

  
**Skatteministeriet**

26. november 2024  
J.nr. 2024 - 2586

Til Folketinget – Skatteudvalget

Vedrørende L 28 - Forslag til Lov om ændring af selskabsskatteloven, aktiesparekontoloven, aktieavancebeskatningsloven, personskatteloven og forskellige andre love. (Udmøntning af dele af Aftale om Iværksætterpakken).

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 33 af 25. november 2024.

Rasmus Stoklund

/ Søren Schou

## Spørgsmål

Ministeren bedes kommentere henvendelsen af 25. november 2024 fra FSR - danske revisorer, jf. L 28 - bilag 26.

## Svar

FSR stiller i henvendelsen følgende tre spørgsmål.

### Spørgsmål 1:

FSR spørger på baggrund af skatteministerens kommentar til Gorrissen Federspiels henvendelse (L 28 – svar på spørgsmål 2), om kommentaren skal forstås således, at indsættelsen af betingelsen om retmæssig ejer i selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2 eller nr. 3, medfører, at der skal ske beskatning af udbytte i en struktur, hvor:

Et dansk selskab A er børsnoteret og ejes med 15 pct. af det unoterede danske selskab B. Selskab B ejes med 8 pct. af det danske selskab C og med 92 pct. af det danske selskab D. Det børsnoterede selskab A ejes dermed indirekte af selskab C med 1,2 pct. og af selskab D med 13,8 pct. Selskab A udlodder udbytte. Den del af udbyttet, som modtages af selskab B, videreudloddet med det samme til selskab C og selskab D. Det videreudloddede udbytte forbliver hos selskab C og selskab D. Det forudsættes, at hverken mellemløbsreglen i aktieavancebeskatningslovens § 4 A, stk. 3, eller aktieavancebeskatningslovens § 4 C, stk. 4, finder anvendelse på udbytteudlodningerne.

FSR beder om at få oplyst, om beskatning er forenelig med Skatteministeriets kommentar til henvendelsen fra Corit (L 28 - svar på spørgsmål 11). FSR forstår denne kommentar sådan, at kravet om retmæssig ejer af udbytteudlodningen i selskabsskattelovens § 13 indføres med henblik på at modvirke omgåelse af bestemmelsen i selskabsskattelovens § 2, stk. 8, 8. pkt. (udgående udbytte).

### Kommentar:

Det kan oplyses, at der i tilfælde af misbrug skal ske beskatning af udbyttet fra selskab A til Selskab B i strukturen for så vidt angår den del af udbyttet, der strømmer videre til Selskab C. Dette skyldes, at der opnås en skattefordel ved at lade udbytte strømme igennem Selskab B, idet Selskab C ville være skattepligtig, hvis udbytte blev modtaget direkte fra Selskab A (udbytte af børsnoterede porteføljeaktier). Det kræver imidlertid, at der er tale om misbrug. Udbyttegennemstrømningen skal derfor være et kunstigt arrangement, hvis formål er at omgå beskatning af Selskab C. Det vil altid være en konkret vurdering af den enkelte udbytteudlodning, om der er tale om misbrug.

Det er foreneligt med kommentaren til henvendelsen fra Corit (L 28 – svar på spørgsmål 11), hvoraf det fremgår, at kravet om, at modtageren skal være retmæssig ejer af udbytteudlodningen, indføres som et generelt krav i selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2 og 3. Herved modvirkes, at skattefriheden i bestemmelserne misbruges ved at lade udbytte strømme igennem det danske selskab, hvor opnåelsen af en skattefordel er hovedformålet eller et af hovedformålene med arrangementet. Det fremgår således, at kravet ikke

er begrænset til at finde anvendelse på omgåelse af bestemmelsen i selskabsskattelovens § 2, stk. 8, 8. pkt.

#### Spørgsmål 2:

FSR anfører, at skatteministeren i kommentaren til FSRs tidligere henvendelse (L 28 – svar på spørgsmål 12) har skrevet, at et dansk selskab kun skal indeholde en kildeskat på 22 pct., jf. kildeskattebekendtgørelsens § 32, når aktionæren er et dansk aktieselskab med A/S i navnet.

FSR anmoder om, at det bekræftes, at et dansk selskab efter kildeskattelovens § 65, stk. 3, 1. pkt., ikke kan undlade at indeholde udbyttekildeskat i udbyttet til et andet dansk selskab, når udbyttet skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for dette andet selskab.

