



Fremsat den 3. oktober 2018 af skatteministeren (Karsten Lauritzen)

Forslag

til

Lov om ændring af fondsbeskatningsloven og ligningsloven

(Mere robuste skatteregler for trusts som opfølgning på Skattelevrådets rapport)

§ 1

I fondsbeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 961 af 17. august 2015, som ændret ved lov nr. 651 af 8. juni 2016, § 1 i lov nr. 473 af 17. maj 2017, § 11 i lov nr. 1555 af 19. december 2017 og § 2 i lov nr. 1683 af 26. december 2017, foretages følgende ændringer:

1. § 1, stk. 1, nr. 4, affattes således:

»4) Fonde, trusts og andre selvejende institutioner, der er oprettet i udlandet, på Færøerne eller i Grønland, hvis ledelsen har sæde her i landet. Dette gælder, uanset hvor fonden, trusten eller den selvejende institution eventuelt er indregistreret. Trusts, der efter udenlandske regler må anses for at udgøre et selvstændigt skattesubjekt, men som efter danske regler ikke kan anses for at udgøre et selvstændigt skattesubjekt, omfattes endvidere af bestemmelsen, hvis trusten ville have haft ledelsens sæde her i landet, hvis den havde været et selvstændigt skattesubjekt i Danmark. 1. og 3. pkt. gælder dog ikke, hvis trustens indkomst beskattes efter ligningslovens § 16 K, eller hvis der er betalt indskudsafgift af kapitalen efter §§ 3 A eller 3 C.«

2. I § 3, stk. 1, § 4, stk. 1, 1. pkt., § 10, § 11, stk. 2, § 12, 1. pkt., og § 15, stk. 1 og 4, ændres ”fonde og foreninger” til: ”fonde m.v. og foreninger”.

3. I § 3, stk. 3, 1. pkt., og § 15, stk. 3, ændres ”Fonde” til: ”Fonde m.v.”

4. I § 3, stk. 3, 2. pkt., ændres ”Fonden” til: ”Fonden m.v.”

5. To steder i § 3, stk. 3, 3. pkt., og i § 3, stk. 3, 4., 5., 10. og 11. pkt., stk. 5, 2. pkt., og stk. 6, 2. pkt., ændres ”fonden” til: ”fonden m.v.”

6. I § 3, stk. 3, 5. pkt., og stk. 6, 2. pkt., ændres ”fondens” til: ”fondens m.v.”

7. I § 3, stk. 6, 1. pkt., § 4, stk. 7, 1. pkt., og § 5, stk. 1, 1. pkt., og stk. 4, 1. pkt., ændres ”fonde” til: ”fonde m.v.”

8. I § 3, stk. 6, 2. pkt., ændres ”Gaver til fonde”, til: ”Gaver til fonde m.v.” og ”fonds” ændres til: ”fonds m.v.”

9. § 3 A, stk. 6, 4. pkt., ophæves.

10. Efter § 3 A indsættes:

»§ 3 B. En skattepligtig omfattet af kildeskattelovens § 1, som modtager kapital fra en udenlandsk fond eller trust, der hverken løbende eller ved modtagelsen har været afgiftsbelagt eller underlagt beskatning, skal svare en afgift af kapitalen på 20 pct. Afgiften beregnes dog kun af den del af den årligt modtagne kapital, der overstiger 10.000 kr. 1. pkt. finder alene anvendelse, hvis stifter eller indskyder er eller tidligere har været fuldt skattepligtig her til landet, og stiftelsen af fonden eller trusten er sket inden for en periode på 5 år efter et eventuelt ophør af den fulde skattepligt her til landet. Afgiften forfalder til betaling, når kapitalen modtages. Den skattepligtige skal samtidig give meddelelse til told- og skatteforvaltningen om den modtagne kapital. Indbetalingen anses for rettidig, når den finder sted senest en måned efter forfaldsdagen. Betales afgiften ikke rettidigt, skal der betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

§ 3 C. En skattepligtig omfattet af kildeskattelovens § 1, dødsboskattelovens § 1, stk. 2, selskabsskattelovens § 1 eller fondsbeskatningslovens § 1, som båndlægger kapital uden aktuel kapitalejer eller rentenyder, hvorefter der hverken i udlandet eller her i landet sker løbende beskatning af afkastet af den båndlagte kapital, skal svare en afgift på 20 pct. af det beløb, der båndlægges. Afgiften beregnes dog kun af den del af de årlige båndlæggeser, der overstiger 10.000 kr.

Stk. 2. I stedet for betaling af den i stk. 1 nævnte afgift kan båndlæggeren eller administrator vælge, at kapitalen beskattes efter de regler, der gælder for fonde omfattet af § 1, stk. 1, nr. 4. Meddelelse om dette valg skal ske samtidig med meddelelse efter stk. 4, 1. pkt.

Stk. 3. Stk. 1-2 finder tilsvarende anvendelse på afgiftspligtige, som bliver fuldt skattepligtige efter en af de i stk. 1 nævnte bestemmelser, såfremt den pågældende tidligere har været omfattet af en af disse bestemmelser og inden for de sidste 5 år forud for den fulde skattepligts genindtræden har båndlagt aktiver som nævnt i stk. 1. Båndlæggelsen anses i disse tilfælde for foretaget ved den fulde skattepligts genindtræden.

Stk. 4. Båndlæggeren, dødsboet eller administrator skal give meddelelse til told- og skatteforvaltningen om den båndlagte kapital på tidspunktet for båndlæggelsen. Afgiften efter stk. 1, forfalder til betaling, når båndlæggelsen foretages. Afgiften betales af båndlæggeren, båndlæggerens dødsbo eller af administrator. Indbetalingen anses for rettidig, når den finder sted senest en måned efter forfaldsdagen. Betales afgiften ikke rettidigt, skal der betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

Stk. 5. En skattepligtig omfattet af kildeskattelovens § 1, som modtager kapital, der hidtil har været båndlagt, og som hverken her i landet eller i udlandet har været beskattet af det løbende afkast af den båndlagte kapital, eller der har været betalt afgift efter stk. 1, skal svare en afgift af den udbetalte kapital på 20 pct. 1. pkt. finder alene anvendelse, hvis båndlæggeren tidligere har været fuldt skattepligtig her til landet, og båndlæggelsen er sket inden for en periode på 5 år efter ophør af den fulde skattepligt her til landet. Afgift beregnes dog kun af den del af den årligt modtagne kapital, der overstiger 10.000 kr. Afgiften forfalder til betaling, når kapitalen modtages. Den skattepligtige skal samtidig give meddelelse til told- og skatteforvaltningen om den modtagne kapital. Stk. 4, 4. og 5. pkt. finder tilsvarende anvendelse.«

11. I § 4, stk. 2, 14 og 15. pkt., og to steder i 2. pkt., og i stk. 8, 3. pkt., og § 13, 1. pkt., ændres ”fonden eller foreningen” til: ”fonden m.v. eller foreningen”.

12. I § 4, stk. 3, og stk. 8, 1. pkt., og § 12, 2. pkt., ændres ”Fonde og foreninger” til: ”Fonde m.v. og foreninger”.

13. I § 4, stk. 4, 2. pkt., ændres ”fondens eller foreningens” til: ”fondens m.v. eller foreningens”.

14. Efter § 22 indsættes:

»§ 22 A. Med bøde straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt

- 1) undlader rettidigt at indgive meddelelse til told- og skatteforvaltningen efter § 3 A, stk. 6, § 3 B eller § 3 C, stk. 4 eller 5, eller
- 2) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller undlader at give oplysninger til brug ved afgørelser om afgiftspligten eller afgiftsberegningen.

Stk. 2. Den, der begår en af de i stk. 1 nævnte overtrædelser med forsæt til at unddrage statens afgift eller skat, straf-

fes med bøde eller fængsel i indtil 1 år og 6 måneder, medmindre højere straf er forskyldt efter straffelovens § 289.

Stk. 3. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

§ 22 B. I sager om bøde efter § 22 A kan told- og skatteforvaltningen i et bødeforelæg tilkendegive den sigtede, at sagen kan afgøres uden retssag, hvis sigtede erklærer sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden en nærmere angiven frist, der efter begæring kan forlænges, at betale den i bødeforelægget angivne bøde.

Stk. 2. Retsplejelovens § 834 om indholdet af et anklageskrift finder anvendelse på tilkendegivelsen efter stk. 1.

Stk. 3. Vedtager sigtede bøden, bortfalder videre strafferetlig forfølgning. Vedtagelsen har samme gentagelsesvirkning som en dom.

Stk. 4. Bøder i sager, der afgøres administrativt, opkræves af told- og skatteforvaltningen.

§ 22 C. Ved overtrædelse af bestemmelserne i denne lov kan der ske ransagning i overensstemmelse med retsplejelovens regler om ransagning i sager, som efter loven kan medføre frihedsstraf.«

§ 2

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1162 af 1. september 2016, som ændret senest ved § 6 i lov nr. 1130 af 11. september 2018, foretages følgende ændringer:

1. Efter § 2 indsættes:

»§ 2 A. Skattepligtige, som har stiftet en trust, eller som indskyder aktiver i en trust uden at være stifter, skal ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst anvende priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner som omhandlet i § 2, stk. 1, med trusten, i overensstemmelse med hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for skattepligtige, der er nærtstående med stifter eller indskyder, jf. § 16 H, stk. 6, 3. pkt. En skattepligtig trust skal ligeledes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst anvende priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner som omhandlet i § 2, stk. 1, med stifter eller indskyder, i overensstemmelse med hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter.«

2. I § 16 K, stk. 1, indsættes som 4. pkt.:

»1. pkt. finder tilsvarende anvendelse på skattepligtige, der bliver omfattet af kildeskattelovens § 1 eller dødsboskattelovens § 1, stk. 2, og hvor stiftelsen eller indskuddet af aktiver er foretaget højst 2 år inden indtræden af fuld skattepligt.«

3. I § 16 K, stk. 2, indsættes som 2. pkt.:

»1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis stiftelsen eller indskuddet foretages af en nærtstående til den skattepligtige, jf. § 16 H, stk. 6, 3. pkt.«

§ 3

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. januar 2019.

Stk. 2. Loven har virkning fra og med den 3. oktober 2018, jf. dog stk. 3-6.

Stk. 3. § 1, nr. 1-9 og 11-13, har virkning for indkomstår, der påbegyndes fra og med den 3. oktober 2018.

Stk. 4. § 1, nr. 10, har virkning for kapital, der er båndlagt, stiftet eller indskudt fra og med den 3. oktober 2018.

Stk. 5. § 2, nr. 1, har virkning for transaktioner, der foretages den 3. oktober 2018 og senere.

Stk. 6. § 2, nr. 2 og 3, har virkning for stiftelser eller indskud, der foretages fra og med den 3. oktober 2018.

Bemærkninger til lovforslaget

1. Indledning

Regeringen har haft et vedvarende fokus på at styrke indsatsen mod international skatteunddragelse, og dette lovforslag har til formål at følge op på de anbefalinger, som er indeholdt i Skattelovrådets rapport om trusts, ”*Styrket indsats mod skattely – Trusts*” fra marts 2018, som er offentliggjort i forbindelse med fremsættelsen af dette lovforslag.

Skattelovrådet anbefaler nogle konkrete ændringer for trusts, der skal sikre, at trusts ikke skal kunne anvendes til at undgå beskatning. På den baggrund indeholder lovforslaget en række nye regler, som skal medvirke til at gøre de gældende regler mere robuste bl.a. i forhold til etablering af trusts i udlandet og for at imødegå en forskellig kvalifikation af trusts m.v.

1.2. Lovforslagets formål og baggrund

Skattelovrådet blev nedsat i forbindelse med *Retssikkerhedspakke II – Borgeren skal stå stærkere*. Skattelovrådet skal herefter efter anmodning fra skatteministeren belyse og afgive indstillinger om udvalgte emner inden for skattelovgivning.

Den 17. maj 2017 indgik samtlige partier i Folketinget en aftale, der skal styrke indsatsen mod international skatteunddragelse. I den forbindelse blev Skattelovrådet anmodet om at se på, om de danske regler er tilstrækkeligt robuste til at forhindre skatteunddragelse ved brug af skattely og omfanget af dette. Den 22. marts 2018 offentliggjorde Skattelovrådet som opfølgning herpå to rapporter, henholdsvis ”Rapport om skattely, udveksling af oplysninger, hvidvask og straf” og ”Rapport om rådgiveransvar”. Skattelovrådet konkluderede overordnet, at dansk lovgivning og de initiativer på internationalt niveau, som er gennemført i de senere år, tilsammen udgør et solidt grundlag for bekæmpelsen af skatteunddragelse og ulovlig brug af skattely, hvorfor eventuelle nye initiativer som udgangspunkt bør afvente effekterne af de igangsatte initiativer.

I forbindelse med anmodningen til Skattelovrådet om at se på, om de danske regler er tilstrækkeligt robuste, blev Skattelovrådet også anmodet om at foretage en nærmere analyse af trusts, herunder den nuværende praksis, og om de nye regler om beskatning af stifteren af trusts udgør et tilstrækkeligt værn.

Nærværende lovforslag følger op på de anbefalinger, som er indeholdt i Skattelovrådets rapport om trusts, ”*Styrket indsats mod skattely – Trusts*” fra marts 2018, som er offentliggjort samtidig med fremsættelsen af nærværende lovforslag. Skattelovrådet har i rapporten anbefalet en række ændringer vedrørende beskatningen af trusts.

Skattelovrådet finder det ikke hensigtsmæssigt at indføre en lovbestemmelse, som generelt fastslår, at trusts efter dansk skatteret skal anses som transparente eller skal anses som et selvstændigt skattesubjekt. Der har således dannet sig en praksis for, hvordan trusts skattemæssigt skal kvalificeres. Skattelovrådet anbefaler dog nogle konkrete ændringer for trusts, der skal sikre, at trusts ikke skal kunne anvendes

til at undgå beskatning. I den forbindelse anbefaler Skattelovrådet også, at det sikres, at der sker registrering af trusten og dens reelle ejere.

Skattelovrådet anbefaler også nogle ændringer i lovgivningen, der skal sikre, at der sker beskatning af båndlagt kapital uden aktuel kapitalejer. Endelig anbefaler Skattelovrådet, at der sker opstramning af den gældende værnregel om udenlandske trusts, ligesom Skattelovrådet anbefaler, at den gældende værnregel om armslængdeprincippet også justeres for at tage højde for trusts.

Ved lovforslaget foreslås på den baggrund en række nye regler, som skal medvirke til at gøre de gældende regler mere robuste bl.a. i forhold til etablering af trusts i udlandet og for at imødegå en forskellig kvalifikation af trusts m.v. Lovforslaget indeholder følgende elementer:

- Klar hjemmel til beskatning af trusts, der administreres fra Danmark.
- Nye regler til at imødegå de situationer, hvor en trust kvalificeres forskelligt i Danmark og et andet land.
- Beskatning af båndlagt kapital uden aktuel kapitalejer.
- Udvidelse af værnregel om beskatning ved stiftelse af trusts.
- Transaktioner med trusts omfattes af armslængdeprincippet.

