

UDKAST

Skatteministeriet

J.nr. 2023-2160

Udkast

Forslag

til

Lov om ændring af skatteforvaltningsloven

(Justering af skatteforvaltningslovens fristreglers samspil med visse bestemmelser i dobbeltbeskatningsoverenskomster)

§ 1

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 835 af 3. juni 2022, som ændret ved § 2 i lov nr. 905 af 21. juni 2022 og ved § 14 i lov nr. 679 af 3. juni 2023, foretages følgende ændringer:

1. I § 27, *stk. 1*, indsættes som *nr. 9*:

»9) En sag i medfør af regler om fremgangsmåde ved gensidige aftaler i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst eller konvention, ifølge hvilken ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal stilles i bero, mens der søges en løsning med den kompetente myndighed i den anden stat, er afsluttet uden en sådan løsning af alle forhold.«

2. I § 34 *a*, *stk. 2*, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum:

»Er der indbragt en sag i medfør af regler om fremgangsmåde ved gensidige aftaler i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst eller konvention inden forældelsesfristens udløb, indtræder forældelse af krav afledt af ansættelsen henholdsvis fastsættelsen tidligst 1 år efter, at sagen er afsluttet, jf. § 27, *stk. 1*, *nr. 9*.«

3. I § 34 *a*, *stk. 2*, *2. pkt.*, der bliver 3. pkt., ændres »Dette« til: »1. og 2. pkt.«

UDKAST

Ikrafttræden m.v.

§ 2

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. januar 2024.

Stk. 2. Loven har virkning for sager, der er indbragt i medfør af regler om fremgangsmåde ved gensidige aftaler i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst eller konvention den 3. oktober 2023 eller senere.

UDKAST

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. Indledning

2. Lovforslagets hovedpunkter

2.1. Justering af skatteforvaltningslovens fristreglers samspil med visse bestemmelser i dobbeltbeskatningsoverenskomster

2.1.1. Gældende ret

2.1.1.1. Fristreglerne for ordinær og ekstraordinær ansættelse

2.1.1.2. Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster

2.1.2. Skatteministeriets overvejelser

2.1.3. Den foreslåede ordning

3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

3.1. Provenumæssige konsekvenser

3.2 Implementeringsmæssige konsekvenser 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

UDKAST

1. Indledning

Med lovforslaget foreslås det at justere skatteforvaltningslovens fristreglers samspil med visse bestemmelser i dobbeltbeskatningsoverenskomster. Det foreslås således, at der i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, som nr. 9 indsættes en mulighed for ekstraordinær ansættelse, hvis en sag i medfør af regler om fremgangsmåde ved gensidige aftaler i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst eller konvention, ifølge hvilken ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal stilles i bero, mens der søges en løsning med den kompetente myndighed i den anden stat, er afsluttet uden en sådan løsning af alle forhold.

Lovforslaget er indarbejdet i forslag til lov om ændring af registreringsafgiftsloven, lov om registrering af køretøjer, brændstofforbrugsafgiftsloven, skatteforvaltningsloven og forskellige andre love (Regelforenkling og øget regelefterlevelse på motorområdet, justering af skatteforvaltningslovens fristreglers samspil med visse bestemmelser i dobbeltbeskatningsoverenskomster m.v.), der er fremsat den 3. oktober 2023.

2. Lovforslagets hovedpunkter

2.1. Justering af skatteforvaltningslovens fristreglers samspil med visse bestemmelser i dobbeltbeskatningsoverenskomster

2.1.1. Gældende ret

2.1.1.1. Fristreglerne for ordinær og ekstraordinær ansættelse

Skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27 indeholder fristreglerne for ordinær og ekstraordinær ansættelse af indkomst- og ejendomsværdiskat.

Efter § 26 er det en betingelse for ordinær genoptagelse af en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, at Skatteforvaltningen senest den 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb skriftligt varsler den skattepligtige om kravet og grundlaget herfor. En skattepligtig, der ønsker at få ændret sin ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, skal senest den 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde en ændring af den tidligere skatteansættelse. Det antages, at den skattepligtige har et egentligt (betinget) retskrav på genoptagelse, såfremt de nye oplysninger skaber en vis sandsynlighed for, at sagen ville få et andet udfald, hvis oplysningerne havde foreligget ved myndighedernes oprindelige stillingtagen til sagen.

Efter skatteforvaltningslovens § 27 kan en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat genoptages ekstraordinært uden for fristerne i § 26, når

UDKAST

en af situationerne i § 27, stk. 1, foreligger. De opregnede tilfælde er udtømmende.

Det følger af § 27, stk. 1, nr. 4, at der uanset fristerne i skatteforvaltningslovens § 26 kan foretages en ekstraordinær ansættelse, når en udenlandsk skattemyndighed har truffet en afgørelse, der har betydning for beskatningen af den skattepligtige. Det er efter bestemmelsen en betingelse, at den danske skattemyndighed anerkender afgørelsen.

