modtager, hvis selskabet ikke har indeholdt kildeskat i forbindelse med betaling af udbytte m.v.

Den nuværende skattekvittanceordning vedrører kun det likviderende selskabs egen selskabsskat, og ordningen vil derfor ikke kunne benyttes til at fritage likvidator for ansvar efter den foreslåede ændring af selskabsskattelovens § 33 vedrørende manglende kildeskat af betalinger til begrænset skattepligtig udenlandsk modtager af koncerninterne renter,

kursgevinster, udbytte, tilskud og royalty, som det likviderende selskab er indeholdelsespligtig af og betalingsansvarlig for.

Da muligheden for ansvarsbegrænsning ofte er en forudsætning for en likvidators deltagelse i en likvidationsproces, vurderes det, at der bør indføres en lignende ansvarsbegrænsningsordning vedrørende den foreslåede ændring af selskabsskattelovens § 33.

Skatteforvaltningen vil derfor i tilknytning til forslaget indføre en erklæringsordning for likvidator. Erklæringen vil skulle indsendes samtidig med anmodningen om skattekvittance. Erklæringsordningen vil indebære, at likvidator før udstedelse af skattekvittance bekræfter, at den likvidationsudlodning, der sker til udlandet, ikke indebærer pligt til at indeholde kildeskat. Herefter vil det blive indføjet som bemærkning i skattekvittancen.

#### Til § 15

Til nr. 1

Af skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., fremgår, at hvis det beløb, der er udbetalt som omkostningsgodtgørelse, er mindre end det beløb, som efter stk. 3 er udbetalt med forbehold, skal den godtgørelsesberettigede eller den sagkyndige, hvis udbetalingen er sket til denne efter overdragelse af kravet, jf. § 52, stk. 8, 2. pkt., tilbagebetale det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb med en rente fastsat efter kildeskattelovens § 62, stk. 3. Renten beregnes ifølge skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 2. pkt., fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb og kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Renten efter kildeskattelovens § 62, stk. 3, er renten i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned.

Det foreslås, at i skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., ændres »fastsat efter kildeskattelovens § 62, stk. 3« til »beregnet efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.«.

Den foreslåede ændring vil betyde, at den rente, der skal beregnes af tilbagebetalingskrav bestående af de af bestemmelsen omhandlede for meget udbetalte godtgørelsesbeløb, skal være renten efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., der henviser til renten efter § 7, stk. 1, dvs. en årlig rente på p.t. 10,8 pct. (2024). Renten vil påløbe dagligt.

Tilbagebetalingskrav efter skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., omfattes af det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, jf. den foreslåede afgrænsning i opkrævningslovens § 15, stk. 1, 2. pkt., af anvendelsesområdet for dette kapitel. Derfor vil sådanne tilbagebetalingskrav skulle forrentes efter den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt.

Der foreslås ingen ændring i skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 2. pkt., hvorfor renten vil påløbe fra tidspunktet for

udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb, ligesom renten ikke kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Regeringen (Socialdemokratiet, Venstre og Moderaterne), Socialistisk Folkeparti, Liberal Alliance, Det Konservative Folkeparti, Radikale Venstre og Alternativet indgik den 1. juni 2023 aftalen »Initiativer til effektiv opkrævning og gældsinddrivelse i skattevæsenet«. Af aftalen fremgår bl.a., at aftalepartierne er enige om, at der er behov for at forenkle reglerne på opkrævningsområdet, f.eks. ved at harmonisere rentereglerne. Potentialet for regelforenklinger skal blandt andet vurderes i forbindelse med moderniseringen af it-systemer.

En i Skattestyrelsen nedsat arbejdsgruppe har i en rapport anbefalet en række ændringer i de gældende regler om forrentning af krav på Skatteministeriets område med henblik på at opnå en sådan harmonisering.

Også i USO-projektet om »Udfasning af SAP38 som opkrævningssystem« er der fremsat et ønske om fælles regler om bl.a. forrentning af de krav, der fremover ønskes opkrævet via en række nye konti på DMO-plattformen, jf. ovenfor i pkt. 2.1.1.2.

Blandt anbefalingerne er, at en række krav, der i dag opkræves via Skatteforvaltningens opkrævningssystem SAP38, skal forrentes med en ensartet rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, dvs. med en årlig rente på p.t. 10,8 pct. (for 2024).

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

#### *Til § 16*

Til nr. 1-4

I tinglysningssafgiftslovens § 19, stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at hvis afgiftsbeløbet efter registreringsmyndighedens skøn ikke er beregnet korrekt, skal registreringsmyndigheden sende spørgsmålet om afgiftens beregning og betaling til Skatteforvaltningen til afgørelse, når registreringsekspektionen er afsluttet. Registreringsmyndigheden underretter ifølge 2. pkt. samtidig den afgiftspligtige om oversendelsen. I stk. 2 bestemmes, at Skatteforvaltningen træffer afgørelse om afgiften og afkræver den afgiftspligtige et eventuelt skyldigt beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav. Er der betalt for meget i afgift, tilbagebetales ifølge stk. 3, 1. pkt., det skyldige beløb senest 3 uger efter afgørelsen. For indbetaling af tinglysningssafgift fra personer, der sker senere end den i stk. 2 anførte frist, betales ifølge stk. 3, 2. pkt., rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken det afkrævede beløb skal betales. For indbetaling af tinglysningssafgift fra virksomheder, herunder virksomheder, der er registreret efter § 17, stk. 1, betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, hvis indbetalingen sker senere end den frist, der er anført i stk.

2. I tinglysningssafgiftslovens § 19, stk. 5, bestemmes, at opkrævningslovens kapitel 5 finder anvendelse på opkrævning og indbetaling af tinglysningssafgift fra virksomheder, selskaber, fonde og foreninger.

Tinglysningssafgiftslovens § 19 a bestemmer i 1. pkt., at når registreringsekspektionen er afsluttet, sender registreringsmyndigheden sager, hvor der kan være tvivl om afgiftens beregning, til Skatteforvaltningen til kontrol. Hvis kontrollen viser, at afgiften ikke er beregnet korrekt, afkræver Skatteforvaltningen den afgiftspligtige et eventuelt skyldigt beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav, jf. 2. pkt. Er der betalt for meget i afgift, tilbagebetales det skyldige beløb senest 3 uger efter afgørelsen, jf. 3. pkt. Ifølge 4. pkt. finder § 19, stk. 3-6, tilsvarende anvendelse.

Tinglysningssafgiftslovens § 21 bestemmer, at der betales et gebyr på 65 kr. for hver erindringskrivelse om betaling af afgiften m.v.

I tinglysningssafgiftslovens § 26, stk. 1, der findes i lovens kapitel 6 om en særordning ved udskiftning af olie- eller gasfyr, bestemmes, at Skatteforvaltningen fører kontrol med godtgørelser omfattet af § 25 og oplysninger indsendt efter § 25, stk. 5. I § 25, stk. 1, bestemmes, at afgiften for tinglysning af pant omfattet af §§ 5 a og 5 b, som er anmeldt til tinglysning fra og med den 1. maj 2023 til og med den 31. december 2028, og som er til sikkerhed for lån til udskiftning af et olie- eller gasfyr med en anden opvarmingskilde end olie- eller gasfyr, godtgøres, hvis en række betingelser, der fremgår af nr. 1-4, er opfyldt. I § 26, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at hvis kontrollen viser, at afgiften ikke er beregnet korrekt, afkræver Skatteforvaltningen et eventuelt skyldigt beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav. Skatteforvaltningen afkræver ifølge 2. pkt. det skyldige beløb hos den afgiftspligtige, jf. dog stk. 3 og 4. I § 26, stk. 6, bestemmes, at for indbetaling af tinglysningssafgift fra personer betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken det afkrævede beløb skal betales, hvis indbetalingen sker senere end den i stk. 2 anførte frist. I tinglysningssafgiftslovens § 26, stk. 7, bestemmes, at for indbetaling af tinglysningssafgift fra virksomheder, herunder virksomheder, der er registreret efter § 17, stk. 1, betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, hvis indbetalingen sker senere end den frist, der er anført i stk. 2. I tinglysningssafgiftslovens § 26, stk. 8, bestemmes, at opkrævningslovens kapitel 5 finder anvendelse på opkrævning og indbetaling af tinglysningssafgift fra virksomheder, selskaber, fonde og foreninger.