Skattelovrådets undersøgelser indeholder blandt andet en nærmere analyse af den skattemæssige praksis for trusts. Det skyldes, at trusts kan udgøre en særlig udfordring i forbindelse med skatteundgåelse og skatteunddragelse, hvilket blandt andet udspringer af det forhold, at trusts ikke er omfattet af dansk lovgivning.

Skattelovrådet tilkendegiver i rapporten, at det er deres opfattelse, at problemerne med skatteundgåelse og skatteunddragelse i høj grad vedrører trusts, der administreres i udlandet. Skattelovrådet antager også, at der alene er et begrænset antal trusts, der administreres fra Danmark. Endvidere angives, at det er væsentligt med transparens om reelle ejere i trusts med henblik på at forhindre skatteunddragelse. Skattelovrådet hilser derfor udviklingen inden for EU på dette område velkommen og finder, at der bør arbejdes for, at en tilsvarende udvikling også sker på globalt plan.

Med vedtagelsen af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv (EU) 2018/843 af 30. maj 2018 om ændring af direktiv (EU) 2015/849 om forebyggende foranstaltninger mod anvendelsen af det finansielle system til hvidvask af penge eller finansiering af terrorisme og om ændring af direktiv 2009/138/EF og 2013/36/EU vil oplysninger om reelle ejere af trusts og lignende juridiske arrangementer fremover skulle registreres, når forvalter (trustee) er etableret eller har bopæl i Danmark, eller, hvis forvalter er etableret eller har bopæl i et land uden for EU, når forvalter indgår i en forretningsforbindelse eller køber fast ejendom i Danmark. Erhvervsministeren vil i foråret 2019 fremsætte et lovforslag herom.

2. Lovforslagets indhold

2.1. Gældende ret

Trustbegrebet har sit udspring i engelsk ret. Trusts eksisterer i dag i en lang række common-law-lande rundt om i verden, herunder især i UK, USA, Canada, Australien, New Zealand samt de britiske oversøiske territorier og kronbesiddelser. Trustlignende kontraktuelle forhold findes endvidere i en lang række andre lande som Sydafrika, Israel, Japan, Argentina, Columbia, Mexico, Panama, Peru og Venezuela.

En trust er kendetegnet ved, at stifteren (settlor) overfører aktiver til en person (trustee), idet stifteren samtidig instruerer trustee om at forvalte aktiverne til fordel for en eller flere begunstigede (beneficiaries). Trustee har ejendomsretten til at råde over de overførte aktiver (legal owner), og de begunstigede har den økonomiske ejendomsret (equity owner).

Der er ingen formkrav til oprettelsen af en trust, hvilket vil sige, at trusten kan opstå på et utal af måder. Selve trustkonstruktionen er rent aftalebaseret, og der vil ofte være et stiftelsesdokument i forbindelse med oprettelsen af trusten.

Der findes ikke danske regler om stiftelse eller regulering af trusts, da trusts ikke anerkendes selskabsretligt i Danmark, hvorfor der heller ikke er et krav om selskabsretlig registrering af udenlandske trusts. Trusts og lignende juridiske arrangementer er ikke en juridisk person og er ikke det samme som en dansk fond.

Den skattemæssige vurdering og behandling af personer og selskaber, der er involveret i udenlandske trusts, beror derfor på retspraksis. Der er dog indført værnsregler i fondsbeskatningslovens § 3 A (om indskudsbeskatning) og ligningslovens § 16 K (om beskatning af stifter).

Der kan heller ikke opstilles en generel definition af, hvorledes en trust skal kvalificeres i skattemæssig henseende i Danmark. Dertil varierer de forskellige trusts indholdsmæssigt for meget. Praksis viser, at udenlandske trusts, hvor der er givet uigenkaldeligt afkald på kapitalen, efter dansk ret enten kan anses for at være et selvstændigt skattesubjekt eller en transparent enhed.

Det er i dansk skatteret en forudsætning for at anse en trust for et selvstændigt skattesubjekt, at kapitalen er uigenkaldeligt udskilt fra stifterens formuesfære. Hermed menes, at stifteren ikke må have mulighed for at tilbagekalde trusten eller have rådighed over den udskilte kapital. Hvis en af betingelserne ikke er opfyldt, bliver trusten ikke anerkendt, og kapitalen betragtes derfor fortsat som en del af stifterens formuesfære. Det betyder, at stifteren stadig beskattes af afkastet i trusten.

Hvis stifteren er død, skal vurderingen af, om trusten er uigenkaldeligt udskilt, ikke foretages i forhold til stifteren, men i forhold til den person, som eventuelt må anses at have rådighed over trustkapitalen. Hvis stifteren allerede fra stiftelse af trusten har givet rådigheden til andre, skal vurderingen foretages i forhold til dem.

For at undgå misbrug i form af placering af formue i en trust i et land med en lav beskatning er der indført en værnsregel i fondsbeskatningslovens § 3 A. Bestemmelsen

indebærer, at der ved indskud foretaget af en fuldt skattepligtig person til en lavt beskattet udenlandsk trust (eller fond) skal betales en indskudsafgift på 20 pct. af indskuddet. Indskudsafgiften pålægges dog kun den del, der overstiger 10.000 kr. pr. år. Afgiften på 20 pct. svarer til indskudsafgiften ved stiftelse af danske familiefonde. Indskudsafgiften finder tilsvarende anvendelse på personer, der flytter tilbage til Danmark, og som inden for de seneste 5 år har foretaget indskud i en lavt beskattet udenlandsk trust (eller fond). Bestemmelsen finder ikke anvendelse, hvis stifteren er omfattet af bestemmelsen i ligningslovens § 16 K, jf. nedenfor.

Fondsbeskatningslovens § 3 A forudsætter, at der ved indskuddet er sket en sådan endelig udskillelse af midlerne fra indskyderens egen formue, at det i skattemæssig henseende er anerkendt, at personen ikke efter indskuddet fortsat skal beskattes af afkastet. Er der ikke sket en endelig udskillelse, er der ikke tale om indskud i bestemmelsens forstand.

For at sikre beskatning af en dansk skattepligtig stifter af indkomst, der optjenes i en udenlandsk trust, blev der i 2015 indført en værnsregel i ligningslovens § 16 K, jf. lov nr. 540 af 29. april 2015. Efter bestemmelsen vil en fysisk person, der er fuldt skattepligtig til Danmark, eller dødsboet efter en fuldt skattepligtig person, som stifter eller indskyder aktiver i en dansk skattemæssigt anerkendt trust, blive beskattet af trustens indkomst, som om stifteren eller indskyderen stadig havde adgang til den indskudte formue. Bestemmelsen forudsætter, at der er sket endelig udskillelse af midlerne fra stifterens egen formue, således at det i skattemæssig henseende anerkendes, at personen ikke allerede pga. den manglende udskillelse fortsat skal beskattes af afkastet. Er dette ikke tilfældet, er der ikke tale om en trust i bestemmelsens forstand.

Baggrunden for bestemmelsen er, at det er meget vanskeligt at kontrollere og bevise, om aktiver indskudt i en trust reelt er uigenkaldeligt udskilt fra stifterens formuesfære, hvilket er afgørende for, om stifteren fortsat beskattes af afkastet fra trustens formue. Efter bestemmelsen sker der således beskatning af det løbende afkast hos stifteren, medmindre stifteren godtgør, at det er en ufravigelig gyldighedsbetingelse for trustens eksistens, at der er givet endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen.

Bestemmelsen omfatter også andre skatteydere, der indskyder aktiver i trusten uden at være stiftere. Reglen finder også anvendelse, hvis trusten er stiftet af, eller indskuddet i trusten er foretaget af et selskab, som kontrolleres af den fysiske person. Den fysiske person vil herefter være skattepligtig af trustens indkomst.

Derudover finder bestemmelsen anvendelse for både fuldt skattepligtige personer, der altid har været fuldt skattepligtige til Danmark, og fuldt skattepligtige personer, der flytter tilbage til Danmark, og som inden for de seneste 10 år har stiftet eller foretaget indskud i en trust uden at være skattepligtige til Danmark på stiftelses- eller indskudstidspunktet.

Det er muligt at båndlægge arv efter reglerne i arveloven. Der findes ikke tilsvarende lovregler om båndlæggelse af

gaver, men enhver kan, som betingelse for at give en gave, kræve at gaven båndlægges.

Der er tale om en båndlagt kapital, når ingen kan råde over kapitalen i båndlæggelsesperioden. Det vil sige, at hverken stifteren eller andre må have råderet over den formue, som er båndlagt. Båndlagt kapital anses for at være uden aktuel kapitalejer, når kapitalen er uigenkaldeligt udskilt fra båndlæggerens formuesfære og ikke har nogen aktuel ejer, hvilket vil sige, at det er usikkert, hvem der til sin tid skal være ejer af kapitalen.

Skatteretligt anses en båndlagt kapital ikke som et selvstændigt skattesubjekt, og der sker derfor ikke nogen beskattning af afkast, som tilfalder en båndlagt kapital uden udlagt kapitalejer. Afkast, der tilfalder en såkaldt rentenyder, beskattes hos denne, men typisk vil kun et løbende afkast og ikke kapitalgevinster tilfalde rentenyder. Er der derimod udlagt en kapitalejer, skal denne beskattes af afkast, som tilfalder den båndlagte kapital.

I de tilfælde, hvor der hverken er en aktuel kapitalejer til en båndlagt kapital eller en rentenyder, beskattes således efter praksis ingen del af afkastet af den båndlagte kapital. En aktuel kapitalejer er en eller flere personer, som har ret til kapitalen, eventuelt i form af et testamente. En kapital uden aktuel ejer er eksempelvis en kapital, hvor der ved testamentet er udpeget en rentenyder, og hvorom det er bestemt, at ved rentenyders død skal kapitalen tilfalde livsarvingerne. I denne situation er det uvist, hvem der til sin tid bliver ejer af kapitalen, og der er derfor ikke nogen aktuel ejer.

Efter ligningslovens § 2, stk. 1, skal der skattemæssigt ved kontrollerede handelsmæssige eller økonomiske transaktioner anvendes priser og vilkår, som er i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Den kreds, der er omfattet af bestemmelsen, tilsigter at omfatte interessefællesskaber, hvor parterne ikke har indbyrdes modstridende skattemæssige interesser. Bestemmelsen omfatter ikke transaktioner mellem trusts og stiftere, uanset at disse også kan have skattemæssigt fælles interesser. Det skal dog bemærkes, at Skatteforvaltningen efter praksis kan korrigere en værdiansættelse, der er begrundet i parternes konkrete interessesammenfald.

2.2. Lovforslaget

2.2.1. Klar hjemmel til beskattning af trusts, der administreres fra Danmark

Der foreslås en ændring af fondsbeskatningsloven, hvorefter en trust beskattes efter reglerne i fondsbeskatningsloven, hvis den efter danske regler udgør et selvstændigt skattesubjekt og har ledelsens sæde i Danmark. Reglen medfører, at en sådan trust beskattes på samme måde som en fond, dvs. efter skattelovgivningens almindelige regler for indregistrerede aktieselskaber med nogle undtagelser, herunder et skattefrit bundfradrag på 25.000 kr. i ikke-erhvervsmæssig indkomst, mulighed for at foretage fradrag for uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål m.m.

Af Skattelovrådets rapport fremgår, at Rådet ikke finder, at det er hensigtsmæssigt at indføre en lovbestemmelse, som generelt fastslår, at en trust efter dansk skatteret skal anses som transparent eller som et selvstændigt skattesubjekt. Der har dannet sig en praksis for, hvordan trusts skattemæssigt skal kvalificeres, som er suppleret af ligningslovens § 16 K, jf. beskrivelsen ovenfor i afsnittet om gældende ret. Skattelovrådet finder, at denne praksis som udgangspunkt bør videreføres.

Skattelovrådet anbefaler dog, at der tilvejebringes en sikker hjemmel for beskattningen af trusts, der administreres fra Danmark, f.eks. som følge af, at trustee (forvalteren) er dansk bosiddende, når trusten anses for at være et selvstændigt skattesubjekt. Det anbefales, at hjemlen bør sikre, at der også sker beskattning af investeringsindkomst, hvilket efter Skattelovrådets opfattelse f.eks. kan opnås ved, at trusten beskattes på samme måde som fonde og foreninger omfattet af fondsbeskatningsloven. På den baggrund indeholder lovforslaget derfor et forslag om at indføre hjemmel til beskattning af trusts, der må anses for at udgøre et selvstændigt skattesubjekt, og som administreres i Danmark.

Ved vurderingen af, om en udenlandsk trust må anses for at udgøre et selvstændigt skattesubjekt, henses til fondsbebegrebet i fondslovene, hvor der bl.a. lægges vægt på, om formuen er uigenkaldeligt udskilt fra stifterens formue.

For at en trust har ledelsens sæde her i landet, er det afgørende, at den daglige ledelse af trusten sker her i landet. Vurderingen af, om en trust må anses for at have ledelsens sæde her i landet, svarer til den vurdering, der generelt foretages i forhold til selskaber og fonde.

Afgørelsen af, om et selskabs ledelse har sæde her i landet, beror herefter på en konkret vurdering af de faktiske forhold i forbindelse med beslutningstagningen i selskabet. Ved denne vurdering lægges først og fremmest vægt på den daglige ledelse af selskabet. Et selskab vil derfor ofte blive anset for at have ledelsens sæde i Danmark, når direktionen har sæde her, eller når selskabets hovedsæde er beliggende her i landet.

I det omfang bestyrelsen forestår den reelle daglige ledelse af selskabet, er stedet for bestyrelsens sæde af væsentlig betydning for vurderingen af, om selskabet har ledelsens sæde i Danmark.

Det er stedet, hvor bestyrelsens beslutninger reelt træffes, der er afgørende for ledelsens sædes placering. Dette kan være aktuelt i tilfælde, hvor f.eks. bestyrelsesformanden reelt forestår den daglige ledelse af selskabet, eller i tilfælde hvor beslutningerne er truffet forud for den formelle afholdelse af bestyrelsesmøde. Beslutninger, der almindeligvis træffes på generalforsamlingsniveau, er som udgangspunkt ikke afgørende for, om selskabet kan anses for hjemmehørende her i landet. Den blotte aktiebesiddelse vil derfor som udgangspunkt ikke være afgørende for vurderingen. I det omfang en aktionær faktisk udøver ledelsen af selskabet, kan aktionærens hjemsted dog indgå i vurderingen af, om selskabets ledelse har sæde her i landet.

En trust har ikke på samme måde en ledelse, og den vil derfor ofte blive anset for skattemæssigt hjemmehørende i Danmark, hvis trustens administrator (trustee) har sæde her i landet. Det betyder eksempelvis, at hvis en administrator har kontor i Danmark og her træffer beslutninger om trustens ledelse, vil dette sted udgøre ledelsens sæde. Ligeledes kan en konkret vurdering føre til, at administrators bopæl i Danmark udgør ledelsens sæde.