Det følger af skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 1, at skatte- og afgiftskrav, der er afledt af en ansættelse eller fastsættelse, forældes efter reglerne i forældelsesloven, jf. dog stk. 2-4. Af forældelseslovens § 28 fremgår, at når der i anden lov er fastsat særlige forældelsesfrister eller andre særlige regler om forældelse, finder forældelseslovens regler anvendelse, i det omfang andet ikke følger af den anden lov eller af forholdets særlige beskaffenhed.

I forældelseslovens §§ 20 og 21 findes regler om foreløbig afbrydelse. Foreløbig afbrydelse sker f.eks., hvis der er anlagt en rets- eller voldgiftssag om grundlaget for fordringen, eller en sag påklages til en højere administrativ myndighed. Efter disse regler tilknyttes en tillægsfrist på 1 år, således at forældelse tidligst indtræder 1 år efter henholdsvis sagens endelige afgørelse eller myndighedens meddelelse om sin afgørelse, jf. 21, stk. 1 og 2.

Ved forældelse af skatte- og afgiftskrav, der er afledt af en ansættelse eller fastsættelse, suppleres forældelseslovens almindelige regler om foreløbig afbrydelse af skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 2.

Efter skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 2, sker der en foreløbig afbrydelse for det krav, der er afledt af en skatteansættelse, ved myndighedens varsel om ansættelsen eller af vurdering af en fast ejendom, hvis varslet er afsendt inden forældelsesfristens udløb. Det samme gælder, hvis en skatteansættelse er foretaget inden forældelsesfristens udløb. Forældelse af krav afledt af ansættelsen indtræder herefter tidligst 1 år efter, at Skatteforvaltningen har givet meddelelse om afgørelsen. Den foreløbige afbrydelse indtræder såvel i relation til krav, der gøres gældende af Skatteforvaltningen, som krav, der rejses af den skattepligtige.

Efter skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 4, er forældelsesfristen 10 år bl.a. for krav afledt af en ekstraordinær ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, jf. skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, og for krav afledt af ekstraordinær genoptagelse af ejendomsvurderinger, jf. skatteforvaltningslovens § 33, stk. 3-5 og 7-9.

UDKAST

2.1.1.2. Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster

Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster tager i vidt omfang udgangspunkt i OECD's modeloverenskomst. Modeloverenskomsten opdateres og ændres med mellemrum, og den seneste udgave blev publiceret i 2017 (OECD's 2017-modeloverenskomst). OECD's modeloverenskomst er udarbejdet som en ikke-bindende anbefaling til udformningen af en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Modeloverenskomsten og dens kommentarer er tilvejebragt gennem et internationalt administrativt samarbejde mellem OECD's medlemslande. Kommentarerne til overenskomsten er udtryk for landenes fælles opfattelse, og OECD anbefaler, at landene tager udgangspunkt i kommentarerne, når de anvender og fortolker deres dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Da modeloverenskomsten ikke er bindende, kan to lande imidlertid frit indgå dobbeltbeskatningsoverenskomster med en eller flere bestemmelser, der fraviger denne.

En gensidig aftaleprocedure til tvistløsning foreslås i OECD's modeloverenskomsts artikel 25, der indeholder regler om fremgangsmåde ved gensidige aftaler. Denne bestemmelse findes bredt i Danmarks netværk af dobbeltbeskatningsoverenskomster.

Ifølge denne bestemmelse kan en fysisk eller juridisk person indbringe sin sag for en kompetent myndighed, hvis den fysiske eller juridiske person mener, at foranstaltninger truffet af en eller begge de kontraherende stater for personen medfører eller vil medføre beskatning i strid med bestemmelserne i den relevante dobbeltbeskatningsoverenskomst, uanset hvilke retsmidler og tidsfrister der måtte være foreskrevet i disse staters interne lovgivning. Hvis den kompetente myndighed, for hvilken sagen er indbragt, finder indsigelsen berettiget og ikke kan nå en rimelig løsning selv, skal denne søge at løse sagen ved gensidig aftale med den kompetente myndighed i den anden kontraherende stat. De dobbeltbeskatningsoverenskomster, som Danmark har indgået, indeholder som udgangspunkt ikke bestemmelse om, at nationale ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal stilles i bero, mens en gensidig aftaleprocedure pågår.

Nogle dobbeltbeskatningsoverenskomster mellem to eller flere lande kan imidlertid indeholde bestemmelser om, at ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal stilles i bero under gennemførelse af enhver indgåelse af gensidige aftaler. Dette er tilfældet for dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA.

UDKAST

2.1.2. Skatteministeriets overvejelser

Fristreglerne i skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27 er udformet uafhængigt af danske dobbeltbeskatningsoverenskomster, der typisk – på linje med OECD's modeloverenskomst – indeholder en bestemmelse om, at en indgået gensidig aftale skal gennemføres uden hensyn til, hvilke tidsfrister der er fastsat i de kontraherende staters interne lovgivning.