Det foreslås i nr. 1, at tinglysningssafgiftslovens § 19, stk. 3 og 4, ophæves. Stk. 5 og 6 bliver herefter stk. 3 og 4.

Baggrunden er den foreslåede indsættelse af et nyt kapitel 4 a i opkrævningsloven med fælles regler om bl.a. rykkergebyr og morarenter ved manglende betaling inden for betalingsfristen. Blandt de typer af krav, der foreslås omfattet af det nye kapitel 4 a, er krav efter tinglysningssafgiftslovens

§ 19, stk. 2, mod personer, jf. stk. 3. Med opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., foreslås en ny rentebestemmelse, hvorefter § 7, stk. 1, anvendes ved manglende betaling inden for betalingsfristen. Da det i tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 5, bestemmes, at opkrævningslovens kapitel 5 finder anvendelse på opkrævning og indbetaling af tinglysningsafgift fra virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, er rentebestemmelsen i tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 4, om morarenter mod virksomheder overflødig, fordi morarenter ved for sen betaling til skattekontoen beregnes efter opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, med henvisning til § 7. Som følge af forslaget om ophævelse af tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 3, om opkrævning af morarenter hos personer foreslås der tillige en ophævelse af § 19, stk. 4, om opkrævning af morarenter hos virksomheder. I begge tilfælde vil hjemlen til opkrævning af morarenter i stedet skulle findes i opkrævningsloven, nemlig den foreslåede bestemmelse i § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og den gældende bestemmelse i § 16 c, stk. 1, om forrentning af krav, der skal betales til skattekontoen.

Det foreslås i nr. 2, at i tinglysningsafgiftslovens § 19 a, stk. 2, 3. pkt., ændres »stk. 3-6« til »stk. 3 og 4«.

Der er tale om en konsekvensændring, der skyldes den i nr. 1 foreslåede ophævelse af tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 3 og 4.

Det foreslås i nr. 3, at tinglysningsafgiftslovens § 21 ophæves.

Baggrunden er den foreslåede indsættelse af et nyt kapitel 4 a i opkrævningsloven, der med § 15 a, stk. 1, skal indeholde en fælles regel om opkrævning af et rykkergebyr på 65 kr., når der som følge af manglende betaling inden for betalingsfristen for de krav, der foreslås omfattet af kapitel 4 a, udsendes en rykker. Blandt de typer af krav, der foreslås omfattet af det nye kapitel 4 a, er krav efter tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 2, mod personer, jf. stk. 3, og hjemlen til opkrævning af rykkergebyr foreslås derfor fremover at skulle være den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 15 a, stk. 1. Da virksomheder ifølge tinglysningslovens § 19, stk. 5, skal betale til skattekontoen, hvor hjemlen til opkrævning af rykkergebyr er og også fremadrettet til være § 6, foreslås det at ophæve tinglysningsafgiftslovens § 21.

Det foreslås i nr. 4, at tinglysningsafgiftslovens § 26, stk. 6 og 7, ophæves. Stk. 8 og 9 bliver herefter stk. 6 og 7.

Baggrunden for den foreslåede ophævelse er ligesom begrundelsen for den i nr. 1 foreslåede ophævelse af § 19, stk. 3 og 4, at hjemlen til opkrævning af morarenter hos personer foreslås fremover at skulle være den foreslåede nye bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., ligesom hjemlen til opkrævning af morarenter hos virksomheder, der i medfør af tinglysningsafgiftslovens § 26, stk. 8, vil skulle betale til skattekontoen, er og også fremadrettet vil være opkrævningslovens § 16 c, stk. 1.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.1 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

## Til § 17

Til nr. 1-3

Af toldlovens § 37, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 finder tilsvarende anvendelse på ubetalte afgiftsbeløb, herunder tilknyttede rentebeløb, bidrag efter § 30, stk. 4, afgift efter § 34, stk. 1, bøder, der afgøres administrativt efter § 80, ekspeditionsafgift efter § 81, udgifter til bevaring efter § 83 og udgifter ved tilbageholdelse efter § 84. Rente af toldskyld beregnes ifølge § 37, stk. 1, 2. pkt., efter EU-toldkodeksens artikel 114. Opkrævningslovens § 6 finder tilsvarende anvendelse på toldskyld, jf. toldlovens § 37, stk. 1, 3. pkt.

I toldlovens § 37, stk. 2, bestemmes, at opkrævningslovens kapitel 5, bortset fra bidrag efter § 30, stk. 4, finder tilsvarende anvendelse på de beløb, der er nævnt i stk. 1.

De beløb, der nævnes i § 37, stk. 1, omfattes således af skattekontoen, hvilket dog ikke gælder bidrag efter § 30, stk. 4. I § 30, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at skatteministeren kan fastsætte regler om, at varemottagere og -afsendere skal opfylde nærmere angivne betingelser for at deltage i Skatteforvaltningens sikkerhedsstillelsesordning. Skatteministeren kan derudover ifølge 2. pkt. fastsætte regler om Skatteforvaltningens sikkerhedsstillelsesordning, herunder størrelsen af det bidrag, der skal betales af varemottagere og -afsendere, der deltager i ordningen. Bidraget betales ifølge 3. pkt. efter reglerne for betaling af told, jf. stk. 1. Sikkerhedsstillelsesordningen reguleres af § 30, stk. 3, nr. 1, hvorefter sikkerhed for at opnå kredit efter stk. 2 og sikkerhed for en potentiel toldskyld kan stilles ved enten deltagelse i Skatteforvaltningens sikkerhedsstillelsesordning (nr. 1) eller gennem anden sikkerhedsstillelse (nr. 2). Efter § 30, stk. 2, er kredit efter stk. 1 betinget af, at varemottageren stiller sikkerhed. I stk. 1, 1. pkt., bestemmes, at afregningsperioden for told og merværdiafgift af varer, der indføres i erhvervs-mæssigt øjemed af varemottagere, der er registreret efter § 29, er kalendermåneden, mens det af § 30, stk. 1, 2. pkt., fremgår, at told og merværdiafgift af varer, der er fortoldet i afregningsperioden, skal indbetales til Skatteforvaltningen senest den 16. i måneden efter afregningsperioden.

Opkrævningslovens § 6 bestemmer, at der skal betales et gebyr på 65 kr. for erindringsskrivelser vedrørende betaling efter opkrævningsloven, mens § 7, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at hvis et beløb ikke betales rettidigt, eller hvis der er ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Renten beregnes dagligt, jf. 2. pkt. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. For beløb, der opkræves efter reglerne i kapitel 5, finder ifølge 4. pkt. bestemmelsen om saldoforrentning i § 16 c, stk. 1, anvendelse.

I § 7, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at renten fastsættes for kalenderåret. Renten offentliggøres senest den 15. december

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

Toldlovens § 80 omhandler bødeforelæg, og vedtagne bøder skal ifølge § 37, stk. 1, 1. pkt., således forrentes efter opkrævningslovens § 7. Det fremgår tillige af opkrævningslovens § 16, nr. 6, at bøder vedrørende de love og betalinger, der nævnes i nr. 1-5, dvs. herunder toldloven, der nævnes i nr. 2, skal betales til skattekontoen, om hvilken opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt., bestemmer, at en debetsaldo på skattekontoen forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2, mens det af § 16 c, stk. 1, 2. pkt., fremgår, at renten beregnes dagligt og tilskrives månedligt, hvorfor der på skattekontoen beregnes renters rente.

Det foreslås i nr. 1, at i toldlovens § 37, stk. 1, 1. pkt., ændres »§§ 6 og 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.« til »Opkrævningslovens §§ 6 og 7«, og at »bøder, der afgøres administrativt efter § 80,« udgår.