FSR anmoder endvidere om, at det bekræftes, at det danske selskab derimod efter kildeskattelovens § 65, stk. 6, 1. pkt., jf. kildeskattebekendtgørelsens § 32, kan indeholde 22 pct. udbyttekildeskat i udbyttet til det andet danske selskab, når udbyttet modtages et selskab, som har betegnelsen A/S i sit officielle navn, og som er skattepligtig heraf.

FSR spørger om, hvordan dette er foreneligt med kommentaren på side 49-50 i høringskemaet (L 28 - bilag 1) vedr. spørgsmål 4 til KPMG Acor Tax, hvor Skatteministeriet anførte følgende om en situation, hvor et udbytte udloddede fra det danske selskab A er skattepligtigt for det danske udbyttmodtagende selskab C for så vidt angår det beløb, som selskab C videreudlodder til selskab E hjemmehørende uden for EU:

”Hvis udbyttet er skattepligtigt for C, er det korrekt, at C skal beskattes med 22 pct. af den del af udlodningen, der tilfalder E. A vil dog skulle indeholde en udbyttekildeskat på 27 pct. på den del af udlodningen, der tilfalder E. C vil herefter kunne tilbagesøge forskellen mellem 27 pct. og 22 pct.” (FSR’s understregning).

#### Kommentar:

Det kan bekræftes, at kildeskattelovens § 65, stk. 3, 1. pkt., jf. kildeskattebekendtgørelsens § 30, stk. 1, nr. 2, forudsætter, at udbyttet ikke skal medregnes ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige indkomst. Når det udbyttmodtagende selskab er skattepligtigt af udbyttet, kan fritagelsen fra indeholdelse derfor ikke finde anvendelse.

Det udloddende selskab kan dog nøjes med at indeholde en udbyttekildeskat på 22 pct., hvis aktionæren opfylder betingelserne i kildeskattebekendtgørelsens § 32, fx ved at være et skattepligtigt dansk aktieselskab eller anpartsselskab med betegnelsen A/S eller ApS i sit officielle navn.

Det bemærkes, at de to kommentarer, som FSR henviser til, er forenelige. I KPMG Acor Tax’s eksempel er aktionæren i det udloddende selskab en transparent enhed (K/S), som ikke opfylder betingelsen i kildeskattebekendtgørelsens § 32 om at være et aktieselskab

eller et anpartsselskab med betegnelsen A/S eller ApS i sit officielle navn. Der skal derfor indeholdes en udbyttekildeskat på 27 pct.

### Spørgsmål 3:

I kommentaren til FSRs tidligere henvendelse (L 28 – svar på spørgsmål 12) tager skatteministeren stilling til, hvordan et dansk holdingselskab afregner skatten af et udbytte, når der eksisterer en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og det land, hvor holdingselskabets ikke-EU aktionær er hjemmehørende. Det fremgår, at det danske selskab i praksis vil kunne nedsætte det beløb, der medregnes i den skattepligtige indkomst, således at skatten af indkomsten bliver korrekt, når der betales 22 pct. i skat af indkomsten. Hvis selskabet fx skal beskattes af 8 med 15 pct., vil selskabet kunne medregne et beløb på  $(8 \times 15/22) 5,45$  i den skattepligtige indkomst, som beskattes med 22 pct. Herved kan skatten af indkomsten opgøres til 1,2.

FSR anmoder om, hvad hjemmelsgrundlaget vil være for ikke at medregne det fulde udbyttebeløb på 8 ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst efter statskattelovens § 4.

### Kommentar:

Der er tale om en situation, hvor det danske selskab ikke anses for retmæssig ejer af udbytteudlodningen og derfor med den foreslåede ændring af selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, ikke længere opfylder betingelserne for at modtage udbytteudlodningen skattefrit.

Udbytteudlodningen er dermed omfattet af statskattelovens § 4, hvorfor det danske selskab umiddelbart skal medregne den fulde udbytteudlodning i den skattepligtige indkomst.

Når den retmæssige ejer af udbyttet fra det underliggende selskab er hjemmehørende i et land, der har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, vil den danske beskatning imidlertid skulle nedsættes i overensstemmelse med dobbeltbeskatningsoverenskomsten. Beskatningen vil typisk skulle nedsættes til 15 pct. af det udloddende beløb. Denne nedsættelse af den danske beskatning af udbytteudlodningen kan i praksis ske ved at reducere det beløb, der medregnes i den skattepligtige indkomst, til  $15/22$  af udbyttet i stedet for at reducere skattesatsen.