Det betyder, at skatteforvaltningslovens fristregler derfor som udgangspunkt gælder sideløbende med og uafhængigt af, om der indledes og gennemføres gensidige aftaleprocedurer i medfør af Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster med andre lande og jurisdiktioner, for så vidt angår danske ansættelsesændringer. Det vil sige, at en aftale i medfør af en af Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster kan implementeres i Danmark uden for og uafhængigt af skatteforvaltningslovens fristregler, mens en ændring af en ansættelse fra dansk side er omfattet af fristreglerne i skatteforvaltningsloven og kun kan gennemføres, hvis betingelserne herfor i fristreglerne er opfyldt. Det gælder både i de tilfælde, hvor en dobbeltbeskatningsoverenskomst indeholder bestemmelse om, at ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal stilles i bero, og i de tilfælde, hvor en dobbeltbeskatningsoverenskomst ikke indeholder en sådan bestemmelse. Langt hovedparten af dobbeltbeskatningsoverenskomsterne indeholder ikke bestemmelse om, at ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal stilles i bero.

I nogle dobbeltbeskatningsoverenskomster mellem to eller flere lande kan der dog indgå bestemmelse om, at ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal stilles i bero under gennemførelse af enhver indgåelse af gensidige aftaler. For Danmarks vedkommende ses dette f.eks. i artikel 25, stk. 2, 3. pkt., i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA.

En sådan bestemmelse indgår ikke i OECD's modeloverenskomst, men omtales som en mulighed i pkt. 48 i kommentarerne til 2017-modeloverenskomstens artikel 25.

Ifølge kommentarerne til OECD's 2017-modeloverenskomst kan en fysisk eller juridisk person indbringe en sag, allerede før der sendes underretning om, at en eller begge af de kontraherende stater træffer eller vil træffe foranstaltninger, som for personen vil medføre beskatning i strid med dobbeltbeskatningsoverenskomsten.

Det betyder, at der kan indledes en gensidig aftaleprocedure, før Skatteforvaltningen har truffet afgørelse om at foretage eller ændre skatteansættelsen, f.eks. fra det tidspunkt, hvor Skatteforvaltningen har varslet en ændring af

UDKAST

skatteansættelsen, eller det tidspunkt, hvor den skattepligtige har modtaget et bindende svar fra skattemyndighederne.

Hvis en gensidig aftaleprocedure er indledt, inden en skatteansættelse er foretaget eller ændret, og aftaleproceduren ender med, at der ikke indgås en aftale mellem de kompetente myndigheder i de to lande eller kun indgås en aftale om en del af det, som den gensidige aftaleprocedure har handlet om, og som er relevant for skatteansættelsen, vil der kunne rejses spørgsmål om samspillet mellem dobbeltbeskatningsoverenskomsten og fristreglerne i skatteforvaltningsloven. Det kan f.eks. være tilfældet, hvis de kompetente myndigheder ikke kan blive enige om en aftale om alle punkterne i den gensidige aftaleprocedure eller nogle af dem, eller hvis den skattepligtige tilbagekalder sin anmodning om at indlede en gensidig aftaleprocedure, efter at ansættelsesfristerne i skatteforvaltningsloven er overskredet. I sådanne tilfælde opstår spørgsmålet, om Skatteforvaltningen vil kunne foretage en skatteansættelse, efter at den gensidige aftaleprocedure er afsluttet uden indgåelse af gensidig aftale. Tilsvarende vil der kunne opstå en sådan situation, hvis den skattepligtige har indgivet en anmodning om genoptagelse af skatteansættelsen, som sættes i bero som følge af, at der er indledt en gensidig aftaleprocedure.

Hensynet bag bestemmelser som artikel 25, stk. 2, 3. pkt., i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA er at beskytte den skattepligtige mod opkrævning af skyldige skatter for perioder, hvor der måtte være tvivl herom.

Der gælder generelt ikke nogen frist for, hvornår en gensidig aftaleprocedure skal være afsluttet. Nogle dobbeltbeskatningsoverenskomster indeholder dog en mulighed for, at sagen kan undergives voldgiftsbehandling efter udløbet af en nærmere fastsat tidsperiode, hvis de kompetente myndigheder ikke er nået til enighed. En sådan mulighed indgår f.eks. ikke i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA.

2.1.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at der i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, som nr. 9 indsættes en mulighed for ekstraordinær ansættelse, hvis en sag i medfør af regler om fremgangsmåde ved gensidige aftaler i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst eller konvention, ifølge hvilken ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal stilles i bero, mens der søges en løsning med den kompetente myndighed i den anden stat, er afsluttet uden en sådan løsning af alle forhold. Forslaget vil således også finde anvendelse i den situation, hvor der kun er opnået en løsning ved en gensidig

UDKAST

aftale om en del af det, som den gensidige aftaleprocedure har handlet om. Er der indgået en aftale, der kun dækker de rejste punkter delvist, vil de resterende punkter dermed være omfattet af den foreslåede bestemmelse.

Reaktionsfristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, regnes fra det tidspunkt, hvor Skatteforvaltningen henholdsvis den skattepligtige er i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger om det forhold, der begrundes den ekstraordinære ansættelsesændring. I forhold til den foreslåede § 27, stk. 1, nr. 9, vil kundskabstidspunktet være det tidspunkt, hvor den gensidige aftaleprocedure afsluttes endeligt. Det vil sige, at reaktionsfristen på 6 måneder regnes fra dette tidspunkt.

OECD's MAP Statistics Reporting Framework, der er udarbejdet som led i gennemførelsen af OECD/G20 Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting Action 14: Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective, indeholder en beskrivelse af kriterierne, der er styrende for at anse en gensidig aftaleprocedure for afsluttet. En gensidig aftaleprocedure vil da typisk anses for afsluttet fra det tidspunkt, hvor den skattepligtige bliver meddelt, at de kompetente myndigheder er blevet enige om at afslutte den gensidige aftaleprocedure uden at opnå en aftale, eller hvor den skattepligtige trækker sin anmodning om gensidig aftaleprocedure tilbage.

Reaktionsfristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, vil derfor i forhold til skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 9, løbe fra det tidspunkt, hvor den skattepligtige meddeles, at de kompetente myndigheder er blevet enige om at afslutte den gensidige aftaleprocedure uden at opnå en aftale, eller hvor Skatteforvaltningen modtager meddelelse om, at den skattepligtige har trukket sin anmodning om gensidig aftaleprocedure tilbage.

Formålet med forslaget er at sikre, at Skatteforvaltningen og den skattepligtige ikke vil blive afskåret fra at få foretaget en ansættelse ekstraordinært, selvom ansættelses- og inddrivelsesprocedurer stilles i bero, mens gensidige aftaleprocedurer gennemføres. Derved vil Skatteforvaltningen ikke miste muligheden for at beskatte den heraf omfattede indkomst, når den gensidige aftaleprocedure er afsluttet, uden at der er opnået en løsning ved en gensidig aftale. Tilsvarende vil den skattepligtige ikke miste muligheden for at få genoptaget og ændret en ansættelse ekstraordinært, hvis den gensidige aftaleprocedure er afsluttet, uden der er opnået en løsning ved en gensidig aftale.

Den foreslåede bestemmelse vil finde anvendelse i tilfælde, hvor en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst eller konvention indeholder en bestemmelse svarende til artikel 25, stk. 2, 3. pkt.,

UDKAST

i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA om, at ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal indstilles, dvs. stilles i bero, når der er indledt en gensidig aftaleprocedure.

Forslaget tilsigter ikke at ændre på anvendelsesområdet for skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 4, som regulerer den situation, hvor en udenlandsk skattemyndighed har truffet en afgørelse, der har betydning for beskatningen af den skattepligtige. Skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 4, vil derfor som hidtil fortsat kunne anvendes, hvis de danske skattemyndigheder anerkender afgørelsen truffet af den udenlandske skattemyndighed.

Det foreslås desuden, at der i skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 2, indsættes et nyt punktum, hvoraf det fremgår, at hvis der er indbragt en sag i medfør af regler om fremgangsmåde ved gensidige aftaler i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst eller konvention inden forældelsesfristens udløb, indtræder forældelse af krav afledt af ansættelsen henholdsvis fastsættelsen tidligst 1 år efter, at sagen er afsluttet, jf. § 27, stk. 1, nr. 9.

Når en skattepligtig anmoder om, at der gennemføres en gensidig aftaleprocedure, betyder forslaget for både Skatteforvaltningen og den skattepligtige, at forældelsen afbrydes i den mellemliggende periode, hvor den gensidige aftaleprocedure gennemføres. Forslaget skal imødegå, at eventuelle krav forældes, mens en gensidig aftaleprocedure foregår.

I forældelseslovens §§ 20 og 21 findes regler om foreløbig afbrydelse. Foreløbig afbrydelse sker f.eks., hvis der er anlagt en rets- eller voldgiftssag om grundlaget for fordringen, eller en sag påklages til en højere administrativ myndighed, jf. 21, stk. 1 og 2. Efter disse regler tilknyttes en tillægsfrist på 1 år, således at forældelse tidligst indtræder 1 år efter henholdsvis sagens endelige afgørelse eller myndighedens meddelelse om sin afgørelse, jf. 21, stk. 1 og 2.