Efter ændringen vil det af toldlovens § 37, stk. 1, 1. pkt., fremgå, at opkrævningslovens §§ 6 og 7 finder tilsvarende anvendelse på ubetalte afgiftsbeløb, herunder tilknyttede rentebeløb, bidrag efter § 30, stk. 4, afgift efter § 34, stk. 1, ekspeditionsafgift efter § 81, udgifter til bevaring efter § 83 og udgifter ved tilbageholdelse efter § 84.

Med ændringen opnås, at bøder efter toldlovens § 80 ikke skal forrentes efter § 37. Forslaget skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 14 og 17, om at ophæve forrentningen af bøder, der skal betales til skattekontoen.

Det foreslås i nr. 2, at i toldlovens § 37, stk. 1, 3. pkt., ændres »§ 6 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.« til »Opkrævningslovens § 6«, og efter »toldskyld« indsættes »og bøder efter § 80«.

Efter ændringen vil det af toldlovens § 37, stk. 1, 3. pkt., fremgå, at opkrævningslovens § 6 finder tilsvarende anvendelse på toldskyld og administrative bøder efter § 80.

Forslaget skal ses i sammenhæng med forslaget i nr. 1 om ikke længere at forrente administrative bøder efter toldlovens § 80. Dette foreslås gennemført ved ikke længere

i 1. pkt. at omtale disse bøder, men da 1. pkt. ikke kun omhandler forrentningen efter opkrævningslovens § 7, men tillige hjemlen til i medfør af opkrævningslovens § 6 at opkræve gebyr, når Skatteforvaltningen rykker for betalingen, foreslås bøderne indsat i 3. pkt., der netop omhandler selv samme hjemmel til at opkræve rykkergebyr.

Med forslagene i nr. 1 og 2 opnås desuden en sproglig ensretning, så toldloven ikke længere gør brug af betegnelsen »lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.«, men af »opkrævningsloven«, som også anvendes i § 36, stk. 3, 2. pkt., og i § 37, stk. 2.

Endelig foreslås i nr. 3, at i toldlovens § 37, stk. 2, udgår »bortset fra bidrag efter § 30, stk. 4,«, og efter »stk. 1« indsættes »bortset fra bidrag efter § 30, stk. 4«.

Med ændringen vil det af § 37, stk. 2, fremgå, at opkrævningslovens kapitel 5 finder tilsvarende anvendelse på de beløb, der er nævnt i stk. 1, bortset fra bidrag efter § 30, stk. 4.

Dermed vil det i forhold til den gældende ordlyd tydeligere fremgå, at bidrag efter toldlovens § 30, stk. 4, ikke omfattes af opkrævningslovens kapitel 5 og dermed ikke skal betales til skattekontoen.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

#### Til § 18

Det foreslås i stk. 1, at loven skal træde i kraft den 1. januar 2025, jf. dog stk. 2.

Dette betyder, at både de nye og de ændrede regler, der foreslås med loven, vil finde anvendelse på såvel allerede stiftede krav som på krav, der stiftes fra og med den 1. januar 2025.

Det indebærer, at et krav, der tilhører en af de fordringstyper, der omfattes af anvendelsesområdet for det foreslåede nye kapitel 4 a i opkrævningsloven, vil blive omfattet af kapitel 4 a, selv om kravet f.eks. er stiftet og opkrævet i 2024. Hvis betalingsfristen er overskredet, vil forrentningen til og med den 31. december 2024 være reguleret af den gældende rentebestemmelse for fordringstypen, men fra og med den 1. januar 2025 vil forrentningen være reguleret af den foreslåede nye bestemmelse i opkrævningslovens § 15 b.

Det foreslås i stk. 2, 1. pkt., at skatteministeren fastsætter tidspunktet for ikrafttrædelse af § 1, nr. 6, 15, 17 og 18. I stk. 2, 2. pkt., foreslås, at skatteministeren herunder kan fastsætte, at bestemmelserne træder i kraft på forskellige tidspunkter.

Det foreslåede § 1, nr. 6, vedrører en forhøjelse af tillægget i opkrævningslovens § 7, stk. 1, 1. pkt., fra 0,7 pct. til 0,85 pct. for at gøre lovforslaget provenuneutralt. Ikrafttrædelsen

bør derfor ske samtidig med ikrafttrædelsen af § 1, nr. 15, 17 og 18.

De foreslåede § 1, nr. 15 og 18, omhandler en afskaffelse af renters rente på skattekontoen, mens § 1, nr. 17, omhandler afskaffelsen af forrentningen af bøder på skattekontoen. Det er forventningen, at disse bestemmelser tidligst vil kunne træde i kraft den 1. januar 2026, da der er behov for systemudvikling.

Det følger af den foreslåede ikrafttrædelsesbestemmelse, at de af loven omhandlede meddelelser om sanktioner, der udsendes af Skatteforvaltningen til virksomhederne den 1. januar 2025 eller senere, som udgangspunkt vil blive udsendt digitalt til virksomhederne via Digital Post i stedet for at blive udsendt med rekommanderet brev. Kun hvor det ikke er muligt, eller hvor Skatteforvaltningen skønner, at udsendelsen bør ske ved rekommanderet brev, vil der fra og med den 1. januar 2025 blive udsendt rekommanderede breve til virksomhederne.

Det foreslås i *stk. 3*, at skatteministeren fastsætter tidspunktet for ophævelse af kapitel 5 b i opkrævningsloven, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 20.

Der er tale om den midlertidige bagatelgrænse for Skatteforvaltningens opkrævning af småbeløb på motorafgiftsområdet. Det er tanken, at bagatelgrænsen på 50 kr. skal anvendes, indtil Skatteforvaltningen har implementeret en ny opkrævningsløsning, som vil indebære, at sådanne småbeløb fremover vil kunne opkræves sammen med andre krav. Det forventes, at løsningen kan være på plads i løbet af 2. halvdel 2025. Der foreslås derfor en bemyndigelse, hvorefter skatteministeren bemyndiges til at fastsætte tidspunktet for, hvornår opkrævningslovens kapitel 5 b skal ophæves. Når kapitlet er ophævet, vil også den foreslåede bagatelgrænse ikke længere kunne anvendes.

Det foreslås i *stk. 4*, at § 4 ikke finder anvendelse for beløb, der er tilbagebetalt til den skattepligtige før den 1. januar 2025. For sådanne beløb finder de hidtil gældende regler anvendelse.

Den foreslåede bestemmelse indebærer, at lovens § 4, nr. 1, hvorefter et eventuelt krav på tilbagebetaling af det udbetalte beløb skal tilbagebetales med tillæg af renter fra udbeta-

lingstidspunktet, ikke får virkning med hensyn til beløb, der er udbetalt til den skattepligtige inden lovens ikrafttræden.

Har en modtager af udbytter, renter eller royalties anmodet om tilbagebetaling af indeholdt kildeskat efter kildeskattelovens § 69 B, og er tilbagebetaling sket inden den 1. januar 2025, vil det således fortsat være rentelovens regler, der vil finde anvendelse med hensyn til forrentning af et eventuelt krav på tilbagebetaling af det udbetalte beløb.

Det foreslås i *stk. 5*, at § 14 ikke finder anvendelse for selskaber og foreninger m.v., der endeligt opløses før den 1. januar 2025. For sådanne selskaber og foreninger m.v. finder de hidtil gældende regler anvendelse.

Likvidationens afslutning og selskabets eller foreningens endelige opløsning finder som udgangspunkt sted ved deltagernes eller medlemmernes godkendelse af endeligt likvidationsregnskab på en afsluttende generalforsamling. Hvis den afsluttende generalforsamling afholdes i naturlig kontinuitet af datoen for den afsluttende status, kan skatteophørsdatoen dog være identisk med denne dato. Der kan således efter omstændighederne ske en fremrykning af datoen for skattepligtens ophør. § 14 finder således ikke anvendelse for selskaber og foreninger m.v., hvori der træffes beslutning før den 1. januar 2025 om likvidationsbehandlings afslutning og selskabets eller foreningens opløsning ved godkendelse af endeligt likvidationsregnskab og udlodning af likvidationsboets nettoprovenu på en afsluttende generalforsamling, eller hvor der foretages afsluttende status før den 1. januar 2025, hvis den afsluttende generalforsamling afholdes i naturlig kontinuitet heraf.