2.2.2. Nye regler til at imødegå situationer, hvor en trusts kvalificeres forskelligt i Danmark og i et andet land

Det er ikke muligt at stifte en trust i henhold til dansk lovgivning. Dette skyldes, at trusten som begrebsmæssig juridisk størrelse ikke genfindes i dansk ret. Den skattemæssige behandling af trusts, der er stiftet i udlandet, sker derfor på baggrund af retspraksis.

Den nuværende praksis kan skabe mulighed for en forskellig kvalifikation af trusten i Danmark og i et andet land. Der vil f.eks. kunne opstå den situation, at trusten anses for at være et selvstændigt skattesubjekt i personens hjemland, mens den anses for at være transparent i Danmark. Hvis stifteren eksempelvis har bestemt, at de begunstigede i Danmark skal modtage uddelinger fra trusten fra det tidspunkt, hvor stifteren dør, kan der opstå den situation, at truststiftelsen kan være skattefri i udlandet, hvilket kan medføre, at der ikke skal betales arveafgifter i det pågældende land. I Danmark vil udbetalingerne derimod skulle anses for arv, der tilfalder de begunstigede, men der vil ikke være tale om boafgift på udenlandske aktiver i et udenlandsk bo.

Der vil ligeledes kunne opstå en situation, hvor et udenlandsk selskab opretter en trust, der administreres af en dansk trustee. Det pågældende land anser trusten for at være et selvstændigt skattesubjekt, hvorfor trusten ikke beskattes i det pågældende land. Danmark anser trusten for at være transparent, hvorfor indkomsten kun beskattes i Danmark, hvis der er et fast driftssted i Danmark. På den måde er det muligt at undgå beskatning i begge landene.

Skattelovrådet henviser til, at der i disse situationer vil være tale om et mismatch, der i princippet svarer til det mismatch vedrørende selskaber, der er omfattet af værnreglen i selskabsskatteoven § 2 C og skatteundgåelsesdirektivets artikel 9 a.

Skattelovrådet anbefaler derfor, at der på tilsvarende måde bør fastsættes regler, der sikrer, at dansk administrerede trusts ikke kan misbruges til opnåelse af dobbelt ikke-beskatning som følge af forskellig skattekvalifikation i Danmark og i stifterens hjemland. Tiltaget skal sikre, at forskellene i skattemæssig kvalifikation ikke kan misbruges.

På den baggrund indeholder lovforslaget et forslag om, at en trust eller andre lignende enheder, der er oprettet i udlandet, på Færøerne eller i Grønland, og som dér anses for at være et selvstændigt skattesubjekt, men som ikke anses for et selvstændigt skattesubjekt i Danmark, er skattepligtig efter reglerne i fondsbeskatningsloven. Det er dog en betingelse, at trusten ville have haft ledelsens sæde her i landet, hvis den havde været et selvstændigt skattesubjekt i Danmark.

Dette vil f.eks. være tilfældet, hvis trusten administreres i Danmark.

Ved bestemmelsen sikres det, at der sker beskatning af en trust i de situationer, hvor trusten i udlandet anses for et selvstændigt skattesubjekt, mens den i Danmark anses for at være transparent. I den situation vil der med de gældende regler være risiko for, at trusten ikke beskattes i nogen af landene, jf. eksemplerne ovenfor. Derfor foreslås trusten beskattet, som hvis den blev anset for at være et selvstændigt skattesubjekt i Danmark.

Der kan også opstå en forskel i kvalifikationen med hensyn til en trust, der administreres i udlandet. Skattelovrådet angiver her, at behovet for lovgivning også kan overvejes for så vidt angår udenlandsk administrerede trusts, der i skattemæssig henseende anses for transparente i Danmark og et selvstændigt skattesubjekt i udlandet, der fx kan medføre dobbelt ikke-beskatning. Dobbelt ikke-beskatning kan bl.a. opstå, når et udenlandsk selskab opretter en trust, der administreres af en dansk trustee. Det pågældende land anser trusten for at være et selvstændigt skattesubjekt, hvorfor trusten ikke beskattes i det pågældende land. Omvendt anser Danmark trusten for at være transparent, hvorfor indkomsten kun beskattes i Danmark, hvis der er et fast driftssted i Danmark. I denne situation vil det være muligt at undgå beskatning i begge lande.

I lovforslaget foreslås derfor, at en skattepligtig vil blive pålagt en afgift på 20 pct. af kapitalen, hvis denne modtager kapital fra en udenlandsk fond eller trust, og kapitalen hverken her i landet eller i udlandet har været afgiftsbelagt eller underlagt beskatning. Det gælder, uanset om der har været tale om en løbende beskatning eller f.eks. en beskatning eller afgift ved modtagelsen. Det er dog en betingelse, at stifter eller indskyder er eller tidligere har været fuldt skattepligtig her til landet. Derudover skal stiftelsen af fonden eller trusten være sket inden for en periode på 5 år efter et eventuelt ophør af den fulde skattepligt her til landet. Dette svarer til de regler, der gælder i forhold til indskudsafgiften efter den gældende regel om udenlandske trusts i fondsbeskatningslovens § 3 A, der tilsvarende udgør 20 pct. og kun pålægges på den del af det årlige indskud, der overstiger 10.000 kr. I afsnit 2.2.3. nedenfor beskrives, hvordan det tilsvarende foreslås at pålægge en afgift på kapital, der båndlægges.

Der vil også være situationer, hvor en trust anses for et selvstændigt skattesubjekt her i landet, mens trusten i stiftelseslandet, eller der hvor stifter er hjemmehørende, anses for at være en transparent enhed. Ifølge gældende regler vil der kun ske beskatning af stifter eller indskyder, hvis formuen ikke er uigenkaldeligt udskilt, jf. ligningslovens § 16 K. I tilfælde, hvor der er tale om en trust, som anses for et selvstændigt skattesubjekt, og som administreres i Danmark, vil der fremover være hjemmel til at beskatte indtægterne i trusten i Danmark, jf. ovenfor i afsnit 2.2.1.

2.2.3. Beskatning af båndlagt kapital uden aktuel kapitalejer.

Det foreslås, at der pålægges en indskudsafgift på båndlagt kapital uden aktuel kapitalejer eller rentenyder, når kapitalen båndlægges af en dansk skattepligtig fysisk eller juridisk person.

Skattelovrådet finder det uhensigtsmæssigt, at det er muligt at oprette båndlagt kapital, hvor der ikke sker beskatning af det løbende afkast. Skattelovrådet finder, at der bør være beskatning af det afkast, der påløber i perioden, hvor der ikke er udpeget en aktuel kapitalejer eller rentenyder.

Skattelovrådet anbefaler konkret, at der indføres en indskudsafgift på kapitalen, når denne båndlægges af en dansk skattepligtig person. Skattelovrådet henviser i den forbindelse til, at der i stedet kunne oprettes en familiefond, hvorefter den indskudte kapital ville blive pålagt en indskudsafgift på 20 pct., jf. den gældende bestemmelse i fondsbeskatningslovens § 3 A.

Indskudsafgiften skal ifølge Skattelovrådet kunne undgås, hvis der indgås aftale mellem Skatteforvaltningen og båndlægger eller administrator af den båndlagte kapital om, at der sker løbende beskatning af afkastet på kapitalen.

På den baggrund indeholder lovforslaget et forslag om, at der pålægges en indskudsafgift på afkastet af den båndlagte kapital, der ikke har nogen aktuel ejer eller rentenyder, når kapitalen båndlægges af en dansk fuldt skattepligtig person, et dansk skattepligtigt dødsbo, et dansk skattepligtigt selskab eller en dansk fond. Det foreslås i tilknytning hertil, at indskudsafgiften udgør 20 pct. af den båndlagte kapital. Indskudsafgiften skal dog kun pålægges årlige båndlæggelser, der overstiger 10.000 kr.

Derudover foreslås det, at der ikke skal betales indskudsafgift, hvis båndlæggeren eller administrator af den båndlagte kapital vælger, at der skal ske løbende beskatning af kapitalen efter de regler, der gælder for fonde omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 4. Valget mellem afgift eller løbende beskatning træffes på tidspunktet for båndlæggelsen og er bindende.

Skattelovrådet anbefaler endvidere, at det bør sikres, at en dansk bosiddende person, der modtager båndlagt kapital fra udlandet, beskattes af kapitalafkast, der ikke har været underlagt løbende beskatning, og som har været afkast fra den kapital, der modtages. Derfor foreslås det, at dansk skattepligtige fysiske personer, der modtager kapital, som tidligere har været båndlagt, og som hverken her i landet eller i udlandet har været afgiftsbelagt eller underlagt beskatning, skal betale en afgift på 20 pct. af den udbetalte kapital. Dette gælder dog alene, hvis båndlæggeren tidligere har været fuldt skattepligtig her til landet, og båndlæggelsen er sket inden for en periode på 5 år efter ophør af den fulde skattepligt.

2.2.4. Udvidelse af værnsregel om beskatning ved stiftelse af trusts

Der foreslås forskellige justeringer af ligningslovens § 16 K i overensstemmelse med Skattelovrådets anbefalinger.

Skattelovrådet har overvejet, hvorvidt værnsreglen i ligningslovens § 16 K er robust nok. Bestemmelsen finder anvendelse på stiftere og andre indskydere, der er hjemmehørende i Danmark på stiftelsestidspunktet eller indskudstidspunktet. Derudover finder den anvendelse på stiftere og/eller indskydere, der tidligere har været fuldt skattepligtige i Danmark, hvis stiftelsen og/eller indskuddet er foretaget inden for de sidste 10 år forud for den fulde skattepligts genindtræden.

Skattelovrådet anbefaler på den baggrund, at den nuværende værnsregel ved tilbageflytning udvides til trusts m.v., der stiftes af ægtefællen m.fl., eller hvor ægtefællen m.fl. indskyder formuen i tidsperioden på 10 år inden skattepligtens indtræden. Det anbefales også, at ligningslovens § 16 K finder anvendelse på tilflyttere uden tidligere bopæl i Danmark, hvis trusten stiftes i umiddelbar tilknytning til tilflytningen, og der derfor kan være tale om omgåelse.

Lovforslaget indeholder på den baggrund et forslag om, at bestemmelsen i ligningsloven § 16 K ligeledes skal finde anvendelse på trusts, som stiftes af ægtefællen eller anden nærtstående til den person, der senere flytter tilbage til Danmark. På den måde undgås, at bestemmelsen kan omgås, f.eks. ved at personen, der flytter til Danmark, giver formuen til en ægtefælle, der aldrig har boet i Danmark, og hvor ægtefællen herefter stifter trusten. Denne situation omfattes ikke af den nuværende værnsregel.

Derudover foreslås det, at tidsperioden skal finde anvendelse, uanset om personen tidligere har været hjemmehørende i Danmark. Det foreslås dog, at bestemmelsen alene finder anvendelse på personer, der har stiftet trusten eller indskudt aktiver heri højst 2 år inden tilflytningen til Danmark, idet dette kan indikere, at oprettelsen er sket i tilknytning til flytningen til Danmark. Dette er ligeledes i overensstemmelse med Skattelovrådets anbefalinger.

2.2.5. Transaktioner med trusts omfattes af armslængdeprincippet

Det foreslås, at armslængdeprincippet som fastlagt i ligningslovens § 2 fremover skal anvendes for opgørelsen af den skattepligtige indkomst for transaktioner mellem stiftere og trusts stiftet af disse.

Skattelovrådet beskriver, hvorledes trusts stiftet før den 1. juli 2015 giver mulighed for, at stifter kan indskyde et lånebeløb i en trust, hvor lånebeløbet forrentes med en lav markedsrente. Lånebeløbet placeres herefter i aktiver, der forventes at give et højere afkast. Differencen mellem de to afkast vil herefter kunne aflejres i trusten til en lav beskatning. Hvis en trust er stiftet den 1. juli 2015 eller senere, vil stifteren være skattepligtig af afkastet, jf. ligningslovens § 16 K.

Skattelovrådet anbefaler i den forbindelse, at det overvejes, om reglerne er tilstrækkeligt robuste. Skattelovrådet påpeger, at der kan argumenteres for, at sådanne transaktioner ikke er omfattet af armslængdeprincippet, idet stifteren ikke har bestemmende indflydelse i form af kapitalandele eller stemmerettigheder i trusten.

Armslængdeprincippet skal sikre, at transaktioner, der foretages mellem afhængige parter, sker til markedspris.

Ved markedspris forstås således den pris, der aftales, når sælger ønsker at sælge til den højst mulige pris, og køber ønsker at købe til den lavest mulige pris. Den foreslåede bestemmelse skal derfor sikre, at indkomsten opgøres i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter.

Det foreslås på den baggrund, at skattepligtige, der har stiftet en trust eller indskudt aktiver i en trust, skal opgøre den skattepligtige indkomst for transaktioner med trusten i overensstemmelse med armslængdeprincippet i ligningslovens § 2. Anvendelse af armslængdeprincippet skal sikre, at indkomsten opgøres i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Tilsvarende foreslås, at en skattepligtig trust skal anvende armslængdeprincippet for transaktioner med stifter eller indskyder.

3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

Lovforslaget vurderes at bidrage til at opretholde robuste regler for beskattningen af trusts. Herved reduceres mulighederne for, at trusts kan anvendes til skatteunddragelse, og at der herved potentielt kan opstå et utilsigtet mindreprovenu.

Lovforslaget vurderes at medføre udgifter for Skatteforvaltningen på ca. 1,8 mio. kr. årligt i 2019-2020 til opfølgning på regelefterlevelsen og vurdering af, om skatteunddragelsen mindskes som følge af lovgivning på dette område. Derudover forventes mindre engangsudgifter for Skatteforvaltningen til systemtilretninger.

Lovforslaget vurderes at overholde principperne for digitaliseringsklar lovgivning.

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

Lovforslaget forventes ikke at have nævneværdige konsekvenser for erhvervslivet.

Lovforslaget vurderes at efterleve principperne for agil erhvervsrettet regulering.

5. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget vurderes ikke at have nævneværdige administrative konsekvenser for borgerne.

6. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget vurderes ikke at have miljømæssige konsekvenser.

7. Forholdet til EU-retten

Det er vurderingen, at lovforslaget ikke indeholder EU-retlige aspekter.

8. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Lovforslaget har ikke været i høring forud for fremsættelsen. Der er tale om et forslag, der skal have virkning fra forslagens fremsættelse, da det er vurderingen, at der ellers kan være risiko for spekulation f.eks. ved at fremskynde stiftelse af trusts eller båndlæggelse af kapital, idet lovforslaget redegør for de spekulationsmuligheder, som de gældende regler indeholder. Lovforslaget vil derfor blive sendt i høring ved fremsættelsen til følgende myndigheder og organisationer m.v.: Advokatsamfundet, Andelsboligforeningernes Fællesrepræsentation, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, ATP, Boligselskabernes Landsforening, Borger- og retssikkerhedschefen i Skatteforvaltningen, Børsmæglerforeningen, CEPOS, Cevea, Dansk Aktionærforening, Dansk Byggeri, Dansk Energi, Dansk Erhverv, Dansk Fjernvarme, Dansk Iværksætterforening, Danske Advokater, Danske Boligadvokater, Den Danske Fondsmæglerforening, DI, DVCA, Ejendomsforeningen Danmark, Energistyrelsen, Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering, Finans Danmark, Finans og Leasing, Finanstilsynet, Forbrugerrådet Tænk, Foreningen Danske Kraftvarmeværker, Foreningen Danske Revisorer, Forsikring & Pension, Forsikringsmæglerforeningen, FSR - danske revisorer, IBIS, Investering Danmark, Justitia, Kraka, Landbrug & Fødevarer, Landsskatteretten, Lokale Pengeinstitutter, Mellempfolkeligt Samvirke, SEGES, Skatteankestyrelsen, SRF Skattefaglig Forening.

9. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/ mindreudgifter (hvis ja, angiv omfang)	Negative konsekvenser/ merudgifter (hvis ja, angiv omfang)
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Lovforslaget vurderes at bidrage til at opretholde robuste regler for beskattningen af trusts. Herved reduceres mulighederne for, at trusts kan anvendes til skatteunddragelse, og at der herved potentielt kan opstå et utilsigtet mindreprovenu.	Ingen
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Lovforslaget forventes ikke at medføre mindre administrative udgifter.	Lovforslaget vurderes at medføre udgifter for Skatteforvaltningen på ca. 1,8

		mio. kr. årligt i 2019-2020 til opfølgning på regelefterlevelsen og vurdering af, om skatteunddragelsen mindskes som følge af lovgivning på dette område. Derudover forventes mindre engangsudgifter for Skatteforvaltningen til systemtilretninger. Lovforslaget vurderes at overholde principperne for digitaliseringsklar lovgivning.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Lovforslaget indeholder ingen nævneværdige økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.
Implementeringskonsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Lovforslaget indeholder ingen nævneværdige implementeringskonsekvenser for erhvervslivet. Lovforslaget vurderes at efterleve principperne for agil erhvervsrettet regulering.
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Lovforslaget har ikke nævneværdige administrative konsekvenser for borgerne.
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.	
Går videre end minimums krav i EU-regulering. (sæt X)	JA	NEJ X

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Fondsbeskatningslovens § 1 indeholder regler om den subjektive skattepligt for fonde og foreninger omfattet af fondsloven eller erhvervsfondsloven.

Udenlandske fonde og andre selvejende institutioner vil ligeledes være skattepligtige efter reglerne i fondsbeskatningsloven, jf. lovens § 1, stk. 4, hvis fondens ledelse har sæde her i landet.

Indtræden og ophør af skattepligt for fonde og foreninger følger de regler, som gælder for selskaber. Efter disse regler anses aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien på tilflytningstidspunktet. Der findes endvidere særlige regler for afskrivningsberettigede

aktiver, jf. nærmere om reglerne i selskabsskatteovens § 4 A.

Opgørelsen af den skattepligtige indkomst skal endvidere ske efter de samme regler, som finder anvendelse for selskaber, medmindre der er gjort undtagelse hertil efter fondsbeskatningsloven, jf. eksempelvis § 3, stk. 2, hvorefter fonde har et skattefrit bundfradrag på 25.000 kr. for ikke-erhvervmæssig indkomst. Fonde og foreninger kan endvidere foretage fradrag for uddelinger og hensættelser, hvis særlige betingelser opfyldes. Der er således fradrag for uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

Efter de gældende regler er det ikke muligt at stifte en trust i Danmark, idet der i dansk ret ikke findes regler om stiftelse og regulering af trusts. En trust anses derfor ikke i alle tilfælde for at være et retssubjekt i henhold til dansk ret. Det betyder, at den skattemæssige behandling af trusts skal fastlægges på baggrund af retspraksis.

Den nuværende praksis medfører, at stifteren af en trust selv kan bestemme, om trusten skal anses for at være et selvstændigt skattesubjekt, en transparent enhed eller en ikke anerkendt enhed, hvilket kan medføre en forskellig kvali-

fikation i Danmark og i udlandet. Hvis det ønskes, at trusten ikke skal være en enhed i skattemæssig henseende, kan stifteren bevare en sådan rådighed over trustformuen, at trusten efter dansk praksis ikke anses for at være udskilt fra stifteren. Hvis det modsat ønskes, at trusten skal være et selvstændigt skattesubjekt, vil trusten kunne udformes, således at stifteren formelt ikke har nogen rådighed over trustformuen.

Det foreslås i fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 4, 1. og 2. pkt., at en trust skal beskattes efter fondsbeskatningslovens § 1, dvs. efter de regler, som gælder for fonde og foreninger, hvis trusten efter danske regler må anses for at udgøre et selvstændigt skattesubjekt, og trusten har ledelsens sæde i Danmark.

Hvorvidt trusten anses for et selvstændigt skattesubjekt, afhænger af en konkret vurdering i Danmark af, hvorvidt der efter udenlandske regler er etableret et selvstændigt retssubjekt, og hvorvidt dette retssubjekt anses for at udgøre et selvstændigt skattesubjekt efter de danske regler. Er der ikke tale om et selvstændigt skattesubjekt, vil indtægter i trusten i stedet skulle beskattes hos stifteren.

Hvorvidt trusten har ledelsens sæde i Danmark, skal vurderes efter de tilsvarende regler om ledelsens sæde for selskaber og fonde. Efter fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 4, skal der ved afgørelsen af, om en fonds ledelse har sæde her i landet, først og fremmest lægges vægt på, om beslutninger forbundet med den daglige ledelse træffes fra Danmark. Hvorvidt ledelsen har sæde her i landet med, hvor og hvem der tager beslutningerne i fonden eller den selvejende institution. Fonden eller den selvejende institution vil derfor ofte blive anset for hjemmehørende i Danmark. Hvorvidt ledelsen har sæde her i landet er en konkret vurdering af de faktiske forhold i forbindelse med, hvor og hvem der tager beslutningerne i fonden eller den selvejende institution. Fonden eller den selvejende institution vil derfor ofte blive anset for hjemmehørende i Danmark, når fondens administrator har kontor eller er bosiddende her i landet. Tilsvarende vil en trust ofte blive anset for hjemmehørende i Danmark, hvis trustens administrator har kontor eller er bosiddende her i landet.

Det foreslås som fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 4, 3. og 4. pkt., at indsætte en bestemmelse, hvorefter en trust vil blive beskattet efter fondsbeskatningsloven, hvis trusten ville have haft ledelsens sæde her i landet, hvis den havde været et selvstændigt skattesubjekt, samtidig med at trusten i stiftelseslandet eller i det land, hvor stifter er hjemmehørende, må anses for et selvstændigt skattesubjekt. Den foreslåede regel sikrer, at der sker beskatning af indtægterne i en trust, som ellers kunne være fritaget for beskatning i både Danmark, stiftelseslandet og det land, hvor stifter er hjemmehørende.

Såfremt en fond eller trust har betalt indskudsafgift af den samme kapital efter enten fondsbeskatningslovens § 3 A eller den foreslåede nye bestemmelse i fondsbeskatningslovens § 3 C, vil der ikke ske beskatning efter fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 4.

Trusten foreslås ligeledes fritaget fra beskatning efter den foreslåede bestemmelse, hvis hele trustens indkomst beskattes efter ligningslovens § 16 K. Efter ligningslovens § 16 K vil en fysisk person, der stifter eller indskyder aktiver i en skattemæssigt anerkendt trust, blive beskattet af trustens indkomst eller en del heraf, som om stifteren stadig havde adgang til den indskudte formue. Ligningslovens § 16 K forudsætter, at der er sket en endelig udskillelse af midlerne fra stifterens egen formue, men fastholder en beskatning af afkastet hos stifteren, medmindre stifteren godtgør, at det er en ufravigelig gyldighedsbetingelse for trustens eksistens, at der er givet endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen. Tilsvarende foreslås udenlandske fonde med ledelsens sæde i Danmark, hvis hele indkomst beskattes efter ligningslovens § 16 K, undtaget fra beskatning efter fondsbeskatningsloven.

Til nr. 2

Efter fondsbeskatningslovens § 3, stk. 1, skal den skattepligtige indkomst for fonde og foreninger opgøres efter skatтелovgivningens almindelige regler med de undtagelser, som er opregnet i § 3, stk. 2-6, og §§ 4-6.

Efter fondsbeskatningslovens § 4, stk. 1, har fonde og foreninger mulighed for at foretage fradrag for udelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

Efter fondsbeskatningslovens § 10 finder selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, og stk. 2, tilsvarende anvendelse på fonde og foreninger omfattet af fondsbeskatningsloven. Disse bestemmelser giver mulighed for fritagelse for udbyttebeskatning for koncernselskabsaktier og datterselskabsaktier, idet fonde på samme måde som aktieselskaber fritages for udbyttebeskatning, når der foreligger koncernselskabs-/datterselskabsaktier omfattet af selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2. Ved fondes besiddelse af skattefri porteføljeaktier omfattet af selskabsskattelovens § 13, stk. 2, jf. aktieavancebeskatningslovens § 4 C, medregnes alene 70 pct. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Efter fondsbeskatningslovens § 11, stk. 2, finder reglerne i selskabsskattelovens § 17, stk. 2-4, tilsvarende anvendelse på de af loven omfattede fonde og foreninger. Herefter kan fonde og foreninger på samme måde som selskaber opnå lempelse i beskatningen af aktieudbytter fra udenlandske selskaber. Selskabsskattelovens § 17, stk. 2, vedrører lempelse for underliggende selskabsskat ved beskatning af udbytte, når der foreligger moder-/datterselskabsforhold, og udbyttet ikke er omfattet af skattefritagelsen i selskabsskattelovens § 13, stk. 2. Selskabsskattelovens § 17, stk. 3 og 4, vedrører lempelse for udenlandsk skat ved beskatning af udbytte, der ikke er omfattet af skattefritagelsen i selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, og det udbyttegivende selskab er et investeringsselskab omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 19.

Efter fondsbeskatningslovens § 12 finder selskabsskattelovens § 32 tilsvarende anvendelse for fonde og foreninger omfattet af § 1. Dette indebærer, at fonde og foreninger er omfattet af selskabsskattelovens regler om tvungen sambeskatning med visse finansielle selskaber i lavskattelande.

Fonde og foreninger beskattes ikke af indkomsten i datterselskaber, i det omfang indkomsten allerede skal medregnes ved opgørelsen af et dansk selskabs skattepligtige indkomst efter reglen i selskabsskatteloven § 32.

Efter fondsbeskatningslovens § 15, stk. 1, anvendes selskabsskattelovens regler om ligning og opkrævning på de fonde og foreninger, som er omfattet af fondsbeskatningsloven. Efter § 15, stk. 4, fastsætter skatteministeren de nærmere regler om opkrævning og inddrivelse af skatter fra fonde og foreninger.

Det foreslås, at fondsbeskatningslovens § 3, stk. 1, udvides, således at samme princip også finder anvendelse for trusts eller andre lignende retlige arrangementer, dvs. at der også for trusts og andre lignende retlige arrangementer skal ske beskatning efter skattelovgivningens almindelige regler med de undtagelser, som er opregnet. I bestemmelsen ændres "fonde og foreninger" til "fonde m.v. og foreninger", hvorefter trusts også anses for omfattet af bestemmelsen.

Det foreslås, at fondsbeskatningslovens § 4, stk. 1, tillige skal omfatte trusts og andre lignende retlige arrangementer. Dette indebærer, at trusts, der bliver skattepligtige efter den foreslåede bestemmelse i fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 4, jf. lovforslagets § 1, nr. 1, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan foretage fradrag for uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

Det foreslås, at fondsbeskatningslovens § 10 ligeledes skal omfatte trusts og andre lignende arrangementer. Denne bestemmelse giver mulighed for fritagelse for udbyttebeskatning for koncernselskabsaktier og datterselskabsaktier efter reglerne i selskabsskatteloven.

Det foreslås, at fondsbeskatningslovens § 11, stk. 2, ligeledes skal omfatte trusts og andre lignende arrangementer, hvorved trusts og andre lignende arrangementer på samme måde som selskaber kan opnå lempelse i beskatningen af aktieudbytter fra udenlandske selskaber.

Det foreslås, at fondsbeskatningslovens § 12 ligeledes skal omfatte trusts og andre lignende arrangementer, hvorefter selskabsskattelovens regler om tvungen sambeskatning med visse finansielle selskaber i lavskattelande også finder anvendelse for trusts, der beskattes efter fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 4.

Det foreslås, at fondsbeskatningslovens § 15, stk. 1 og 4, tilsvarende skal omfatte trusts og andre lignende arrangementer, der beskattes efter fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 4, hvorefter selskabsskattelovens regler om ligning og opkrævning også finder anvendelse for trusts og andre lignende retlige arrangementer, og skatteministeren kan fastsætte de nærmere regler om opkrævning og inddrivelse af skatter.

Til nr. 3-4

Efter fondsbeskatningslovens § 3, stk. 3, 1. pkt., kan fonde anvende realisationsprincippet ved opgørelsen af gevinst og tab på porteføljeaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 9. Efter § 3, stk. 3, 2. pkt., undtages dog investeringsbeviser.

Gevinst og tab på aktier og investeringsbeviser skal for personer normalt medregnes ved indkomstopgørelsen efter realisationsprincippet, hvorimod selskaber som udgangspunkt skal anvende lagerprincippet. Når lagerprincippet anvendes, opgøres indkomstårets gevinst eller tab som forskellen mellem aktiernes værdi ved indkomstårets slutning og indkomstårets begyndelse. Der sker således beskatning af gevinst eller gives fradrag for tab, selv om aktierne ikke er solgt, og gevinsten eller tabet ikke er realiseret. Når realisationsprincippet anvendes, medregnes gevinst og tab i skatteansættelsen for det indkomstår, hvori gevinsten eller tabet realiseres, dvs. det indkomstår, hvor afståelsen finder sted. Ved afståelse forstås salg, bytte, bortfald og andre former for afhændelse.

Efter fondsbeskatningslovens § 15, stk. 3, har fonde, som nævnt i § 1, nr. 1 og 4 i nogle tilfælde mulighed for i stedet for en selvangivelse at indgive en erklæring, jf. eksempelvis fonde, der ikke har erhvervsmæssig indkomst, og hvis indkomst inkl. skattefri udbytteindkomst efter fradrag af renteudgifter og administrationsomkostninger ikke overstiger 100.000 kr.

Det foreslås, at fondsbeskatningslovens § 3, stk. 3, 1. pkt., også skal finde anvendelse for trusts og andre lignende retlige arrangementer, hvorved trusts ved opgørelsen af gevinst og tab på porteføljeaktier kan anvende realisationsprincippet. I bestemmelsen ændres "Fonde" til "Fonde m.v.", hvorefter trusts også anses for omfattet af bestemmelsen. Tilsvarende foreslås § 3, stk. 3, 2. pkt., også at finde anvendelse for trusts.

Det foreslås endvidere, at fondsbeskatningslovens § 15, stk. 3, om muligheden for i nogle tilfælde i stedet for en selvangivelse at indgive en erklæring, også finder anvendelse for trusts og andre lignende retlige arrangementer.

Til nr. 5-6

Efter fondsbeskatningslovens § 3, stk. 3, 1. pkt., kan fonde anvende realisationsprincippet ved opgørelsen af gevinst og tab på porteføljeaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 9.