Ved forældelse af skatte- og afgiftskrav afledt af en ansættelse eller fastsættelse suppleres forældelseslovens almindelige regler om foreløbig afbrydelse af skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 2, hvorefter både et varsel om en skatteansættelse og selve skatteansættelsen afbryder forældelsen foreløbigt, hvis varslet er afsendt eller ansættelsen er foretaget inden forældelsesfristens udløb. Den foreløbige afbrydelse indebærer, at der udløses en tillægsfrist på 1 år efter meddelelsen om afgørelsen, idet forældelse tidligst indtræder 1 år efter denne meddelelse.

UDKAST

Forslaget skal i lighed med ovennævnte situationer sikre, at der sker en foreløbig afbrydelse af kravet, mens den gensidige aftaleprocedure foregår. Svarende til hvad der gælder for de nævnte situationer, foreslås også en tillægsfrist, hvorefter forældelse af krav tidligst indtræder 1 år efter, at sagen er afsluttet.

Forslaget skal desuden ses i sammenhæng med skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 4, hvorefter forældelsesfristen er 10 år bl.a. for krav afledt af en ekstraordinær ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, jf. skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, og for krav afledt af ekstraordinær genoptagelse af ejendomsvurderinger, jf. skatteforvaltningslovens § 33, stk. 3-5 og 7-9. Forslaget betyder således, at den 10-årige forældelsesfrist foreløbigt afbrydes, mens en gensidig aftaleprocedure foregår, og at der vil blive udløst en tillægsfrist, hvis der er mindre end 1 år tilbage af den 10-årige forældelsesfrist på det tidspunkt, hvor sagen afsluttes.

3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

3.1. Provenumæssige konsekvenser

Lovforslaget skønnes ikke at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser.

3.2 Implementeringsmæssige konsekvenser for det offentlige

Lovforslaget skønnes ikke at medføre administrative omkostninger for Skatteforvaltningen.

Lovforslaget vurderes ikke at have konsekvenser for kommuner og regioner.

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

Lovforslaget skønnes at have ingen eller ikke nævneværdige konsekvenser for erhvervslivet.

5. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget skønnes at have ingen eller ikke nævneværdige administrative konsekvenser for borgere.

6. Klimamæssige konsekvenser

Lovforslaget vurderes ikke at have klimamæssige konsekvenser.

7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser

Lovforslaget vurderes ikke at have miljø- eller naturmæssige konsekvenser.

UDKAST

8. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ingen EU- retlige aspekter.

9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Lovforslaget har ikke været i offentlig høring forud for fremsættelsen, da der foreligger risiko for skattespekulation, som vil kunne modvirke formålet med loven.

Lovforslaget er samtidig med fremsættelsen sendt i offentlig høring med frist den 24. oktober 2023 hos følgende myndigheder og organisationer m.v.: Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Borger- og retssikkerhedschefen i Skatteforvaltningen, Brancheforeningen for Aktive Ejere i Danmark, CEPOS, Cevea, Dansk Aktionærforening, Dansk Erhverv, Dansk Iværksætterforening, Danske Advokater, Den Danske Fondsmæglerforening, DI, Digitaliseringsstyrelsen, Erhvervsstyrelsen – Område for Bedre Regulering (OBR), Finans Danmark, Foreningen Danske Revisorer, Forsikring & Pension, FSR – danske revisorer, Investering Danmark, Justitia, Kapitalmarked Danmark, Kraka, Landbrug & Fødevarer, Landsskatteretten, Mellempåvirket Samvirke, Nasdaq OMX Copenhagen A/S, Oxfam IBIS, SEGES, Skatteankbeforvaltningen, SMVdanmark og SRF Skattefaglig Forening.

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	Ingen	Ingen
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Ingen

UDKAST

Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	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 principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering/ Går videre end minimumskrav i EU-regulering (sæt X)	Ja	Nej X

UDKAST

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27 indeholder fristreglerne for ordinær og ekstraordinær ansættelse af indkomst- og ejendomsværdiskat.

Efter skatteforvaltningslovens § 26 er det en betingelse for ordinær genoptagelse af en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, at Skatteforvaltningen senest den 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb skriftligt varsler den skattepligtige om kravet og grundlaget herfor. En skattepligtig, der ønsker at få ændret sin ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, skal senest den 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde en ændring af den tidligere skatteansættelse. Det antages, at den skattepligtige har et egentligt (betinget) retskrav på genoptagelse, såfremt de nye oplysninger skaber en vis sandsynlighed for, at sagen ville få et andet udfald, hvis oplysningerne havde foreligget ved myndighedernes oprindelige stillingtagen til sagen.

Efter skatteforvaltningslovens § 27 kan en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat genoptages ekstraordinært uden for fristerne i § 26, når en af situationerne i § 27, stk. 1, foreligger. De opregnede tilfælde er udtømmende.

Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster tager i vidt omfang udgangspunkt i OECD's modeloverenskomst. Modeloverenskomsten opdateres og ændres med mellemrum, og den seneste udgave blev publiceret i 2017 (OECD's 2017-modeloverenskomst).