Af ordensmæssige grunde foreslås i *stk. 6*, at regler fastsat i medfør af tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 6, og § 26, stk. 9, jf. lovbekendtgørelse nr. 1083 af 22. juni 2020, forbliver i kraft, indtil de ophæves eller afløses af forskrifter udstedt i medfør af tinglysningsafgiftslovens § 19, stk. 4, og § 26, stk. 7, jf. denne lovs § 16, nr. 1 og 4.

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



## Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende formulering

Lovforslaget

## § 1

## § 4. ---

*Stk. 2.* I de tilfælde, der er nævnt i § 9 og § 10 a, gælder loven, i det omfang det er fastsat i § 9 og § 10 a. I de tilfælde, der er nævnt i § 16, gælder kapitel 5, § 8, stk. 1, nr. 4, og stk. 2 og 3, § 12, stk. 5, og § 13 tillige betalinger vedrørende andet end skatter og afgifter. Loven gælder i øvrigt, i det omfang det af bestemmelser i loven følger, at loven helt eller delvis finder anvendelse.

*Stk. 3-5.* ---

## § 4. ---

*Stk. 2.* ---

*Stk. 3.* Såfremt en virksomhed i fire på hinanden følgende afregningsperioder for det samme registreringsforhold har fået foretaget en foreløbig fastsættelse af virksomhedens tilsvær af skatter eller afgifter m.v., kan told- og skatteforvaltningen inddrage virksomhedens registrering hos told- og skatteforvaltningen, for så vidt angår det pågældende registreringsforhold, medmindre virksomheden inden inddragelsen indgiver de manglende angivelser henholdsvis manglende indberetninger. Hvis told- og skatteforvaltningen skønner, at virksomheden ikke vil kunne fortsætte uden registreringsforholdet som nævnt i 1. pkt., inddrages tillige virksomhedens øvrige registreringer, medmindre de øvrige registreringer ønskes opretholdt. Told- og skatteforvaltningen skal dog forinden inddragelsen ved rekommanderet brev meddele virksomheden, at registreringen eller registreringerne vil blive inddraget, såfremt de manglende angivelser henholdsvis manglende indberetninger ikke indgives inden 14 dage. Det skal fremgå af meddelelsen, at fortsættelse af virksomheden efter inddragelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden fortsættes, hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b. Hvis told- og skatteforvaltningen efter 2. pkt. oplyser, at virksomhedens øvrige registreringer inddrages, oplyses i meddelelsen endvidere, at virksomheden inden for fristen i 3. pkt. skal give told- og skatteforvaltningen meddelelse herom, såfremt de øvrige registreringer ønskes opretholdt. Meddelelse om, at registreringen eller registreringerne er inddraget, skal tilsendes virksomheden ved rekommanderet brev. Det skal fremgå heraf, at en fortsættelse af virksomheden vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker,

I opkrævningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1040 af 13. september 2024, som ændret ved § 18 i lov nr. 620 af 11. juni 2024 og § 5 i lov nr. 683 af 11. juni 2024, foretages følgende ændringer:

1. To steder i § 1, stk. 2, 1. pkt., ændres »§ 9 og § 10 a« til: »§§ 9 og 10 a og kapitel 4 a«.

2. I § 4, stk. 3, 3. pkt., indsættes efter »ved«: »Digital Post eller«.

3. I § 4, stk. 3, 6. pkt., ændres »ved« til: »og, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, tillige den eller de personlige ejere af virksomheden ved Digital Post eller«.

at driften af virksomheden fortsættes, hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b.

*Stk. 4. ---*

**§ 6.** Der skal betales et gebyr på 65 kr. for erindringskrivelser vedrørende betaling efter denne lov.

**§ 7.** Betales et beløb ikke rettidigt, eller er der ydet henstand med betalingen, skal der betales en månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, og frem til beløbet betales. Rente beregnes dagligt. Rente kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. For beløb, der opkræves efter reglerne i kapitel 5, finder bestemmelsen om saldoforrentning i § 16 c, stk. 1, anvendelse.

*Stk. 2. ---*

**§ 9. ---**

*Stk. 2. ---*

*Stk. 3.* De i stk. 1 og 2 nævnte varemottagere skal indbetale afgiften til told- og skatteforvaltningen senest samtidig med indsendelsen af de i stk. 1 og 2 nævnte angivelser. § 3, stk. 2, og §§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 4. ---*

**§ 11. ---**

*Stk. 2-5. ---*

*Stk. 6.* Sikkerhed efter stk. 1 og 2 skal stilles senest 8 dage efter, at virksomheden har modtaget meddelelse herom, idet fristen dog i særlige tilfælde kan forlænges efter anmodning herom. Pålæg om sikkerhedsstillelse meddeles virksomheden ved rekommanderet brev.

*Stk. 7-9. ---*

*Stk. 10.* Meddelelse om, at registreringen er inddraget eller nægtet efter stk. 9, skal tilsendes virksomheden ved rekommanderet brev, der tillige skal oplyse, at en fortsættelse af virksomheden efter registreringsinddragelsen eller registreringsnægtelsen vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter stk. 11 og hæftelse for virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter § 10 b.

*Stk. 11-14. ---*

**4.** § 6 affattes således:

»§ 6. Er et krav endnu ikke betalt efter udløbet af betalingsfristen, udsendes et rykkerbrev til skyldneren. Betales kravet ikke inden udløbet af den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan kravet overdrages til inddrivelse. Der pålægges et gebyr på 65 kr. ved udsendelse af rykkerbrevet.

*Stk. 2.* Gebyrer efter stk. 1, 3. pkt., skal med hensyn til forældelse behandles som selvstændige hovedkrav.«

**5.** I § 7, stk. 1, 1. pkt., ændres » månedlig rente som fastsat efter stk. 2 med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra « til: »daglig rente beregnet ud fra den rentesats, der efter stk. 2 er fastsat for en måned, med tillæg af 0,7 procentpoint regnet fra udløbet af«, og i 2. pkt. ændres »beregnes dagligt« til: »påløber for hver af kalenderårets dage efter den seneste rettidige betalingsdag til og med dagen, hvor betaling sker, og forfalder til betaling, når renten påløber«.

**6.** I § 7, stk. 1, 1. pkt., ændres »0,7« til: »0,85«.

**7.** I § 9, stk. 3, 2. pkt. ændres »§§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3,« til: »§ 5«, og som 3. og 4. pkt. indsættes:

»Kapitel 4 a finder anvendelse ved opkrævningen af afgifter omfattet af stk. 1 og 2, jf. dog 4. pkt. For de i stk. 1 nævnte varemottagere, der omfattes af § 1, stk. 1, eller § 16, nr. 2-9, finder kapitel 5 anvendelse ved opkrævningen af afgifter efter stk. 1.«

**8.** I § 11, stk. 6, 2. pkt., indsættes efter »sikkerhedsstillelse«: »efter stk. 1«, og efter »ved« indsættes: »Digital Post eller«.

**9.** I § 11, stk. 6, indsættes som 3. pkt.:

»Pålæg om sikkerhedsstillelse efter stk. 2 meddeles virksomheden, dog den eller de personlige ejere af virksomheden, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, ved Digital Post eller rekommanderet brev.«

**10.** § 11, stk. 10, indsættes efter »ved«: »Digital Post eller«, og som 2. og 3. pkt. indsættes:

»En meddelelse om, at registreringen er inddraget, skal, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, tillige sendes til den eller de personlige ejere af virksomheden ved Digital Post eller rekommanderet brev. En meddelelse om, at registreringen er nægtet, skal, for så vidt angår en personligt drevet virksomhed, sendes til den eller de personlige ejere af virksomheden ved Digital Post eller rekommanderet brev.«

**11.** Efter § 14 indsættes før overskriften for § 16:

»Kapitel 4 a  
Opkrævning af visse krav

**§ 15.** Reglerne i dette kapitel finder anvendelse på told- og skatteforvaltningens krav på skatter og afgifter m.v., medmindre kravet omfattes af kapitel 5, kildeskatteloven, lov om spil, pensionsafkastbeskatningsloven, ejendomsskattelovens kapitel 8 og §§ 77-81, afskrivningslovens § 40, stk. 7, aktieavancebeskatningslovens §§ 39-40, boafgiftslovens § 21 a, stk. 3, og § 26 a, stk. 3, dødsboskattelovens §§ 14, 30, 87 og 89, § 6 d, stk. 10-12 og 14, og § 12 i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, for så vidt angår beskatning af etableringskonto, eller virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18, jf. dog stk. 2 og 3. Krav på sagsomkostninger, tilbagebetalingskrav, der hverken omfattes af § 15 d, stk. 1, 1. pkt., eller skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., og erstatningskrav omfattes heller ikke af reglerne i dette kapitel, medmindre der er tale om regreskrav, jf. dog stk. 3. Krav tilhørende restanceinddrivelsesmyndigheden omfattes heller ikke af reglerne i dette kapitel, medmindre der er tale om tilbagebetalingskrav efter § 15 d, stk. 1, 1. pkt., jf. dog stk. 3.