I fondsbeskatningslovens § 3, stk. 3, 3.-5. og 10. og 11. pkt., og i § 3, stk. 5, er de nærmere betingelser for anvendelsen af realisationsprincippet fastlagt, jf. beskrivelsen ovenfor under nr. 3-4.

Fondsbeskatningslovens § 3, stk. 6, omhandler gaver til fonde. Efter denne bestemmelse fremgår det, at gaver kun skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvis gaven skal anvendes til uddeling, eller det i vedtægten er bestemt, at kapitalen i løbet af et nærmere fastsat tidsrum skal anvendes til uddeling. Dette gælder dog ikke gaver til familiefonde, jf. § 3, stk. 6, 2. pkt.

Det foreslås, at disse bestemmelser i fondsbeskatningslovens § 3, tilsvarende skal omfatte trusts og andre lignende retlige arrangementer. I bestemmelsen ændres "fonden" til "fonden m.v.", hvorefter trusts og andre lignende retlige arrangementer også anses for omfattet af bestemmelsen.

Til nr. 7

Efter fondsbeskatningslovens § 3, stk. 6, skal gaver til fonde kun medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvis gaven skal anvendes til uddeling, eller det i vedtægten er bestemt, at kapitalen i løbet af et nærmere fastsat tidsrum skal anvendes til uddeling. Dette gælder dog ikke gaver til familiefonde.

I fondsbeskatningslovens § 4 er fastsat bestemmelser om fradrag for hensættelser til opfyldelse af almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål. I § 4, stk. 7, fremgår det, at Skatteforvaltningen kan give tilladelse til fradrag for hensættelser til kulturelle formål.

Det fremgår af fondsbeskatningslovens § 5, at fonde kan foretage fradrag for hensættelser til konsolidering af fondskapitalen. Fradraget kan ikke overstige 4 pct. af de i indkomståret foretagne uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål. Dog kan fonde, der den 20. november 2015 er omfattet af en aftale indgået i henhold til artikel 10, stk. 7, i den nordiske dobbeltbeskatningsoverenskomst, foretage fradrag for hensættelser til konsolidering af fondskapitalen. Fradraget kan ikke overstige 25 pct. af de i indkomståret foretagne uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, jf. stk. 4.

Det foreslås at udvide fondsbeskatningslovens § 3, stk. 6, om gaver til fonde således, at disse regler om beskatningen af gaver til fonde også finder anvendelse for trusts og andre lignende retlige arrangementer. I bestemmelsen ændres ”fonde” til ”fonde m.v.”, hvorefter trusts og andre lignende retlige arrangementer også anses for omfattet af bestemmelsen.

Det foreslås, at udvide bestemmelsen i § 4, stk. 7, om, at Skatteforvaltningen kan give tilladelse til fradrag for hensættelser til kulturelle formål, til også at omfatte trusts og andre lignende retlige arrangementer.

Det foreslås, at fondsbeskatningsloven § 5 tillige skal omfatte trusts og andre lignende retlige arrangementer, hvorefter reglerne om konsolidering af kapitalen tillige finder anvendelse for trusts og andre lignende retlige arrangementer.

Til nr. 8

Efter fondsbeskatningslovens § 3, stk. 6, 2. pkt., skal gaver til familiefonde medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Dette gælder, uanset om der er tale om en gave, hvorved grundkapitalen udvides.

Denne bestemmelse foreslås udvidet, således at den også omfatter trusts og andre lignende retlige arrangementer.

Til nr. 9

Efter fondsbeskatningslovens § 3 A, er der en forpligtelse til at indgive en meddelelse om indskud i en udenlandsk fond eller trust, som er stiftet eller oprettet i et land, hvor fonde eller trusts beskattes væsentligt lavere end efter danske regler. Ved en manglende indgivelse af en sådan meddelelse finder §§ 41-43 i lov om afgift af dødsboer og gaver anvendelse, jf. nærmere om indholdet af disse bestemmelser i lovforslagets § 1, nr. 14.

Det foreslås, at beskrivelsen af sanktionerne ved en manglende meddelelse om indskud i en udenlandsk fond eller trust efter fondsbeskatningslovens § 3 A, stk. 6, indsættes direkte i fondsbeskatningsloven, så det klart fremgår, hvad det strafbare gerningsindhold er, jf. lovforslagets § 1, nr. 14. Som en konsekvens heraf foreslås § 3 A, stk. 6, 4. pkt., ophævet.

Til nr. 10

Efter de gældende regler er der mulighed for at modtage betalinger fra en trust i udlandet, som hverken beskattes i det pågældende land eller i Danmark. Dette skyldes, at trusten anses for transparent i Danmark men som et selvstændigt skattesubjekt i udlandet. Hvis trustens stifter eller indskyder ikke er skattepligtig i Danmark, vil ligningslovens § 16 K heller ikke finde anvendelse.

Skattelovrådet påpeger, at behovet for lovgivning også kan overvejes for så vidt angår en udenlandsk administreret trust, der i skattemæssig henseende anses for transparent i Danmark, men et selvstændigt skattesubjekt i udlandet, idet dette kan medføre dobbelt ikke-beskatning.

Det foreslås på den baggrund at indsætte en § 3 B i fondsbeskatningsloven, hvorefter en fuldt skattepligtig person, der modtager kapital fra en udenlandsk fond eller trust, skal svare en afgift af kapitalen på 20 pct. Det skal dog alene gælde, hvis kapitalen hverken her i landet eller i udlandet har været afgiftsbelagt eller underlagt beskatning. Det er samtidig en betingelse, at stifter eller indskyder er eller tidligere har været fuldt skattepligtig her til landet, og stiftelsen af fonden eller trusten er sket inden for en periode på 5 år efter et eventuelt ophør af den fulde skattepligt her til landet.

Der skal kun betales afgift i de tilfælde, hvor der hverken er beregnet afgift eller betalt skat af afkastet – løbende eller ved modtagelsen af kapitalen. Det være sig i Danmark eller i udlandet. Dette betyder, at hvis f.eks. modtageren i Danmark er blevet almindelig indkomstbeskattet af det modtagne beløb, fordi beløbet er anset for at udgøre en gave, så vil der ikke blive pålagt afgift.

Afgift beregnes dog kun af den del af den årligt modtagne kapital, der overstiger 10.000 kr. Afgiften forfalder til betaling, når kapitalen modtages. Den skattepligtige skal samtidig give meddelelse til told- og skatteforvaltningen om den modtagne kapital. Indbetalingen anses for rettidig, når den finder sted senest en måned efter forfaldsdagen. Betales afgiften ikke rettidigt, skal der betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Bestemmelsen minder om fondsbeskatningslovens § 3 A og den foreslåede § 3 C.

Efter reglerne i arvelovens kapitel 9 og 10 er det muligt at båndlægge arv. En arvelader kan ved testamente bestemme, at den arv, som tilfalder en arving efter den pågældende, helt eller delvist skal båndlægges, når arvelader finder, at dette er bedst for arvingen. Der findes ikke tilsvarende lovregler om båndlæggelse af gaver, men enhver kan – som betingelse for at give en gave – stille som krav, at gaven båndlægges. Det løbende afkast af båndlagt arv eller gave beskattes hos kapitalejeren eller hos en eventuel rentenyder. I de tilfælde, hvor der ikke er en aktuel kapitalejer til en båndlagt kapital

og heller ikke en rentenyder, beskattes det løbende afkast af den båndlagte kapital efter praksis ikke.

Det foreslås at indsætte en § 3 C i fondsbeskatningsloven om betaling af en afgift på 20 pct. ved båndlæggelse af kapital uden aktuel kapitalejer eller rentenyder. Bestemmelsen vil finde anvendelse, hvis båndlæggeren er en fuldt skattepligtig fysisk person, et dødsbo, et dansk skattepligtigt selskab eller en fond. Bestemmelsen vil desuden finde anvendelse, uanset om båndlæggelsen finder sted i Danmark eller i udlandet efter udenlandske regler. Det afgørende er, at kapitalen hverken efter danske eller udenlandske regler undergives beskatning.

Forslaget har således til hensigt at sikre betaling af en afgift, der træder i stedet for en beskatning af det løbende afkast af båndlagt kapital, dvs. de løbende udbytter og renter.

For at en kapital kan anses for at være båndlagt, er det en forudsætning, at ingen kan råde over kapitalen i båndlæggelsesperioden, dvs. at der er tale om kapital, som er uigenkaldeligt udskilt fra båndlæggerens formuesfære. Det vil sige, at hverken stifter eller andre må have råderet over den formue, som er båndlagt.

En kapital kan være båndlagt med eller uden aktuel kapitalejer. Båndlagt kapital anses for at være uden aktuel kapitalejer, når kapitalen er uigenkaldeligt udskilt fra båndlæggerens formuesfære og ikke har nogen aktuel ejer, hvilket vil sige, at det er usikkert, hvem der til sin tid skal være ejer af kapitalen. Hvis der ikke er en aktuel kapitalejer til den båndlagte kapital, og der ikke er nogen rentenyder, som beskattes af indtægt og afkast, er der ikke nogen, som beskattes af de indtægter, som tilfalder formuen i den båndlagte kapital, da kapitalen ikke i sig selv kan være skattepligtig. Det vil sige, at hverken udbytter, renteindtægter eller kursgevinster beskattes. En rentenyder er en, som får afkast fra en båndlagt kapital. Efter praksis beskattes rentenyderen af den modtagne indtægt – renteindtægterne beskattes som kapitalindkomst, og aktieudbytte beskattes som aktieindkomst. Hvis afkast af kapitalen senere udbetales til en aktuel kapitalejer, beskattes udbetalingerne afhængigt af, hvor indkomsten kommer fra, idet den båndlagte kapital i skattemæssig sammenhæng anses for at være transparent.

Den foreslåede bestemmelse i fondsbeskatningslovens § 3 C svarer til reglen i fondsbeskatningslovens § 3 A, som har til formål at mindske tilskyndelsen til at placere midler i en udenlandsk fond eller trust til lav udenlandsk beskatning. Efter fondsbeskatningslovens § 3 A betales tilsvarende en afgift på 20 pct. af den del af den årlige båndlæggelse, der overstiger 10.000 kr.

Det følger af det foreslåede § 3 C, stk. 2, at bestemmelsen ikke vil finde anvendelse, hvis båndlæggeren eller administratoren af den båndlagte kapital vælger, at der sker en løbende beskatning af kapitalen efter fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 4. Meddelelse om dette valg skal ske samtidig med meddelelse efter stk. 5, 3. pkt., dvs. når Skatteforvaltningen får meddelelse om den båndlagte kapital. Efter valget er meddelt til Skatteforvaltningen, kan valget ikke senere ændres.

De foreslåede bestemmelser i § 3 C, stk. 1-2, finder ifølge § 3 C, stk. 3, tilsvarende anvendelse på fuldt skattepligtige personer, der tidligere har været skattepligtige til Danmark, som flytter tilbage til Danmark, og som inden for de seneste 5 år forud for den fulde skattepligts genindtræden har båndlagt aktiver. Indskud vil i disse tilfælde anses for foretaget ved den fulde skattepligts genindtræden.

Efter den foreslåede § 3 C, stk. 4, er båndlæggeren, dødsboet eller administratoren forpligtet til at give meddelelse til Skatteforvaltningen om den båndlagte kapital. Afgiften skal betales, når båndlæggelsen foretages. Betalingen vil dog blive anset for rettidig, når den finder sted senest en måned efter forfaldsdagen.

Såfremt der ikke gives meddelelse om den båndlagte kapital til Skatteforvaltningen, finder den foreslåede bestemmelse i fondsbeskatningslovens § 22 A anvendelse, jf. lovforslagets § 1, nr. 14. Det betyder, at båndlæggeren eller administratoren kan straffes med bøde eller fængsel i op til 1 år og 6 måneder, hvis det vurderes, at den manglende meddelelse til Skatteforvaltningen skyldes forsæt eller grov uagtsomhed, idet båndlægger eller administrator undlader rettidigt at afgive de oplysninger, som bestemmelsen foreskriver. Det samme gælder, hvis der gives urigtige eller vildledende oplysninger, eller det undlades at give oplysninger til brug for afgørelser om afgiftspligten eller afgiftsberegningen, se nærmere om de foreslåede §§ 22 A-22 C nedenfor.

Det foreslås, at der, hvis afgiften ikke betales rettidigt, skal tilskrives renter efter § 7, stk. 1, i opkrævningsloven. For 2018 udgør renten en basisrente på 0 pct. med tillæg af 0,7 pct., dvs. i alt 0,7 pct. Renten er en månedlig rente og svarer til en årlig rente på cirka 8,5 pct.

Den foreslåede bestemmelse i § 3 C, stk. 5, omfatter kapital, som hidtil har været båndlagt, og som en dansk skattepligtig person modtager. Der er tale om kapital, der hidtil har været båndlagt uden kapitalejer, hvor afkastet af kapitalen hidtil ikke har været underlagt løbende beskatning, eller hvor der hidtil ikke har været betalt afgift eller beskatning efter bestemmelserne i § 3 C, stk. 1-4. Det kan f.eks. være tilfældet, hvis båndlæggeren ikke har været skattepligtig her i landet på tidspunktet for båndlæggelsen.

Der kan både være tale om kapital, der er båndlagt efter udenlandske regler, eller kapital, der er båndlagt her i landet, men hvor der ikke er udlagt en kapitalejer, eller hvor der ikke løbende sker beskatning af f.eks. renter.

Ved lovforslaget foreslås, at den skattepligtige, der modtager den hidtil båndlagte kapital, skal svare en afgift af den samlede udbetalte kapital på 20 pct. Herved sikres, at det ikke er muligt for båndlæggeren at flytte til udlandet i forbindelse med båndlæggelsen og dermed undgå den afgift, som ellers ville være pålagt efter de foreslåede bestemmelser i fondsbeskatningslovens § 3 C, stk. 1-4. Er personen ikke skattepligtig på tidspunktet for båndlæggelsen, betales ikke afgift, men der pålægges i stedet en afgift ved udbetalingen af kapitalen (inkl. afkast), hvis modtageren er skattepligtig i Danmark. Uden § 3 C, stk. 5, ville man let ved at flytte ud af landet kunne båndlægge kapital uden betaling af afgift.

Afgiften skal betales af modtageren i tillæg til en beskatning af kapitalen efter andre regler, idet afgiften skal modsvare en manglende beskatning af det løbende afkast af den båndlagte kapital.

Afgift beregnes kun af den del af de årlige udbetalinger, der overstiger 10.000 kr. Dette svarer til de regler, der gælder ved båndlæggelse omfattet af fondsbeskatningslovens § 3 C, stk. 1-4.