Modeloverenskomsten og dens kommentarer er tilvejebragt gennem et internationalt administrativt samarbejde mellem OECD's medlemslande. Kommentarerne til overenskomsten er udtryk for landenes fælles opfattelse, og OECD anbefaler, at landene tager udgangspunkt i kommentarerne, når de anvender og fortolker deres dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Da modeloverenskomsten ikke er bindende, kan to lande imidlertid frit indgå dobbeltbeskatningsoverenskomster med en eller flere bestemmelser, der fraviger denne.

UDKAST

En gensidige aftaleprocedure til tvistløsning foreslås i OECD's modeloverenskomsts artikel 25, der indeholder regler om fremgangsmåde ved gensidige aftaler. Denne bestemmelse findes bredt i Danmarks netværk af dobbeltbeskatningsoverenskomster.

En fysisk eller juridisk person kan indbringe sin sag for en kompetent myndighed, hvis denne mener, at foranstaltninger truffet af en eller begge de kontraherende stater for personen medfører eller vil medføre beskatning i strid med bestemmelserne i den relevante dobbeltbeskatningsoverenskomst. Hvis den kompetente myndighed, for hvilken sagen er indbragt, finder indsigelsen berettiget og ikke kan nå en rimelig løsning selv, skal denne søge at løse sagen ved gensidig aftale med den kompetente myndighed i den anden kontraherende stat.

Det foreslås, at i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, indsættes som nr. 9: »9) En sag i medfør af regler om fremgangsmåde ved gensidige aftaler i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst eller konvention, ifølge hvilken ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal stilles i bero, mens der søges en løsning med den kompetente myndighed i den anden stat, er afsluttet uden en sådan løsning af alle forhold.«

Forslaget betyder, at der i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 9, 1. pkt., indsættes en mulighed for ekstraordinær ansættelse, hvis der er afsluttet en gensidig aftaleprocedure i medfør af en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst eller konvention, ifølge hvilken ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal stilles i bero under gennemførelse af aftaleproceduren.

Efter forslaget vil der, uanset fristerne i skatteforvaltningslovens § 26, kunne foretages en ekstraordinær ansættelse, når der er afsluttet en gensidig aftaleprocedure i medfør af en dobbeltbeskatningsoverenskomst, ifølge hvilken ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal stilles i bero under gennemførelse af aftaleproceduren.

Forslaget betyder desuden, at der i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 9, 2. pkt., vil gælde en betingelse om, at der ikke er opnået en løsning ved en gensidig aftale. Det er en betingelse, at der har været iværksat en gensidig aftaleprocedure. Forslaget vil også finde anvendelse i den situation, hvor der kun er opnået en løsning ved en gensidig aftale om en del af det, som den gensidige aftaleprocedure har handlet om. Er der indgået en aftale, der kun dækker de rejste punkter delvist, vil de resterende punkter dermed være

UDKAST

omfattet af den foreslåede bestemmelse. Bestemmelsen vil derimod ikke omfatte nye eller andre punkter, som ikke har sammenhæng med rejste punkter i en gensidig aftaleprocedure.

Reaktionsfristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, regnes fra det tidspunkt, hvor Skatteforvaltningen henholdsvis den skattepligtige er i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger om det forhold, der begrundes den ekstraordinære ansættelsesændring. I forhold til den foreslåede § 27, stk. 1, nr. 9, vil kundskabstidspunktet være det tidspunkt, hvor den gensidige aftaleprocedure afsluttes endeligt. Det vil sige, at reaktionsfristen på 6 måneder regnes fra dette tidspunkt.

OECD's MAP Statistics Reporting Framework, der er udarbejdet som led i gennemførelsen af OECD/G20 Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting Action 14: Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective indeholder en beskrivelse af kriterierne, der er styrende for at anse en gensidig aftaleprocedure for afsluttet. En gensidig aftaleprocedure vil da typisk anses for afsluttet fra tidspunktet, hvor den skattepligtige bliver meddelt, at de kompetente myndigheder er blevet enige om at afslutte den gensidige aftaleprocedure uden at opnå en løsning ved en gensidig aftale, eller hvor den skattepligtige trækker sin anmodning om gensidig aftaleprocedure tilbage.

Reaktionsfristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, vil derfor i forhold til skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 9, løbe fra det tidspunkt, hvor den skattepligtige meddeles, at de kompetente myndigheder er blevet enige om at afslutte den gensidige aftaleprocedure uden at opnå en løsning ved en gensidig aftale, eller hvor Skatteforvaltningen har modtaget meddelelse om, at den skattepligtige har trukket sin anmodning om gensidig aftaleprocedure tilbage.