*Stk. 2.* Krav på registreringsafgift af motorkøretøjer m.v. for virksomheder registreret efter registreringsafgiftslovens §§ 14 og 15, krav på afgift efter § 4, stk. 2, ved en foreløbig fastsættelse af et sådant krav på registreringsafgift, krav på nummerpladeafgift for virksomheder autoriseret efter § 15 i lov om registrering af køretøjer samt krav, der opkræves efter kildeskattelovens § 52, stk. 5, § 66, stk. 2, § 66 A, stk. 1, § 66 B, stk. 1, § 79, § 84, stk. 2, § 85, stk. 4 og 5, § 86, stk. 3, og § 87 og § 63 i lov om spil omfattes uanset stk. 1, 1. pkt., af reglerne i dette kapitel, jf. dog stk. 3.

*Stk. 3.* Skatteministeren kan fastsætte regler om, at krav, der tilhører told- og skatteforvaltningen, uanset stk. 1 og 2 enten skal omfattes af eller holdes uden for anvendelsesområdet for reglerne i dette kapitel.

**§ 15 a.** Er krav omfattet af dette kapitel endnu ikke betalt efter udløbet af betalingsfristen, udsendes et rykkerbrev til skyldneren. Der pålægges et gebyr efter § 6 for udsendelse af rykkerbrevet, medmindre rykkerbrevet alene omhandler et rykkergebyr.

*Stk. 2.* Betales kravet ikke inden udløbet af den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan kravet overdrages til inddrivelse.

*Stk. 3.* § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på gebyrer efter stk. 1, 2. pkt.

**§ 15 b.** Betales krav omfattet af dette kapitel ikke rettidigt, forrentes de efter § 7, stk. 1, jf. dog 2. pkt. og stk. 2. Krav på bøde, gebyr omfattet af dette kapitel, forsendelsesomkostninger ved udbringning af nummerplader, jf. § 14, stk. 3, i lov om registrering af køretøjer, afgift efter § 4, stk. 8, i lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. og afgift efter momslovens § 29 a forrentes ikke.

*Stk. 2.* For told- og skatteforvaltningens regreskrav beregnes renten efter stk. 1, 1. pkt., fra den dag, der følger af rentelovens § 3.

*Stk. 3.* § 8, stk. 1, nr. 3, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på renter efter stk. 1, 1. pkt.

**§ 15 c.** Modregning med krav omfattet af dette kapitel har virkning fra det tidspunkt, hvor told- og skatteforvaltningen beslutter, at der vil blive gennemført modregning. Ved gennemførelsen af modregning som nævnt i 1. pkt. underrettes skyldneren så vidt muligt om modregningen, og modregningen er gyldig, selv om underretning ikke sker. Frister for klage over modregning som anført i 1. pkt. løber senest fra 1-årsdagen for virkningstidspunktet for modregningen.

*Stk. 2.* I de tilfælde, hvor en skyldner ikke er tilsluttet eller er fritaget fra Digital Post, anvendes den fysiske adresse, der på baggrund af oplysninger fra Det Centrale Personregister eller Det Centrale Virksomhedsregister for skyldneren er registreret i told- og skatteforvaltningens opkrævningssystemer, ved told- og skatteforvaltningens fremsendelse af meddelelser og afgørelser m.v. til skyldneren om modregning som nævnt i stk. 1, 1. pkt.

**§ 15 d.** Har told- og skatteforvaltningen som led i forvaltningen af opkrævning og inddrivelse af skatter og afgifter og andre krav til det offentlige ved told- og skatteforvaltningens egen fejl til en fysisk eller juridisk person udbetalt et beløb, som den fysiske eller juridiske person ikke var berettiget til, skal beløbet tilbagebetales til told- og skatteforvaltningen, medmindre der foreligger særlige omstændigheder, der udelukker en tilbagesøgning af beløbet. Udbetalinger, der beror på en kontraktlig forpligtelse, og tilbagebetalinger af beløb, som på grund af told- og skatteforvaltningens egen fejl ikke er blevet anvendt til dækning af den fordring, der skulle dækkes, omfattes ikke af 1. pkt.

*Stk. 2.* Tilbagebetalingskrav efter stk. 1, 1. pkt., opkræves med en betalingsfrist på 21 dage, der regnes fra told- og skatteforvaltningens afsendelse af et opkrævningsbrev til den fysiske eller juridiske person, der modtog beløbet. Er den sidste rettidige betalingsdag efter 1. pkt. en banklukkedag, vil førstkommande bankdag være sidste rettidige betalingsdag.«

**§ 16.** Nedenstående ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i dette kapitel:

- 1) Skatter og afgifter omfattet af denne lovs § 1, stk. 1 og 2.
- 2) Betalinger efter selskabsskatteoven, fondsbeskatningsloven, aktiesparekontoloven, kulbrinteskatteloven, minimumsbeskatningsloven, toldloven, lov om fremskyndet tilbagebetaling af visse afgifter, lov om afgift af skadesforsikringer, tinglysningsafgiftsloven og lov om afgift af bidraget til Arbejdsmarkedets Erhvervssikring og af arbejdsulykkeserstatninger m.v.

**12.** I § 16 ændres », fysiske personer m.v.« til: »m.v. og, for så vidt angår nr. 8, fysiske personer«.

**13.** I § 16, nr. 1, ændres »§ 1, stk. 1 og 2« til: »§ 1, stk. 1, jf. dog § 15, stk. 2 og 3, og afgifter omfattet af § 9, stk. 1, hvis varemottageren skal betale skatter og afgifter omfattet af § 1, stk. 1, eller foretage betalinger efter nr. 2-9«.

- 3) Gebyr og tilskud vedrørende dæk, jf. miljøbeskyttelseslovens §§ 53 og 53 a.
- 4) Betaling vedrørende batterier og akkumulatorer og udtjente batterier og akkumulatorer, jf. miljøbeskyttelseslovens § 9 u, stk. 2.
- 5) Miljøbidrag, jf. § 3 i lov om miljøbidrag og godtgørelse i forbindelse med ophugning og skrotning af biler.
- 6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.
- 7) Betaling efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion.
- 8) Grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskatteovens § 31, stk. 1.
- 9) Afgifter efter pensionsbeskatningslovens § 14 B, stk. 2, 2. pkt

**§ 16 c.** En debetsaldo forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Rente beregnes dagligt og tilskrives månedligt. Rente er ikke fradragsberettiget. En debetsaldo på 200 kr. eller derunder forrentes ikke efter registreringen af virksomhedens ophør.

*Stk. 2-3. ---*

*Stk. 4.* Overstiger en debetsaldo for en virksomhed 5.000 kr., skal hele beløbet indbetales straks, og told- og skatteforvaltningen udsender et rykkerbrev herom til virksomheden. Told- og skatteforvaltningen udsender ikke rykkerbreve om en debetsaldo på 5.000 kr. eller derunder. Rykkerbrev udsendes dog til ophørte virksomheder og dødsboer efter personer med gæld efter § 16, nr. 8, også hvor debetsaldoen er større end 200 kr. og mindre end 5.000 kr. Betales beløbet inden den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan beløbet overgives til inddrivelse. Et beløb, der overgives til inddrivelse, vil fremgå af skattekontoen. Der pålægges gebyr efter § 6 ved udsendelse af rykkerbrev.