Det foreslås, at afgiften alene pålægges i de tilfælde, hvor båndlæggeren tidligere har været fuldt skattepligtig her til landet, og båndlæggelsen er sket inden for en periode på 5 år efter ophør af den fulde skattepligt her til landet. Bestemmelsen skal som nævnt imødegå en manglende betaling af afgift ved, at en arvelader eller gave giver, der – forinden en kapital båndlægges – flytter ud af landet med henblik på at undgå betaling af afgift efter § 3 C, stk. 1-4. For ikke at ramme alle situationer, hvor en skattepligtig modtager kapital fra en gave giver eller arvelader – uden tilknytning til Danmark – finder bestemmelsen alene anvendelse, hvor båndlæggelsen er sket af en person, der har haft tilknytning til Danmark, og hvor båndlæggelsen må anses for at være sket i forholdsvist tæt tilknytning til evt. ophør af skattepligt til Danmark.

Til nr. 11

I fondsbeskatningslovens § 4, stk. 2, fremgår det, at uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål skal fradrages i den skattepligtige indkomst, hvor fonden eller foreningen er retligt forpligtet til at foretage uddelingen.

Efter fondsbeskatningslovens § 4, stk. 8, har fonde og foreninger, der for et indkomstår har foretaget hensættelser, mulighed for, efterfølgende at ændre af hensættelser til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål med henblik på at udligne den skattemæssige virkning af den selvangivne eller ansatte indkomst. I § 4, stk. 8, 3. pkt., findes regler om tilbageførelse af sådanne korrektioner, hvis der senere opnås medhold ved påklage eller ved sagens indbringelse for domstolene.

Efter fondsbeskatningslovens § 13 fordeles en del af den skat, der betales af en fond eller forening efter fondsbeskatningsloven, til den eller de kommuner, hvori fonden har drevet virksomhed. Efter bestemmelsen udgør kommunernes andel 15,24 pct.

Det foreslås, at fondsbeskatningslovens § 4, stk. 2, tillige finder anvendelse for trusts og andre lignende retlige arrangementer, hvorefter trusts og andre lignende retlige arrangementer også er omfattet af de bestemmelser, der regulerer, hvornår uddelingen til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål skal fradrages i den skattepligtige indkomst. I bestemmelsen ændres ”fonden eller foreningen” til ”fonden m.v. eller foreningen”, hvorefter trusts og andre lignende retlige arrangementer også anses for omfattet af bestemmelsen.

Det foreslås, at fondsbeskatningslovens § 4, stk. 8, 1. pkt., tillige skal omfatte trusts og andre lignende retlige arrange-

menter, hvorefter disse også får mulighed for en efterfølgende ændring af hensættelserne med henblik på at udligne den skattemæssige virkning af en ændring af den selvangivne eller ansatte indkomst.

Det foreslås, at § 4, stk. 8, 3. pkt., om tilbageførelse af korrektioner af den skattepligtige indkomst, hvis der senere opnås medhold ved påklage eller ved sagens indbringelse for domstolene, tillige skal finde anvendelse for trusts og andre lignende retlige arrangementer.

Det foreslås, at § 13 ændres, således, at kommunerne også tildeles en andel af den skat, der betales i Danmark af en trust og andre lignende retlige arrangementer.

Til nr. 12

I fondsbeskatningslovens § 4, stk. 3, findes bestemmelser om fradrag for hensættelser til opfyldelse af almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål. § 4, stk. 4-9, indeholder de nærmere betingelser for, hvornår sådanne hensættelser skal være benyttet og konsekvensen af, at fristerne ikke bliver overholdt m.m.

Efter fondsbeskatningslovens § 4, stk. 8, 1. pkt., kan fonde og foreninger, der for et indkomstår har foretaget hensættelser efter stk. 3 eller 7, efter udløbet af fristen for indgivelse af selvangivelse - inden for lovens rammer - ændre disse hensættelser for helt eller delvist at udligne den skattemæssige virkning af en ændring af den selvangivne eller ansatte indkomst.

Efter fondsbeskatningslovens § 12 finder selskabsskattelovens § 32 tilsvarende anvendelse for fonde og foreninger omfattet af § 1. Dette indebærer, at fonde og foreninger er omfattet af selskabsskattelovens regler om tvungen sambeskatning med visse finansielle selskaber. Efter fondsbeskatningslovens § 12, 2. pkt., beskattes fonde og foreninger ikke af indkomsten i datterselskaber, i det omfang indkomsten allerede skal medregnes ved opgørelsen af et dansk selskabs skattepligtige indkomst efter reglen i selskabsskatteloven § 32.

Det foreslås, at fondsbeskatningslovens § 4, stk. 3 og 9, om fradrag for hensættelser til opfyldelse af almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål tillige finder anvendelse for trusts og andre lignende retlige arrangementer. I bestemmelsen foreslås det at ændre ”Fonde og foreninger” til ”Fonde m.v. og foreninger”, hvorefter trusts og andre lignende retlige arrangementer også anses for omfattet af bestemmelsen.

Det foreslås, at fondsbeskatningslovens § 12, 2. pkt., ligeledes skal omfatte trusts og andre lignende retlige arrangementer.

Til nr. 13

I fondsbeskatningslovens § 4, stk. 3, findes bestemmelser om fradrag for hensættelser til opfyldelse af almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål. § 4, stk. 4-9, indeholder de nærmere betingelser for, hvornår sådanne hensættelser skal være benyttet og konsekvensen af, at fristerne ikke bliver overholdt m.m. Efter § 4, stk. 4, 2.

pkt., fastsætter skatteministeren de nærmere regler om regnskabsmæssige krav til hensættelsen, herunder at hvert års hensættelse indskydes på konto for sig og udskilles effektivt fra fondens midler.

Det foreslås, at fondsbeskatningslovens § 4, stk. 4, 2. pkt., ligeledes skal omfatte trusts og andre lignende retlige arrangementer.

Til nr. 14

Efter de gældende regler er der i fondsbeskatningsloven § 3 A en forpligtelse til at indgive en meddelelse om indskud i en udenlandsk fond eller trust, som er stiftet eller oprettet i et land, hvor fonde eller trusts beskattes væsentligt lavere end efter danske regler. Ved en manglende indgivelse af en sådan meddelelse finder §§ 41-43 i lov om afgift af dødsboer og gaver anvendelse.

Det foreslås, at beskrivelsen af sanktionerne ved en manglende meddelelse efter fondsbeskatningslovens § 3 A, stk. 6, indsættes direkte i fondsbeskatningsloven, og tilsvarende sanktionerne for en manglende indgivelse af meddelelse efter det foreslåede fondsbeskatningslovens § 3 B, stk. 5, så det klart fremgår, hvad det strafbare gerningsindhold er.

Efter det foreslåede § 22 A, stk. 1, nr. 1, kan den, der forsætligt eller groft uagtsomt undlader rettidigt at indgive meddelelse til Skatteforvaltningen efter § 3 A, stk. 6, eller § 3 B, stk. 5, straffes med bøde. Ansvarssubjektet er efter § 3 A den, der indskyder midler i en udenlandsk fond eller trust. Ansvarssubjektet er efter § 3 B den, der båndlægger kapital eller administrator af den båndlagte kapital.

Efter det foreslåede § 22 A, stk. 1, nr. 2, straffes med bøde den, der forsætligt eller groft uagtsomt afgiver urigtige eller vildledende oplysninger, eller undlader at give oplysninger til brug ved afgørelser om afgiftspligten eller afgiftsberegningen. Bestemmelsen præciserer, at det ikke alene er en manglende meddelelse, der kan sanktioneres med straf, men også misvisende meddelelse, der kan strafsanktioneres.

Efter det foreslåede § 22 A, stk. 2, kan den, der begår en af de nævnte overtrædelser med forsæt til at unddrage staten afgift eller skat, straffes med bøde eller fængsel i indtil 1 år og 6 måneder, medmindre højere straf er forskyldt efter straffelovens § 289.

Efter det foreslåede § 22 A, stk. 3, kan der pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens kapitel 5.

Det fremgår af straffelovens § 25, at en juridisk person kan straffes med bøde, når det er bestemt ved eller i medfør af lov.

For at en juridisk person kan blive strafansvarlig kræves, at der inden for den juridiske persons virksomhed er begået en overtrædelse, der kan tilregnes en eller flere personer, der er knyttet til den juridiske person eller "den juridiske person som sådan". Det sidste betyder, at f.eks. manglende procedurer til sikring af kontrol, anonyme fejl eller ophobning af fejl, hvor hver enkelt fejl ikke i sig selv er nok til at statuere uagtsomhed, kan tilregnes virksomheden.

Der er således ikke tale om et objektivt ansvar, idet der skal kunne bevises forhold begået af den juridiske person, som kan karakteriseres som enten forsætlige eller groft uagtsomme. Det er ikke et krav, at den eller de personer, der rent faktisk har begået forholdet, skal kunne identificeres. En juridisk person kan kun straffes med bøde, og der kan ikke fastsættes forvandlingsstraf.

Efter den foreslåede § 22 B, stk. 1, kan Skatteforvaltningen i sager om overtrædelser, i et bødeforelæg tilkende-give den sigtede, at sagen kan afgøres uden retssag, hvis den sigtede erklærer sig skyldig i overtrædelser og erklærer sig rede til inden en nærmere angiven frist, der efter begæring kan forlænges, at betale den i bødeforelægget angivne bøde.

Det foreslås, at de i retspraksis udviklede retningslinjer for sanktioner for overtrædelse af straffebestemmelsen i boafgiftsloven fortsætter uændrede i sanktionsudmålingen efter lovforslagets bestemmelser.

Bestemmelsen fastsætter som nævnt Skatteforvaltningens hjemmel til at afgøre straffesager med et administrativt bødeforelæg i tilfælde, hvor sanktionen alene er bøde, og hvor den, der har begået overtrædelser, erklærer sig skyldig i overtrædelser og samtidig erklærer sig rede til inden for en nærmere angiven frist at betale en nærmere angiven bøde. Den pågældende kan ved at nægte at vedtage – dvs. underskrive bødeforelægget – få sagen prøvet ved domstolene. Da der er tale om en straf, er det domstolene, der skal fastlægge principperne for udmåling af bøden. Den administrative praksis skal således være i overensstemmelse med retspraksis. Der foregår en løbende kontrol med den administrative sanktionspraksis i de sager, som kommer til domstolene, i de tilfælde hvor den pågældende ikke vil vedtage et bødeforelæg.

Et administrativt bødeforelæg vil ofte blive opfattet som en mere enkel og mindre belastende afgørelsesform end en domsafsigelse, der involverer både politi og retsvæsen. Samtidig indebærer et administrativt bødeforelæg, hvis det vedtages, en aflastning af domstolene og en hurtigere afgørelse af sagen.

I skatte- og afgiftslovgivningen er det hovedreglen, at strafferammen udgør fra bøde til fængsel i indtil 1 år og 6 måneder for strafbare overtrædelser, der har medført unddragelse af skatter og afgifter. Overtrædelse af boafgiftslovens § 41 sanktioneres efter samme retningslinjer, som overtrædelse af skattekontrolloven. Efter boafgiftslovens § 42 har Skatteforvaltningen bemyndigelse til at afgøre overtrædelser med et bødeforelæg, hvis den sigtede erkender sig skyldig i overtrædelser og erklærer sig rede til at betale bøden. Hvis den sigtede ikke vil underskrive bødeforelægget, skal sagen overdrages til politiet med henblik på, at sagen bliver indbragt for retten.

Bøderne omtales som "normalbøder" og bygger på retspraksis. Ved overtrædelse af lovgivningen om skat, moms, lønsumsafgift og arbejdsmarkedsbidrag beregnes normalbøden til 2 gange den samlede unddragelse, når der er forsæt til unddragelse, og unddragelsen ikke overstiger 250.000 kr.

Ved grov uagtsomhed udgør bøden 1 gang den samlede unddragelse.

Ved bødeberegningen tages hensyn til et progressionsknæk. Progressionsknækket bevirker, at den del af unddragelsen, der ikke overstiger 60.000 kr., alene medregnes til bøden 1 gang ved forsæt, mens den del af unddragelsen, der overstiger 60.000 kr. medregnes 2 gange. Ved grov uagtsomhed bevirker progressionsknækket at den del af unddragelsen, der ikke overstiger 60.000 kr., medregnes ½ gang, mens den resterende del af unddragelsen medregnes en gang, se Skatteforvaltningens juridiske vejledning pkt. A. C. 3.5.2.1.

Den konkrete sanktion i form af bødestraf kan blive mindre eller større end normalbøden, afhængigt af formildende henholdsvis skærpende omstændigheder ved overtrædelsen, men normalbøden vil være udgangspunktet for sanktionsudmålingen.

Fastsættelsen af straffen vil fortsat bero på domstolenes konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og det angivne straffniveau vil kunne fraviges i op- og nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpende eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens kapitel 10.

I § 41, stk. 3, om forsæt til at overtræde boafgiftsloven er indsat en henvisning til straffelovens § 289, som er en strafskærpselsbestemmelse, hvoraf det fremgår, at der kan straffes med fængsel indtil 8 år, når den pågældende, for derigennem at skaffe sig eller andre uberettiget vinding, gør sig skyldig i overtrædelse af særlig grov karakter af skatte-, told-, afgifts- eller tilskudslovgivningen.

Skatteforvaltningen skal overgive en sag til politiet, hvis det skønnes, at overtrædelsen kan udløse frihedsstraf. Retspraksis har fastlagt, at der kan idømmes frihedsstraf, når gerningsmanden har unddraget 250.000 kr. og derover i skat. Ved særligt grove overtrædelser rejses der tiltale for overtrædelse af skattelovgivningen, jf. straffelovens § 289, og udgangspunktet er en unddragelse på 500.000 kr. og derover. Der er udviklet en mangeårig retspraksis, hvor der i forbindelse med en betinget eller ubetinget fængselsdom udmåles en tillæggsbøde på en gang det undtagne beløb.

Efter forslaget § 22 B, stk. 2, finder retsplejelovens § 834, om indholdet af et anklageskrift anvendelse på tilkendegivelser efter stk. 1. Retsplejelovens § 834 fastsætter kravene til et bødeforlæg. Et bødeforelæg skal indeholde de samme oplysninger, som et anklageskrift. Det skal fremgå, hvor sagen behandles, identifikationsoplysninger på den sigtede, hvilken bestemmelse, der er overtrådt og hvordan. Endelig skal det fremgå, hvis der er anvendt strafforhøjelses- eller strafnedsættelsesgrunde.

Efter det foreslåede § 22 B, stk. 3, bortfalder videre strafferetlig forfølgning, hvis den sigtede vedtager bøden. Vedtagelsen har samme gentagelsesvirkning som en dom.

Efter det foreslåede § 22 B, stk. 4, foreslås det, at bøder i sager, der afgøres administrativt, opkræves af Skatteforvaltningen.

Efter den foreslåede § 22 C kan der foretages ransagning i sager om overtrædelser af bestemmelserne i denne lov i overensstemmelse med retsplejelovens regler om ransagning i sager, som efter loven kan medføre frihedsstraf.

Bestemmelsen svarer til den gældende skattekontrollovs § 19, stk. 2, hvorefter ransagning i sager om overtrædelser af bestemmelserne i skattekontrolloven kan ske i overensstemmelse med retsplejelovens regler om ransagning i sager, som efter loven kan medføre frihedsstraf.