Formålet med forslaget er at sikre, at Skatteforvaltningen og den skattepligtige ikke vil blive afskåret fra at få foretaget en ansættelse ekstraordinært, selv om ansættelses- og inddrivelsesprocedurer stilles i bero, mens gensidige aftaleprocedurer gennemføres. Derved vil Skatteforvaltningen ikke miste muligheden for at indkomstbeskatte, når den gensidige aftaleprocedure er afsluttet, uden at der er opnået en løsning ved en gensidig aftale. Tilsvarende vil den skattepligtige ikke miste muligheden for at få genoptaget og ændret en ansættelse ekstraordinært, hvis den gensidige aftaleprocedure er afsluttet, uden der er opnået en løsning ved en gensidig aftale.

UDKAST

Den foreslåede bestemmelse vil finde anvendelse i tilfælde, hvor en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller en anden international overenskomst eller konvention indeholder en bestemmelse svarende til artikel 25, stk. 2, 3. pkt., i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA om, at ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal indstilles, det vil sige stilles i bero, når der er indledt en gensidig aftaleprocedure.

Forslaget tilsigter ikke at ændre på anvendelsesområdet for skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 4, som regulerer den situation, at en udenlandsk skattemyndighed har truffet en afgørelse, der har betydning for beskatningen af den skattepligtige.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 2

Det følger af skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 1, at skatte- og afgiftskrav, der er afledt af en ansættelse eller fastsættelse, forældes efter reglerne i forældelsesloven, jf. dog stk. 2-4. Af forældelseslovens § 28 fremgår, at når der i anden lov er fastsat særlige forældelsesfrister eller andre særlige regler om forældelse, finder forældelseslovens regler anvendelse, i det omfang andet ikke følger af den anden lov eller af forholdets særlige beskaffenhed.

I forældelseslovens §§ 20 og 21 findes regler om foreløbig afbrydelse. Foreløbig afbrydelse sker f.eks., hvis der er anlagt en rets- eller voldgiftssag om grundlaget for fordringen, eller en sag påklages til en højere administrativ myndighed, jf. 21, stk. 1 og 2. Efter disse regler tilknyttes en tillægsfrist på 1 år, således at forældelse tidligst indtræder 1 år efter henholdsvis sagens endelige afgørelse eller myndighedens meddelelse om sin afgørelse, jf. 21, stk. 1 og 2.

Ved forældelse af skatte- og afgiftskrav, der er afledt af en ansættelse eller fastsættelse, suppleres forældelseslovens almindelige regler om foreløbig afbrydelse af skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 2, hvorefter både et varsel om en skatteansættelse og selve skatteansættelsen afbryder forældelsen foreløbigt, hvis varslat er afsendt eller ansættelsen er foretaget inden forældelsesfristens udløb. Den foreløbige afbrydelse indebærer, at der udløses en tillægsfrist på 1 år efter meddelelsen om afgørelsen, idet forældelse tidligst indtræder 1 år efter denne meddelelse.

UDKAST

Det foreslås, at i skatteforvaltningsloven § 34 a, stk. 2, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum: »Er der indbragt en sag i medfør af regler om fremgangsmåde ved gensidige aftaler i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst eller konvention inden forældelsesfristens udløb, indtræder forældelse af krav afledt af ansættelsen henholdsvis fastsættelsen tidligst 1 år efter, at sagen er afsluttet, jf. § 27, stk. 1, nr. 9.«

Forslaget betyder, at hvis anmodning om gensidig aftaleprocedure er fremsat eller forhandlinger påbegyndt inden forældelsesfristens udløb, indtræder forældelse af krav afledt af ansættelsen henholdsvis fastsættelsen tidligst 1 år efter, at den gensidige aftaleprocedure er afsluttet, jf. § 27, stk. 1, nr. 9.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 3

Det følger af skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 2, at er varsel om ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, jf. §§ 26 og 27, eller om fastsættelse af afgiftstilsvær eller godtgørelse af afgift, jf. §§ 31 og 32, eller om ændring af en vurdering af fast ejendom, jf. §§ 33, 33 a og 34, afsendt inden forældelsesfristens udløb, eller er ansættelsen henholdsvis fastsættelsen foretaget inden forældelsesfristens udløb, indtræder forældelse af krav afledt af ansættelsen henholdsvis fastsættelsen tidligst 1 år efter, at told- og skatteforvaltningen har givet meddelelse om afgørelsen. Dette gælder, uanset om kravet gøres gældende af told- og skatteforvaltningen eller den skattepligtige.

Det foreslås i skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 2, 2. pkt., der bliver 3. pkt., at »Dette« ændres til »1. og 2. pkt.«

Forslaget er en konsekvensændring af lovforslagets § 1, nr. 2, hvor det foreslås, at der i § 34 a, stk. 2, efter 1. pkt. indsættes et nyt punktum, hvoraf det fremgår, at hvis der er indbragt en sag i medfør af regler om fremgangsmåde ved gensidige aftaler i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst eller konvention inden forældelsesfristens udløb, indtræder forældelse af krav afledt af ansættelsen henholdsvis fastsættelsen tidligst 1 år efter, at sagen er afsluttet, jf. § 27, stk. 1, nr. 9.