*Stk. 5-6. ---*

**14.** I § 16, nr. 6, indsættes efter »Bøder«: », tvangsbøder«, og »ovennævnte« ændres til: »i denne paragraf nævnte«.

**15.** I § 16 c, stk. 1, 1. pkt., ændres »En debetsaldo« til: »Den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer samt de krav, der er nævnt i selskabsskatteovens § 30, stk. 1-3,«.

**16.** I § 16 c, stk. 1, 2. pkt., ændres »beregnes« til: »påløber«.

**17.** I § 16 c, stk. 1, indsættes efter 3. pkt. som nyt punktum: »Bøder forrentes dog ikke efter 1. pkt.«

**18.** § 16 c, stk. 1, 4. pkt., der bliver 5. pkt., affattes således: »Efter registreringen af virksomhedens ophør sker der ikke forrentning efter 1. pkt., hvis den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer samt de krav, der er nævnt i selskabsskatteovens § 30, stk. 1-3, højst udgør 200 kr.«

**19.** I § 16 c, stk. 4, indsættes som 7. pkt.:

»§ 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på gebyrer efter 6. pkt.«

**20.** Efter kapitel 5 a indsættes:

»Kapitel 5 b

*Bagatelgrænse for opkrævning af visse krav*

**§ 16 f.** Told- og skatteforvaltningen opkræver ikke fordringer bestående af hovedkrav på under 50 kr., hvis fordringen er registreret i systemet SAP38 og ikke omfattes af kapitel 5, men opkræves efter brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om afgift af vejbenyttelse, lov om vejafgift, lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller registreringsafgiftsloven.

*Stk. 2.* Told- og skatteforvaltningen opkræver ikke renter på samlet under 50 kr., hvis renterne som følge af en for sen betaling er påløbet et hovedkrav, der er registreret i systemet SAP38 og ikke omfattes af kapitel 5, men opkræves efter brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om afgift af vejbenyttelse, lov om vejafgift, lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller registreringsafgiftsloven.

*Stk. 3.* Told- og skatteforvaltningen opkræver ikke renter på samlet under 50 kr. af ubetalte hovedkrav, der er sendt til inddrivelse og har været registreret i systemet SAP38

**Bilag 1**

Liste A

1-14) ---

15) Lov om visse miljøafgifter.

10-31) ---

Liste B

1) ---

**§ 36.** En arving, legatar eller gavemodtager, der som arv eller gave modtager aktier eller en erhvervsvirksomhed, der opfylder betingelserne i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 2 og 3, jf. dog stk. 5, eller kildeskattelovens § 33 C, stk. 1, kan vælge at afdrage den bo- og tillægsboafgift og gaveafgift, der hviler på de nævnte aktiver, over en periode på op til 30 år med lige store årlige afdrag regnet fra det tidspunkt, hvor afgiften forfaldt til betaling. Henstandsbeløbet forrentes med en rentesats svarende til standardrenten i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 2, og renten forfalder til betaling samtidig med det årlige afdrag. Valg af afdragsordning for betaling af boafgifter skal meddeles skifteretten samtidig med indsendelse af boopgørelsen, jf. lov om skifte af dødsboer, og valg af afdragsordning for betaling af gaveafgift skal meddeles told- og skatteforvaltningen samtidig med indsendelse af gaveanmeldelsen, jf. § 26.

*Stk. 2-6.* ---

**§ 38.** Er en endelig boopgørelse eller anmeldelse, der kan danne grundlag for beregning af de samlede afgifter, ikke indsendt rettidigt, jf. § 10 og § 26, eller er hele boafgiften, tillægsboafgiften eller gaveafgiften ikke betalt rettidigt, jf. § 19, § 30 og § 36, stk. 4, skal der af afgifterne betales rente i henhold til § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken opgørelse eller anmeldelse skulle have været indsendt eller fra forfaldsdagen, og indtil opgørelse eller anmeldelse er modtaget eller afgifterne er betalt.

*Stk. 2.* Er afgiften i et bo, der behandles ved bobestyrer, ikke betalt senest 3 år efter dødsdagen, skal der af afgifterne betales rente i henhold til § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra 3-års-dødsdagen, og indtil afgiften er betalt eller midler til dækning af afgiftskravet er indbetalt.

**§ 44.** ---

*Stk. 2.* Samtidig ophæves lov om afgift af arv og gave, jf. lovbekendtgørelse nr. 712 af 15. oktober 1991 med senere

og ikke omfattes af kapitel 5, men er opkrævet efter brændstofforbrugsafgiftsloven, lov om afgift af vejbenyttelse, lov om vejafgift, lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v. eller registreringsafgiftsloven.«

**21.** *Bilag 1, liste A, nr. 15,* ophæves.

Nr. 16-31 bliver herefter nr. 15-30.

**§ 2**

I boafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 11 af 6. januar 2023, som ændret ved § 7 i lov nr. 1795 af 28. december 2023, § 3 i lov nr. 482 af 22. maj 2024 og lov nr. 682 af 11. juni 2024, foretages følgende ændringer:

**1.** I § 36, stk. 1, 2. pkt., ændres »standardrenten i selskabsskattelovens § 11 B, stk. 2, og renten« til: »renten efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og renten, der beregnes dagligt og ikke kan fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst,«.

**2.** I § 38, stk. 1, ændres »i henhold til § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken opgørelse eller anmeldelse skulle have været indsendt eller fra forfaldsdagen, og indtil« til: »efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., fra og med udløbet af den dag, hvor opgørelse eller anmeldelse skulle have været indsendt, eller fra og med udløbet af forfaldsdagen og til og med den dag, hvor«.

**3.** I § 38, stk. 2, ændres »i henhold til § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra« til: »efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., fra og med udløbet af«.

ændringer. For arveerhvervelser m.v., hvor afgiftspligten er indtrådt før lovens ikrafttræden, og for gaver, som er modtaget inden dette tidspunkt, finder de hidtil gældende regler dog fortsat anvendelse. Ved beregning af renter i henhold til § 24, stk. 1, og § 33, stk. 1, 3 og 7, i lov om afgift af arv og gave, jf. lovbekendtgørelse nr. 712 af 15. oktober 1991 med senere ændringer, anvendes dog en rentesats på 0,6 pct. pr. måned. Skatteministeren fastsætter de nærmere regler om den fortsatte administration af lov om afgift af arv og gave, jf. § 20, § 26, stk. 5, § 33, stk. 7, og § 48 i lovbekendtgørelse nr. 712 af 15. oktober 1991 med senere ændringer.

### § 11. ---

*Stk. 2.* §§ 6 og 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgift efter denne lov.

*Stk. 3.* Forfaldne renter i henhold til § 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. og gebyr i henhold til § 6 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. refunderes ikke ved tilbagebetaling af afgift i medfør af § 4, stk. 3.

**§ 69 B.** Er der modtaget udbytte, royalty eller renter, hvori der efter §§ 65-65 D er indeholdt kildeskat, som overstiger den endelige skat, tilbagebetales beløbet inden 6 måneder fra told- og skatteforvaltningens modtagelse af anmodning om tilbagebetaling. Sker tilbagebetaling efter dette tidspunkt, tilkommer der den skattepligtige en rente svarende til renten efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,2833 procentpoint pr. påbegyndt måned. 1. og 2. pkt. finder ikke anvendelse i situationer, der er omfattet af § 67, stk. 1, 2 eller 6.

*Stk. 2.* ---

*Stk. 3.* Skønner told- og skatteforvaltningen, at udbetaling på det foreliggende grundlag vil indebære en nærliggende risiko for tab, kan forvaltningen kræve sikkerhedsstillelse af modtageren. Told- og skatteforvaltningen kan kun kræve sikkerhedsstillelse, hvis kravet om indeholdelse af kildeskat er omtvistet og ikke endeligt afgjort ved en administrativ klageinstans eller domstolene.