Bestemmelsen udvider ransagning til også at kunne finde anvendelse i sager, hvor strafferammen alene er bødestraf. Skatteforvaltningens anmodning om ransagning skal ske ved anmeldelse til politiet.

Selv om der er tale om administrative straffesager, kan der være behov for, at politiet anmodes om at foretage efterforskningsmæssige skridt.

En evt. ransagning skal ske i overensstemmelse med reglerne i retsplejeloven. Ransagningen foretages af politiet efter bestemmelserne i retsplejelovens §§ 793-800.

Ransagning er et tvangsindgreb og forudsætter, at den pågældende med rimelig grund er mistænkt for en overtrædelse af en eller flere straffebestemmelser, at ransagningen må antages at være af væsentlig betydning for sagen, og at indgrebet er proportionalt med den forbrydelse, mistanken drejer sig om. Når der er tale om ransagning af lokaliteter uden for husrum, er det ikke en betingelse, at overtrædelsen kan medføre frihedsstraf.

Til § 2

Til nr. 1

Efter ligningslovens § 2 skal interesseforbundne parter opgøre den skattepligtige indkomst for transaktioner mellem parterne i overensstemmelse med armslængdeprincippet. Ligningslovens § 2 finder anvendelse for en række nærmere definerede interesseforbundne parter. Ligningslovens § 2 finder imidlertid ikke anvendelse for transaktioner mellem trusts og deres stiftere.

Det foreslås derfor i lovforslagets § 2, nr. 1, at indsætte en § 2 A i ligningsloven. Efter den foreslåede bestemmelse skal skattepligtige, der har stiftet eller har indskudt aktiver i en trust, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst anvende priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner som omhandlet i ligningslovens § 2, stk. 1, med trusten i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter, dvs. i overensstemmelse med armslængdeprincippet i ligningslovens § 2. Det betyder, at skattepligtige, der har stiftet eller har indskudt aktiver i en trust, skal opgøre den skattepligtige indkomst for transaktioner med trusten i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Tilsvarende foreslås, at armslængdeprincippet skal anvendes for transaktioner mellem trusten og stifter/indskyders nærtstående, jf. ligningslovens § 16 H, stk. 6, 3. pkt., dvs. ægtefæller, børn m.v.

Tilsvarende skal en skattepligtig trust anvende priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner som omhandlet i ligningslovens § 2, stk. 1, med stifter eller indskyder i overensstemmelse med hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter.

Alle forbindelser mellem den skattepligtige og trusten er herefter omfattet af armslængdeprincippet, f.eks. levering af tjenesteydelser, låneforhold, overførsel af aktiver, immaterielle aktiver, der stilles til rådighed m.v. Det er endvidere alle økonomiske elementer og øvrige vilkår af relevans for beskattningen, herunder også f.eks. forfaldstid, periodisering af renter og den retlige kvalifikation af transaktionen, der omfattes af bestemmelsen.

Til nr. 2

Efter ligningslovens § 16 K vil en fysisk person, der indskyder aktiver i en skattemæssigt anerkendt trust, blive beskattet af trustens indkomst, som om vedkommende stadig havde adgang til den indskudte formue. Bestemmelsen forudsætter, at der er sket en endelig udskillelse af midlerne fra stifterens egen formue, således at det i skattemæssig henseende anerkendes, at personen ikke fortsat skal beskattes af afkastet. Er der ikke sket en endelig udskillelse, er der ikke tale om en trust i bestemmelsens forstand.

Bestemmelsen omfatter også beskatning af andre skatteydere, der indskyder midler i trusten uden at være stiftere. Dette sikrer mod omgåelse af beskattningen for andre skatteydere. Reglen finder ligeledes anvendelse, hvis trusten er stiftet af, eller indskuddet er foretaget af et selskab, som kontrolleres af den fysiske person. Herefter vil den fysiske person være skattepligtig af trustens indkomst.

Bestemmelsen finder anvendelse for både fuldt skattepligtige personer, der altid har været fuldt skattepligtige til Danmark, og fuldt skattepligtige personer, der er flyttet tilbage til Danmark, og som inden for de seneste 10 år har stiftet eller foretaget indskud i en trust uden at være skattepligtige til Danmark på stiftelses- eller indskudstidspunktet.

Stifteren fritages for beskatning, hvis vedkommende godtgør, at det er en ufravigelig gyldighedsbestemmelse for trustens eksistens, at der er givet endeligt og uigenkaldeligt afkald på formuen. Stifteren fritages også for beskatning, hvis vedkommende godtgør, at trustens midler alene anvendes til velgørenhed eller pensionsformål for en større kreds af personer, eller at trusten er et investeringsselskab, jf. aktieavancebeskatningslovens § 19.

Det foreslås i lovforslagets § 2, nr. 2, at ligningslovens § 16 K, stk. 1, udvides, således at bestemmelsen finder anvendelse, selvom personen ikke tidligere har været hjemmehørende i Danmark. Dvs. at bestemmelsen også finder anvendelse for tilflyttere, der ikke tidligere har været omfattet af dansk beskatning. Det foreslås dog, at bestemmelsen kun finder anvendelse, hvis indskuddet er sket højst 2 år inden flytningen til Danmark.

Til nr. 3

Skattepligten efter ligningslovens § 16 K finder ligeledes anvendelse på stiftere eller indskydere, der tidligere har været fuldt skattepligtige i Danmark, hvis stiftelsen eller indskuddet er foretaget inden for de sidste 10 år forud for den fulde skattepligts genindtræden, jf. ovenfor afsnit 2.1.

Det foreslås i lovforslagets § 2, nr. 3, at ligningslovens § 16 K udvides til også at omfatte stifterens nærtstående. Det betyder, at stk. 1 ligeledes skal finde anvendelse på trusts, som stiftes af ægtefællen eller andre nærtstående til den person, der senere flytter tilbage til Danmark. Ved nærtstående forstås den skattepligtiges ægtefælle, forældre og bedsteforældre samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer efter de nævnte personer, jf. ligningslovens § 16 H, stk. 6, nr. 3.

Den foreslåede bestemmelse skal sikre, at en person, som er eller har været fuldt skattepligtig til Danmark inden for de seneste 10 år, ikke kan overføre formuen til en ægtefælle eller anden nærtstående, der aldrig har boet i Danmark, som herefter stifter trusten for derved at undgå beskatning.

Til § 3

Det foreslås, at loven træder i kraft den 1. januar 2019.

Det foreslås i stk. 2, at loven skal have virkning fra og med den 3. oktober 2018, dvs. fra og med den dag lovforslaget fremsættes. Det betyder, at lovforslaget får virkning med tilbagevirkende kraft i forhold til ikrafttrædelsestidspunktet. Dette skyldes, at der er risiko for spekulation i de stramninger af reglerne, som er identificeret af Skattelevrådet, og som foreslås gennemført ved lovforslaget. Det anses derfor for nødvendigt, at loven skal have virkning fra fremsættelsen.

Det foreslås i stk. 3, at de trusts, som bliver skattepligtige efter de foreslåede bestemmelser i fondsbeskatningsloven, jf. forslaget § 1, nr. 1, bliver skattepligtige for indkomstår, der påbegyndes fra og med den 3. oktober 2018. Bestemmelserne i fondsbeskatningsloven, der regulerer den skattepligtige indkomst, og som foreslås udvidet til også at omfatte trusts, foreslås også at have virkning for indkomstår, der påbegyndes fra og med den 3. oktober 2018. Dog foreslås de bestemmelser, der pålægger straf for manglende meddelelse til told- og skatteforvaltningen, dvs. lovforslagets § 1, nr. 14, at følge ikrafttrædelsestidspunktet for lovforslaget.

Det foreslås i stk. 4, at kapital, der båndlægges fra og med den 3. oktober 2018, bliver pålagt en indskudsafgift, såfremt der ikke er en kapitalejer eller en rentenyder, der beskattes af det løbende afkast af kapitalen. Tilsvarende skal der betales afgift ved udbetaling af båndlæggelser, stiftelser eller indskud, når båndlæggelsen, stiftelsen eller indskuddet er sket fra og med den 3. oktober 2018.

Det foreslås i stk. 5, at armslængdeprincippet skal anvendes for transaktioner, der foretages den 3. oktober og senere.

Det foreslås i stk. 6, at udvidelserne af ligningslovens § 16 K finder anvendelse for stiftelser eller indskud, der sker fra og med den 3. oktober 2018.

Loven gælder hverken for Færøerne eller Grønland, fordi de love, der ændres, ikke gælder for Færøerne eller Grøn-

land og ikke indeholder en hjemmel til at sætte loven i kraft for Færøerne eller Grønland.

Bilag 1**Lovforslaget sammenholdt med gældende lov***Gældende lov**Lovforslaget***§ 1**

I fondsbeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 961 af 17. august 2015, som ændret ved lov nr. 651 af 8. juni 2016, § 1 i lov nr. 473 af 17. maj 2017, § 11 i lov nr. 1555 af 19. december 2017 og § 2 i lov nr. 1683 af 26. december 2017, foretages følgende ændringer:

§ 1. Skattepligt i henhold til denne lov omfatter:

1)-3) - - -

4) Fonde og andre selvejende institutioner, der er oprettet i udlandet, Færøerne eller Grønland, hvis ledelsen har sæde her i landet. Dette gælder, uanset hvor fonden eller den selvejende institution eventuelt er indregistreret.

§ 3. Den skattepligtige indkomst for de i § 1, nr. 1, 2 og 4, nævnte fonde og foreninger opgøres efter skattelovgivningens almindelige for indregistrerede aktieselskaber gældende regler med de undtagelser, der følger af stk. 2-6 samt §§ 4-6.

Stk. 2. - - -

Stk. 3. Fonde omfattet af § 1, nr. 1 og 4, kan anvende realisationsprincippet ved opgørelsen af gevinst og tab på porteføljeaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 9. Fonden kan dog ikke anvende realisationsprincippet på investeringsbeviser som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 20, stk. 1, og investeringsbeviser som nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 20 A, hvis investeringsinstituttet er omfattet af definitionen i aktieavancebeskatnings-

1. I § 1, *stk. 1, nr. 4*, affattes således:

”4. Fonde, trusts og andre selvejende institutioner, der er oprettet i udlandet, på Færøerne eller i Grønland, hvis ledelsen har sæde her i landet. Dette gælder, uanset hvor fonden, trusten eller den selvejende institution eventuelt er indregistreret. Trusts, der efter udenlandske regler må anses for at udgøre et selvstændigt skattesubjekt, men som efter danske regler ikke kan anses for at udgøre et selvstændigt skattesubjekt, omfattes endvidere af bestemmelsen, hvis trusten ville have haft ledelsens sæde her i landet, hvis den havde været et selvstændigt skattesubjekt i Danmark. 1. og 3. pkt. gælder dog ikke, hvis trustens indkomst beskattes efter ligningslovens § 16 K, eller hvis der er betalt indskudsafgift af kapitalen efter §§ 3 A eller 3 C.”

2. I § 3, *stk. 1*, § 4, *stk. 1, 1. pkt.*, § 10, § 11, *stk. 2*, § 12, *1. pkt.*, og § 15, *stk. 1* og 4, ændres ”fonde og foreninger” til: ”fonde m.v. og foreninger”.

3. I § 3, *stk. 3, 1. pkt.*, og § 15, *stk. 3*, ændres ”Fonde” til: ”Fonde m.v.”

4. I § 3, *stk. 3, 2. pkt.*, ændres ”Fonden” til: ”Fonden m.v.”

lovens § 22, stk. 2 og 3. Endvidere kan fonden ikke anvende realisationsprincippet på porteføljeaktier, der er optaget til handel på et reguleret marked eller en multilateral handelsfacilitet, hvis fonden i et indkomstår har anvendt lagerprincippet på sådanne aktier. Det er en betingelse, at fonden anvender realisationsprincippet på alle porteføljeaktier med de undtagelser, der følger af 2. og 3. pkt. Hvis fonden i et indkomstår har anvendt lagerprincippet på porteføljeaktier, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked eller en multilateral handelsfacilitet, bortfalder fondens adgang efter 1. pkt. til at anvende realisationsprincippet på porteføljeaktier. Adgangen efter 1. pkt. til at anvende realisationsprincippet på porteføljeaktier, der er optaget til handel på et reguleret marked eller en multilateral handelsfacilitet, er betinget af, at der sker uddelinger for et beløb svarende til summen af den skattepligtige indkomst før fradrag efter §§ 4 og 5 og indtægter, som i henhold til stk. 2 og § 10 ikke skal medregnes til den skattepligtige indkomst. Hensættelser omfattet af § 4, stk. 3, 7 og 8, og hensættelser til konsolidering af fondskapitalen, der ikke overstiger 25 pct. af de i indkomståret foretagne uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, jf. § 4, stk. 1, sidestilles med uddelinger. Uddelinger, hvor hensættelser benyttes, medregnes dog ikke. Det er ikke et krav efter 6. pkt., at uddelingerne er fradragsberettigede. Betingelsen i 6. pkt. anses for opfyldt, selv om fonden har anvendt en del af indkomsten for det pågældende indkomstår til betaling af indkomstskat, jf. § 11, eller har anvendt en del af indkomsten for det pågældende indkomstår til betaling af skat til en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, som følge af at den fremmede stat, Færøerne eller Grønland har indeholdt skat af udbytte af aktier, renter eller royalty fra kilder dér. Hvis fonden i et indkomstår ikke opfylder betingelsen i 6. pkt., eller hvis der i et indkomstår udløses beskatning efter § 4, stk. 5 eller 7, af ubenyttede hensættelsesbeløb hensat i indkomståret 2010 eller senere, anvendes lagerprincippet fra og med det pågældende indkomstår på sådanne aktier. Aktieavancebeskatningslovens § 24, stk. 3, 1. pkt., finder anvendelse ved skift fra realisationsprincippet til lagerprincippet.

Stk. 4. - - -

5. To steder i § 3, *stk. 3, 3. pkt.*, og i § 3, *stk. 3, 4., 5., 10. og 11. pkt., stk. 5, 2. pkt.*, og *stk. 6, 2. pkt.*, ændres ”fonden” til: ”fonden m.v.”

6. I § 3, *stk. 3, 5. pkt.*, og *stk. 6, 2. pkt.*, ændres ”fondens” til: ”fondens m.v.”

Stk. 5. Tab på aktier, som i henhold til stk. 3 og 4 beskattes efter realisationsprincippet, fradrages efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 9, stk. 3 og 4. Ved tab på kontrakter, der indeholder ret eller pligt til at afstå aktier, der har karakter af porteføljeaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 9, finder reglerne i kursgevinstlovens § 31 tilsvarende anvendelse, når fonden i henhold til stk. 3 eller 4 anvender realisationsprincippet ved opgørelse af gevinst og tab på porteføljeaktier.