Forslaget har til formål at præcisere, at skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 2, 1. og 2. pkt., gælder, uanset om kravet gøres gældende af Skatteforvaltningen eller den skattepligtige.

UDKAST

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.1.3 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til § 2

Det foreslås i *stk. 1*, at loven træder i kraft den 1. januar 2024.

Det foreslås i *stk. 2*, at loven har virkning for sager, der er indbragt i medfør af regler om fremgangsmåde ved gensidige aftaler i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst eller konvention den 3. oktober 2023 eller senere.

Det foreslås desuden, at loven har virkning fra fremsættelsestidspunktet. Forslaget betyder, at virkningstidspunktet for loven vil være tidligere end lovens ikrafttrædelsestidspunkt. Loven har virkning for anmodninger om gensidig aftaleprocedure, der indbringes for Skatteforvaltningen den 3. oktober 2023 eller senere.

At loven har virkning fra fremsættelsestidspunktet skyldes, at der foreligger risiko for skattespekulation, som vil kunne modvirke formålet med loven.

For Danmarks vedkommende er det kun dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA, der indeholder en bestemmelse om, at ansættelses- og inddrivelsesprocedurer skal stilles i bero under gennemførelse af en gensidig aftaleprocedure. Ved fremsættelsestidspunktet er det derfor alene sager, hvor der anmodes om en gensidig aftaleprocedure i medfør af dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA den 3. oktober 2023 eller senere, der påvirkes af forslaget.

Det bemærkes, at loven ikke har virkning for sager, hvor der anmodes om en gensidig aftaleprocedure i medfør af en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller en anden international overenskomst eller konvention før den 3. oktober 2023.

Loven gælder ikke for Færøerne eller Grønland, fordi den lov, der foreslås ændret, ikke gælder for Færøerne eller Grønland og ikke indeholder en hjemmel til at sætte lovene i kraft for Færøerne eller Grønland.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

<i>Gældende formulering</i>	<i>Lovforslaget</i>
	<p style="text-align: center;">§ 1</p> <p>I skatteforvaltningsloven, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 835 af 3. juni 2022, som ændret ved § 2 i lov nr. 905 af 21. juni 2022 og ved § 14 i lov nr. 679 af 3. juni 2023, foreta- ges følgende ændringer:</p>
<p>§ 27. Uanset fristerne i § 26 kan en ansættelse af indkomst- eller ejen- domsværdiskat foretages eller æn- dres efter anmodning fra den skat- tepligtige eller efter told- og skatte- forvaltningens bestemmelse, hvis: 1)-8) --- <i>Stk. 2-5.</i> ---</p>	<p>1. I § 27, <i>stk. 1</i>, indsættes som <i>nr.</i> <i>9</i>:</p> <p style="padding-left: 40px;">»9) En sag i medfør af regler om fremgangsmåde ved gensidige afta- ler i en dobbeltbeskatningsoverens- komst eller anden international overenskomst eller konvention, ifølge hvilken ansættelses- og ind- drivelsesprocedurer skal stilles i bero, mens der søges en løsning med den kompetente myndighed i den anden stat, er afsluttet uden en sådan løsning af alle forhold.«</p>
<p>§ 34 a. --- <i>Stk. 2.</i> Er varsel om ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdi- skat, jf. §§ 26 og 27, eller om</p>	<p>2. I § 34 a, <i>stk. 2</i>, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum:</p>

UDKAST

<p>fastsættelse af afgiftstilsvar eller godtgørelse af afgift, jf. §§ 31 og 32, eller om ændring af en vurdering af fast ejendom, jf. §§ 33, 33 a og 34, afsendt inden forældelsesfristens udløb, eller er ansættelsen henholdsvis fastsættelsen foretaget inden forældelsesfristens udløb, indtræder forældelse af krav afledt af ansættelsen henholdsvis fastsættelsen tidligst 1 år efter, at told- og skatteforvaltningen har givet meddelelse om afgørelsen. Dette gælder, uanset om kravet gøres gældende af told- og skatteforvaltningen eller den skattepligtige.</p> <p><i>Stk. 3-4. ---</i></p>	<p>»Er der indbragt en sag i medfør af regler om fremgangsmåde ved gensidige aftaler i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst eller konvention inden forældelsesfristens udløb, indtræder forældelse af krav afledt af ansættelsen henholdsvis fastsættelsen tidligst 1 år efter, at sagen er afsluttet, jf. § 27, stk. 1, nr. 9.«</p> <p>3. I § 34 a, stk. 2, 2. pkt., der bliver 3. pkt., ændres »Dette« til: »1. og 2. pkt.«</p>
---	--