4. I § 44, stk. 2, 3. pkt., ændres »en rentesats på 0,6 pct. pr. måned« til: »rentesatsen efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.«.

### § 3

I brændstofforbrugsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1147 af 31. maj 2021, som ændret ved § 42 i lov nr. 753 af 13. juni 2023 og § 3 i lov nr. 1796 af 28. december 2023, foretages følgende ændringer:

1. § 11, stk. 2, ophæves.

Stk. 3 bliver herefter stk. 2.

2. I § 11, stk. 3, der bliver stk. 2, ændres »§ 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. og gebyr i henhold til § 6 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.« til: »opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og gebyr i henhold til opkrævningslovens § 15 a, stk. 1.«.

### § 4

I kildeskatteoven, jf. lovbekendtgørelse nr. 460 af 3. maj 2024, som ændret ved § 2 i lov nr. 333 af 9. april 2024, foretages følgende ændringer:

1. I § 69 B, stk. 1, indsættes som 4. og 5. pkt.:

»Er der med urette sket tilbagebetaling efter 1. pkt., skal den skattepligtige tilbagebetale det udbetalte beløb med tillæg af renter svarende til rentesatsen efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, fra udbetalingsdatoen til og med den dag, beløbet tilbagebetales, og med tillæg af eventuel rentegodtgørelse, som er udbetalt til den skattepligtige efter 2. pkt. Renter efter 4. pkt. kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

2. I § 69 B, stk. 3, 1. pkt., indsættes efter »modtageren«: », herunder for renter efter stk. 1, 4. pkt.«.

### § 5

I lov nr. 456 af 2. maj 2023 om et loft over indtægter fra elproduktion foretages følgende ændringer:

## § 12. ---

*Stk. 2. ---*

*Stk. 3.* Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om, at ind- og udbetalinger for producenter, der er betalingspligtige efter § 2, men alene er registret med et personnummer, således at opkrævningslovens kapitel 5 ikke kan finde anvendelse for ind- og udbetalinger efter denne lov, skal ske via et andet af told- og skatteforvaltningens systemer. Ved for sen indbetaling forrentes kravet mod sådanne producenter, jf. 1. pkt., efter opkrævningslovens § 7, stk. 1. Opkrævningslovens § 6, § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, stk. 2 og 4, og § 12, stk. 1, 2. pkt., og stk. 2, 2. pkt., finder tilsvarende anvendelse for producenter omfattet af 1. pkt., idet anvendelsen af § 8, stk. 2, dog vil vedrøre renter, der påløber efter udløbet af betalingsfristen i stk. 2, 2. pkt.

**§ 16 b.** Varemodtagere, der ikke er erhvervsdrivende, og som fra andre EU-lande modtager varer omfattet af afsnit IX, skal ved modtagelsen af varerne angive den mængde varer, hvoraf der skal betales afgift til told- og skatteforvaltningen. Angivelsen skal være underskrevet af varemodtageren. Indbetalingen skal ske senest samtidig med indsendelsen af den i 2. pkt. nævnte angivelse. Opkrævningslovens § 3, stk. 2, §§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 2. ---*

**§ 5.** Fordringer under inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, jf. § 1, stk. 1, med undtagelse af bøder, forrentes med en årlig rente svarende til renten i henhold til rentelovens § 5, stk. 1 og 2, med et fradrag på 4 pct., dog således at en ændring af renten i henhold til rentelovens § 5, stk. 1 og 2, først har virkning 5 hverdage efter datoen for ændringen. Renten efter 1. pkt. kan ikke blive mindre end 0 pct. Renten tilskrives fra den 1. i måneden efter modtagelsen hos restanceinddrivelsesmyndigheden. For fordringer, der tilhører restanceinddrivelsesmyndigheden, tilskrives renten

1. *§ 12, stk. 3, 2. pkt.*, ophæves.

2. I *§ 12, stk. 3, 3. pkt.*, der bliver 2. pkt., ændres » § 6, § 8, stk. 1, nr. 2 og 3« til: »§ 8«.

## § 6

I lov om forskellige forbrugsafgifter, jf. lovbekendtgørelse nr. 1445 af 21. juni 2021, som ændret bl.a. ved § 1 i lov nr. 2616 af 28. december 2021 og senest ved § 14 i lov nr. 1795 af 28. december 2023, foretages følgende ændring:

1. I *§ 16 b, stk. 1, 4. pkt.*, ændres »§§ 5-7 og § 8, stk. 1, nr. 2 og 3,« til: »og § 5«.

## § 7

I lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, jf. lovbekendtgørelse nr. 1063 af 26. september 2024, som ændret ved § 1 i lov nr. 1110 af 13. november 2019, § 1 i lov nr. 814 af 9. juni 2020, § 1 i lov nr. 2221 af 29. december 2020 og § 1 i lov nr. 1565 af 12. december 2023, foretages følgende ændring:

1. I *§ 5, stk. 1, 4. pkt.*, ændres »fordringer, der tilhører restanceinddrivelsesmyndigheden,« til: »restanceinddrivelses-



fra den 1. i måneden efter den måned, hvori fordringen er stiftet.

*Stk. 2-3. ---*

**§ 11 D.** Fristen for betaling af afgift omfattet af § 9, § 10, § 11 og § 11 A er den 1. maj i året efter indkomståret, dødsåret, konkursåret henholdsvis ophørs- eller afhændelsesåret med sidste rettidige betalingsdag den 1. juli i forfaldsåret. Falder den sidste rettidige indbetalingsdag på en banklukkedag, forlænges fristen til den førstkommende bankdag. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes det forfaldne beløb med renten efter § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint pr. påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne.

*Stk. 2. ---*

**§ 13.** Bestyrelser for selskaber, foreninger m.v. er pligtige på forlangende at give kommunalbestyrelsen i den kommune, der foretager fordelingen, og fordelingsnævnet de oplysninger, der er nødvendige for fordelingsforetagelse. Vægrer nogen sig ved at efterkomme et sådant forlangende, kan skatteministeren om fornødent fremtvinge pligtens efterkommelse ved pålæg af en daglig bøde. Bøderne tilfalder statskassen.

*Stk. 2. ---*

**§ 10.** Ved opkrævning af beløb efter denne lov finder opkrævningslovens §§ 6 og 7 om gebyr og rente ved forsinket betaling anvendelse.

**§ 18. ---**

*Stk. 2-6. ---*

*Stk. 7.* Lov om afgift af vejbenyttelse, jf. lovbekendtgørelse nr. 174 af 21. februar 2020, ophæves den 1. januar 2025.

myndighedens krav på dækning af inddrivelsesomkostninger».

## § 8

I lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, jf. lovbekendtgørelse nr. 1149 af 2. juni 2021, som ændret ved § 6 i lov nr. 482 af 22. maj 2024, foretages følgende ændring:

1. *§ 11 D, stk. 1, 3. pkt.,* ophæves.

## § 9

I lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne, jf. lovbekendtgørelse nr. 935 af 30. august 2019, som ændret ved § 6 i lov nr. 1052 af 30. juni 2020, § 1 i lov nr. 2052 af 19. december 2020 og § 2 i lov nr. 679 af 3. juni 2023, foretages følgende ændring:

1. I *§ 13, stk. 1, 3. pkt.,* indsættes efter »Bøderne«: »og eventuelle renter heraf, jf. opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.,«.

## § 10

I lov nr. 763 af 13. juni 2023 om vejafgift foretages følgende ændringer:

1. *§ 10* ophæves.

2. I *§ 18, stk. 7,* indsættes som *2. pkt.:*

»For ubetalte krav på afgift efter lov om afgift af vejbenyttelse finder opkrævningslovens §§ 15 a og 15 b anvendelse fra og med den 1. januar 2025.

## § 11

I lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 1107 af 2. juni 2021, som ændret ved § 40 i lov nr. 753 af 13. juni 2023, foretages følgende ændringer:

### § 12. ---

*Stk. 2.* §§ 6 og 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. finder tilsvarende anvendelse på opkrævning af afgift efter denne lov.