Stk. 6. Gaver til fonde omfattet af § 1, nr. 1 og 4, skal kun medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvis gaven skal anvendes til uddeling eller det i vedtægten er bestemt, at kapitalen i løbet af et nærmere fastsat tidsrum skal anvendes til uddeling. Gaver til fonde, i hvis vedtægter der tillægges medlemmer af bestemte familier fortrinsret til uddelinger fra fonden eller fortrinsret til at indtage bestemte stillinger m.v., jf. § 7 i lov om fonde og visse foreninger og § 8 i lov om erhvervsdrivende fonde, medregnes ved opgørelsen af fondens skattepligtige indkomst, såfremt der er tale om en gave, hvorved en fonds grundkapital udvides. Af gaver, som ydes til stiftelse af fonde som nævnt i 2. pkt., svares en afgift på 20 pct., jf. dog 1. pkt.

7. I § 3, stk. 6, 1. pkt., § 4, stk. 7, 1. pkt., og § 5, stk. 1, 1. pkt., og stk. 4, 1. pkt., ændres ”fonde” til: ”fonde m.v.”

8. I § 3, stk. 6, 2. pkt., ændres ”Gaver til fonde”, til: ”Gaver til fonde m.v.” og ”fonds” ændres til: ”fonds m.v.”.

§ 3 A. - - -

Stk. 2-5. - - -

Stk. 6. Stk. 6. Indskudsafgiften forfalder til betaling, når indskuddet foretages. Indskyderen skal samtidig give meddelelse til told- og skatteforvaltningen om det afgiftspligtige indskud. Indbetalingen anses for rettidig, når den finder sted senest en måned efter forfaldsdagen. Såfremt der ikke indgives meddelelse efter 2. pkt., finder §§ 41-43 i lov om afgift af dødsboer og gaver tilsvarende anvendelse. Betales indskudsafgiften ikke rettidigt, skal der betales rente efter § 7, stk. 1, jf. stk. 2, i opkrævningsloven.

9. § 3 A, stk. 6, 4. pkt., ophæves.

10. Efter § 3 A indsættes:

”§ 3 B. En skattepligtig omfattet af kildeskattelovens § 1, som modtager kapital fra en udenlandsk fond eller trust, der hverken løbende eller ved modtagelsen har været afgiftsbelagt eller underlagt beskatning, skal svare en afgift af kapitalen på 20 pct. Afgiften beregnes dog kun af den del af den årligt modtagne kapital, der overstiger 10.000 kr. 1. pkt. finder alene anvendelse, hvis stifter eller indskyder er eller tidligere har været fuldt skattepligtig her til landet, og stiftelsen af fonden eller trusten er sket inden for en periode på 5 år efter et eventuelt ophør af den fulde skattepligt her til landet. Afgiften forfalder til betaling, når kapitalen modtages. Den skattepligtige skal samtidig give meddelelse til told- og skatteforvaltningen om den modtagne kapital. Indbetalningen anses for rettidig, når den finder sted senest en måned efter forfaldsdagen. Betales afgiften ikke rettidigt, skal der betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

§ 3 C. En skattepligtig omfattet af kildeskattelovens § 1, dødsboskattelovens § 1, stk. 2, selskabsskattelovens § 1 eller fondsbeskatningslovens § 1, som båndlægger kapital uden aktuel kapitalejer eller rentenyder, hvorefter der hverken i udlandet eller her i landet sker løbende beskatning af afkastet af den båndlagte kapital, skal svare en afgift på 20 pct. af det beløb, der båndlægges. Afgiften beregnes dog kun af den del af de årlige båndlæggelser, der overstiger 10.000 kr.

Stk. 2. I stedet for betaling af den i stk. 1 nævnte afgift kan båndlæggeren eller administrator vælge, at kapitalen beskattes efter de regler, der gælder for fonde omfattet af § 1, stk. 1, nr. 4. Meddelelse om dette valg skal ske samtidig med meddelelse efter stk. 4, 1. pkt.

Stk. 3. Stk. 1-2 finder tilsvarende anvendelse på afgiftspligtige, som bliver fuldt skattepligtige efter en af de i stk. 1 nævnte bestemmelser, såfremt den pågældende tidligere har været omfattet af en af disse bestemmelser og inden for de sidste 5 år forud for den fulde skattepligts genindtræden har båndlagt aktiver som nævnt i stk. 1. Båndlæggelsen anses i disse tilfælde for foretaget ved den fulde skattepligts genindtræden.

Stk. 4. Båndlæggeren, dødsboet eller administrator skal give meddelelse til told- og skatteforvaltningen om den båndlagte kapital ved betalingens forfald. Afgiften efter stk. 1, forfalder til betaling, når båndlæggelsen foretages. Afgiften betales af båndlæggeren, båndlæggerens dødsbo eller af administrator. Indbetalingen anses for rettidig, når den finder sted senest en måned efter forfaldsdagen. Betales afgiften ikke rettidigt, skal der betales rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

Stk. 5. En skattepligtig omfattet af kildeskattelovens § 1, som modtager kapital, der hidtil har været båndlagt, og som hverken her i landet eller i udlandet har været, beskattet af det løbende afkast af den båndlagte kapital eller der har været betalt afgift efter stk. 1, skal svare en afgift af den udbetalte kapital på 20 pct. 1. pkt. finder alene anvendelse, hvis båndlæggeren tidligere har været fuldt skattepligtig her til landet, og båndlæggelsen er sket inden for en periode på 5 år efter ophør af den fulde skattepligt her til landet. Afgift beregnes dog kun af den del af den årligt modtagne kapital, der overstiger 10.000 kr. Afgiften forfalder til betaling, når kapitalen modtages. Den skattepligtige skal samtidig give meddelelse til told- og skatteforvaltningen om den modtagne kapital. Stk. 4, 4. og 5. pkt. finder tilsvarende anvendelse.

§ 4. I den efter § 3 opgjorte indkomst kan de i § 1, nr. 1, 2 og 4, nævnte fonde og foreninger foretage fradrag for uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål. Fonde, hvis formål er at betrygge og forbedre kårerne for medarbejdere m.v., jf. ligningslovens § 14 F, kan i den efter § 3 opgjorte indkomst foretage fradrag for uddelinger til sådanne formål.

Stk. 2. Uddelinger efter stk. 1 fradrages i den efter § 3 opgjorte indkomst på det tidspunkt, hvor fonden eller foreningen er retligt forpligtet til at foretage uddelingen. Uddelinger efter stk. 1, der strækker sig over flere indkomstår, kan fonden eller foreningen dog fratrække på det tidspunkt, hvor fonden eller foreningen er retligt forpligtet til at foretage uddelingen, eller på de tidspunkter, hvor de enkelte rater

11. I § 4, *stk. 2, 1. pkt.*, og to steder i *2. pkt.*, og i *stk. 8, 3. pkt.*, og § 13, *1. pkt.*, ændres ”fonden eller foreningen” til: ”fonden m.v. eller foreningen”.

forfalder. Det én gang valgte fradragstidspunkt efter 2. pkt. kan ikke ændres for den konkrete uddeling.

Stk. 3. Fonde og foreninger som nævnt i § 1, nr. 1, 2 og 4, kan i den efter § 3 opgjorte indkomst tillige foretage fradrag for hensættelse til opfyldelse af almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

Stk. 4. Hensættelser som nævnt i stk. 3 skal være benyttet i sin helhed inden 5 år efter udløbet af hensættelsesåret. Skatteministeren fastsætter nærmere regler om regnskabsmæssige krav til hensættelsen, herunder at hvert års hensættelse indskydes på konto for sig og udskilles effektivt fra fondens eller foreningens øvrige midler.

Stk. 5-6. - - -

Stk. 7. Told- og skatteforvaltningen kan desuden tillade, at fonde som nævnt i § 1, nr. 1 og 4, foretager hensættelser som nævnt i stk. 3 til fyldestgørelse af kulturelle, men ikke konkretiserede formål, uden at betingelsen i stk. 4 skal være gældende. Ved dispensationen skal dog fastsættes en frist for anvendelse af de hensatte beløb på ikke over 15 år. Anvendes de hensatte beløb til andet end de almenvelgørende eller på anden måde almennyttige kulturelle formål eller efter den i dispensationen fastsatte frist, medregnes det ikke anvendte hensættelsesbeløb med et tillæg af 5 pct. for hvert år fra hensættelsesårets udløb og indtil udgangen af det år, hvori hensættelsen anvendes eller fristen udløber, i den skattepligtige indkomst for hensættelsesåret.

Stk. 8-9. - - -

§ 5. I den efter § 3 opgjorte indkomst kan de i § 1, nr. 1 og 4, nævnte fonde desuden foretage fradrag for hensættelser til konsolidering af fondskapitalen. Fradraget kan ikke overstige 4 pct. af de i indkomståret foretagne uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, jf. § 4, stk. 1.

Stk. 2-3. - - -

Stk. 4. I den efter § 3 opgjorte indkomst kan fonde som nævnt i § 1, stk. 1, nr. 1 og 4, der den 20. november 2015 er omfattet af en aftale indgået i henhold til artikel 10, stk. 7, i overenskomst af 23. september 1996 mellem de nordiske lande til undgåelse af dobbeltbeskatning vedrørende skatter på indkomst og formue, jf. lov om indgåelse af dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem de nordiske lande, fore-

12. I § 4, *stk. 3*, og *stk. 8, 1. pkt.*, og § 12, *2. pkt.*, ændres ”Fonde og foreninger” til: ”Fonde m.v. og foreninger”.

13. I § 4, *stk. 4, 2. pkt.*, ændres ”fondens eller foreningens” til: ”fondens m.v. eller foreningens”.

tage fradrag for hensættelser til konsolidering af fondskapitalen. Fradraget kan ikke overstige 25 pct. af de i indkomståret foretagne uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, jf. § 4, stk. 1.

§ 10. Selskabsskattelovens § 13, stk. 1, nr. 2, og stk. 2, finder tilsvarende anvendelse på fonde og foreninger omfattet af denne lov.

§ 11. - - -

Stk. 2. Reglerne i selskabsskattelovens § 17, stk. 2-4, finder tilsvarende anvendelse på de af denne lov omfattede fonde og foreninger.

§ 12. Selskabsskattelovens § 32 finder tilsvarende anvendelse på fonde og foreninger omfattet af § 1. Fonde og foreninger beskattes ikke af indkomsten i datterselskaber, i det omfang indkomsten skal medregnes til et selskabs skattepligtige indkomst efter selskabsskattelovens § 32.

§ 15. Selskabsskattelovens regler om ligning og opkrævning finder i øvrigt tilsvarende anvendelse på de af denne lov omfattede fonde og foreninger.

Stk. 2. - - -

Stk. 3. Fonde, som nævnt i § 1, nr. 1 og 4, der ikke har indkomst ved erhvervsmæssig virksomhed, og hvis indkomst inkl. skattefri udbytteindkomst efter fradrag af renteudgifter og administrationsomkostninger ikke overstiger 100.000 kr., kan i stedet for selvangivelse indgive erklæring herom,

der driver offentligt tilgængelige museer, og som har opnået tilladelse efter § 4, stk. 7, til uden begrænsninger at foretage hensættelser til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige kulturelle formål, kan i stedet for selvangivelse indgive erklæring om, at overskuddet udelukkende anvendes til museets formål,

der udelukkende anvender overskuddet til formålet, og hvor forholdene i øvrigt taler herfor, kan af told- og skatteforvaltningen få tilladelse til at indgive erklæring i stedet for selvangivelse.

Stk. 4. Skatteministeren fastsætter nærmere regler om opkrævning og inddrivelse af skatter fra fonde og foreninger.

14. Efter § 22 indsættes:

”§ 22 A. Med bøde straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt undlader rettidigt at indgive meddelelse til told- og skatteforvaltningen efter § 3 undlader rettidigt at indgive meddelelse til told- og skatteforvaltningen efter § 3 A, stk. 6, § 3 B eller § 3 C, stk. 4 eller 5, eller afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller undlader at give oplysninger til brug ved afgørelser om afgiftspligten eller afgiftsberegningen.

Stk. 2. Den, der begår en af de i stk. 1 nævnte overtrædelser med forsæt til at unddrage staten afgift eller skat, straffes med bøde eller fængsel i indtil 1 år og 6 måneder, medmindre højere straf er forskyldt efter straffelovens § 289.

Stk. 3. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

§ 22 B. I sager om bøde efter § 22 A kan told- og skatteforvaltningen i et bødeforelæg tilkendegive den sigtede, at sagen kan afgøres uden retssag, hvis sigtede erklærer sig skyldig i overtrædelser og erklærer sig rede til inden en nærmere angiven frist, der efter begæring kan forlænges, at betale den i bødeforelægget angivne bøde.

Stk. 2. Retsplejelovens § 834 om indholdet af et anklageskrift finder anvendelse på tilkendegivelsen efter stk. 1.

Stk. 3. Vedtager sigtede bøden, bortfalder videre strafferetlig forfølgning. Vedtagelsen har samme gentagelsesvirkning som en dom.

Stk. 4. Bøder i sager, der afgøres administrativt, opkræves af told- og skatteforvaltningen.

§ 22 C. Ved overtrædelse af bestemmelserne i denne lov kan der ske ransagning i overensstemmelse med retsplejelovens regler om ransagning i sager, som efter loven kan medføre frihedsstraf.”

§ 2

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1162 af 1. september 2016, som ændret senest ved § 6 i lov nr. 1130 af 11. september 2018, foretages følgende ændringer:

1. Efter § 2 indsættes:

”§ 2 A. Skattepligtige, som har stiftet en trust, eller som indskyder aktiver i en trust uden at være stifter, skal ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst anvende priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner som omhandlet i § 2, stk. 1, med trusten, i overensstemmelse med hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for skattepligtige, der er nærtstående med stifter eller indskyder, jf. § 16 H, stk. 6, 3. pkt. En skattepligtig trust skal ligeledes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst anvende priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner som omhandlet i § 2, stk. 1, med stifter eller indskyder, i overensstemmelse med hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter.”

§ 16 K. Skattepligtige omfattet af kildeskattelovens § 1 eller dødsboskattelovens § 1, stk. 2, som har stiftet og har indskudt aktiver i en trust på et tidspunkt, hvor den skattepligtige var fuldt skattepligtig efter en af de nævnte bestemmelser, medregner trustens indkomst, jf. stk. 6, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, når indkomsten i trusten er positiv. 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse på skattepligtige omfattet af de nævnte bestemmelser, der indskyder aktiver i en trust uden at være stifter. Skattepligtige efter dødsboskattelovens § 1, stk. 2, indtræder i afdødes skattemæssige stilling efter 1. og 2. pkt.

Stk. 2. Stk. 1 finder tilsvarende anvendelse på skattepligtige, der bliver omfattet af bestemmelser, som er nævnt i stk. 1, selv om de ikke var fuldt skattepligtige på henholdsvis stiftelsestidspunktet og indskudstidspunktet, hvis de tidligere har været fuldt skattepligtige, og hvis stiftelsen eller indskuddet af aktiver er foretaget inden for de sidste 10 år forud for den fulde skattepligts genindtræden.

Stk. 3-8. - - -

2. I § 16 K, stk. 1, indsættes som 4. pkt.:

”1. pkt. finder tilsvarende anvendelse på skattepligtige, der bliver omfattet af kildeskattelovens § 1 eller dødsboskattelovens § 1, stk. 2, og hvor stiftelsen eller indskuddet af aktiver er foretaget højst 2 år inden indtræden af fuld skattepligt.”