*Stk. 3.* Forfaldne renter i henhold til § 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. og gebyr i henhold til § 6 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. refunderes ikke ved tilbagebetaling af afgift i medfør af § 6, stk. 3.

1. § 12, stk. 2, ophæves.

Stk. 3 bliver herefter stk. 2

2. I § 12, stk. 3, der bliver stk. 2, ændres »§ 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. og gebyr i henhold til § 6 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.« til: »opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt., og gebyr i henhold til opkrævningslovens § 15 a, stk. 1,«.

## § 12

I momsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 209 af 27. februar 2024, som ændret ved § 1 i lov nr. 1310 af 6. december 2019 og lov nr. 332 af 9. april 2024, foretages følgende ændring:

§ 62. Told- og skatteforvaltningen kan uanset §§ 57 og 64 pålægge registrerede virksomheder at indsende angivelse og indbetale afgiften efter reglerne i § 2 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v., jf. den nævnte lovs bilag 1, liste A, såfremt betingelserne i den nævnte lovs § 11, stk. 1, er opfyldt. Pålæg om forkortet afregningsperiode efter 1. pkt. gives virksomheden ved anbefalet brev.

1. I § 62, stk. 1, 2. pkt., indsættes efter »ved«: »Digital Post eller«.

## § 13

I registreringsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 785 af 24. maj 2022, som ændret ved § 27 i lov nr. 1795 af 28. december 2023, § 1 i lov nr. 1796 af 28. december 2023 og § 2 i lov nr. 109 af 31. januar 2024, foretages følgende ændringer:

### § 7 c. ---

*Stk. 2-4.* ---

*Stk. 5.* Hvis det konstateres, at en person eller virksomhed har fået for meget i godtgørelse, afkræves den pågældende det skyldige beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav. Bestemmelserne i §§ 6-8 i lov om opkrævning af skatter og afgifter finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 6-7.* ---

1. § 7 c, stk. 5, 2. pkt., og § 19, stk. 2, ophæves.

### § 19. ---

*Stk. 2.* Ved opkrævning af beløb efter denne lov finder opkrævningslovens § 6 og § 7 om gebyr og rente ved forsinket betaling tilsvarende anvendelse.

§ 27. Med bøde straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt

1) ---

2) overtræder § 3 b, stk. 4, stk. 5, 2. pkt., stk. 8, 1. pkt., og stk. 10, 1. pkt., § 9, stk. 1 og 2, § 9 a, stk. 4, § 16, § 19, stk. 1, § 21, stk. 1 og 2, § 24 eller § 25, stk. 1, 3 og 5,

3) ---

4) ---

5) ---

6) ---

*Stk. 2-5. ---*

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

**§ 57. ---**

*Stk. 2-3.*

*Stk. 4.* Er godtgørelsesbeløbet mindre end det beløb, som efter stk. 3 er udbetalt med forbehold, skal den godtgørelsesberettigede eller den sagkyndige, hvis udbetalingen er sket til denne efter overdragelse af kravet, jf. § 52, stk. 8, 2. pkt., tilbagebetale det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb med en rente fastsat efter kildeskattelovens § 62, stk. 3. Renten beregnes fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb og kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Den, der efter 1. pkt. skal tilbagebetale godtgørelsen, har ret til henstand, hvis afgørelsen om godtgørelsens tilbagebetaling påklages eller indbringes for domstolene. § 51, stk. 4-6, finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 5. ---*

2. I § 27, stk. 1, nr. 2, ændres »§ 19, stk. 1« til: »§ 19«.

## § 14

I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1241 af 22. august 2022, som ændret senest ved § 6 i lov nr. 1563 af 12. december 2023, foretages følgende ændring:

1. I § 33, 1. pkt., indsættes efter »påhvilende indkomstskat«: »eller til dækning af kildeskate, som selskabet eller foreningen har pligt til at indeholde af beløb, der kan beskattes her i landet efter § 2, stk. 1, litra c, d, g eller h«.

## § 15

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1053 af 20. september 2024, som ændret ved § 6 i lov nr. 683 af 11. juni 2024, foretages følgende ændring:

1. I § 57, stk. 4, 1. pkt., ændres »fastsat efter kildeskattelovens § 62, stk. 3« til: »beregnet efter opkrævningslovens § 15 b, stk. 1, 1. pkt.«.

## § 16

**§ 19. ---***Stk. 2. ---*

*Stk. 3.* For indbetaling af tinglysningsafgift fra personer, der sker senere end den i stk. 2 anførte frist, betales rente efter § 7, stk. 2, i opkrævningsloven med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken det afkrævede beløb skal betales.

*Stk. 4.* For indbetaling af tinglysningsafgift fra virksomheder, herunder virksomheder, der er registreret efter § 17, stk. 1, der sker senere end den frist, der er anført i stk. 2, betales rente efter § 7, stk. 1, jf. stk. 2, i opkrævningsloven.

*Stk. 5-6. ---***§ 19 a. ---**

*Stk. 2.* Hvis kontrollen viser, at afgiften ikke er beregnet korrekt, afkræver told- og skatteforvaltningen den afgiftspligtige et eventuelt skyldigt beløb til betaling senest 14 dage efter påkrav. Er der betalt for meget i afgift, tilbagebetales det skyldige beløb senest 3 uger efter afgørelsen. § 19, stk. 3-6, finder tilsvarende anvendelse.

**§ 21.** Der betales et gebyr på 65 kr. for hver erindrings-skrivelse om betaling af afgiften m.v.

**§ 26. ---***Stk. 2-5. ---*

*Stk. 6.* For indbetaling af tinglysningsafgift fra personer, der sker senere end den i stk. 2 anførte frist, betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra den 1. i den måned, i hvilken det afkrævede beløb skal betales.

*Stk. 7.* For indbetaling af tinglysningsafgift fra virksomheder, der er registreret efter § 17, stk. 1, der sker senere end den frist, der er anført i stk. 2, betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

*Stk. 8-9. ---*

**§ 37.** §§ 6 og 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. finder tilsvarende anvendelse på ubetalte afgiftsbeløb, herunder tilknyttede rentebeløb, bidrag efter § 30, stk. 4, afgift efter § 34, stk. 1, bøder, der afgøres administrativt efter § 80, ekspeditionsafgift efter § 81, udgifter til bevaring

I tinglysningsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1083 af 22. juni 2020, som ændret ved § 1 i lov nr. 168 af 29. februar 2020, § 6 i lov nr. 2227 af 29. december 2020, § 1 i lov nr. 369 af 2. april 2023 og § 16 i lov nr. 679 af 3. juni 2023, foretages følgende ændringer:

1. § 19, stk. 3 og 4, ophæves.

Stk. 5 og 6 bliver herefter stk. 3 og 4.

2. I § 19 a, stk. 2, 3. pkt., ændres »stk. 3-6« til: »stk. 3 og 4«.

3. § 21 ophæves.

4. § 26, stk. 6 og 7, ophæves.

Stk. 8 og 9 bliver herefter stk. 6 og 7.

**§ 17**

I toldloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 29 af 4. januar 2022, som ændret ved § 34 i lov nr. 1795 af 28. december 2023, foretages følgende ændringer:

1. I § 37, stk. 1, 1. pkt., ændres »§§ 6 og 7 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.« til: »Opkrævningslovens §§ 6 og 7«, og »bøder, der afgøres administrativt efter § 80,« udgår.

efter § 83 og udgifter ved tilbageholdelse efter § 84. Rente af toldskyld beregnes efter EU-toldkodeksens artikel 114. § 6 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. finder tilsvarende anvendelse på toldskyld.

*Stk. 2.* Kapitel 5 i opkrævningsloven, bortset fra bidrag efter § 30, stk. 4, finder tilsvarende anvendelse på de beløb, der er nævnt i stk. 1.

**2.** I § 37, *stk. 1, 3. pkt.*, ændres »§ 6 i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.« til: »Opkrævningslovens § 6«, og efter »toldskyld« indsættes: »og bøder efter § 80«.

**3.** I § 37, *stk. 2*, udgår », bortset fra bidrag efter § 30, stk. 4,«, og efter »stk. 1« indsættes: », bortset fra bidrag efter § 30, stk. 4«.