

Skatteministeriet
Udkast

J.nr. 2025 - 3159

Forslag

til

Lov om ændring af ligningsloven, lov om kuldioxidafgift af visse energiprodukter, momsloven og forskellige andre love¹

(Udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder, suspension og indfasning af CO₂-afgift for fiskeri, ændring af reglerne om momsfritagelse af uddannelse af børn og unge under 30 år m.v.)

§ 1

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 42 af 13. januar 2023, som ændret bl.a. ved § 9 i lov nr. 369 af 9. april 2025 og senest ved § 5 i lov nr. 750 af 20. juni 2025, foretages følgende ændringer:

1. § 7 P, stk. 2, nr. 2, 4. pkt., affattes således:

»Udgør den ansattes årsløn på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, mindst 193.200 kr. (2010-niveau), og er betingelserne i stk. 7 tillige opfyldt, finder 1. og 2. pkt. ikke anvendelse.«

2. I § 7 P, stk. 4, indsættes efter »stk. 2, nr. 2,«: »1. og 2. pkt.,«.

3. I § 7 P, stk. 7, nr. 1, 1. pkt., ændres »50« til: »150«.

4. To steder i § 7 P, stk. 7, nr. 2, 1. pkt., ændres »15« til: »200«.

5. I § 7 P, stk. 7, nr. 3, 1. pkt., og to steder i 3. pkt., ændres »5« til: »10«.

§ 2

¹ Loven gennemfører dele af Rådets direktiv (EU) 2020/285 af 18. februar 2020 om ændring af direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem for så vidt angår særordningen for små virksomheder og forordning (EU) nr. 904/2010 for så vidt angår administrativt samarbejde og udveksling af oplysninger med henblik på at overvåge, om særordningen for små virksomheder anvendes korrekt, EU-Tidende 2020, nr. 62, side 13, og dele af Rådets direktiv (EU) 2022/542 af 5. april 2022 om ændring af direktiv 2006/112/EF og (EU) 2020/285 for så vidt angår satser for merværdiafgiften, EU-Tidende 2022, nr. L 107, side 1.

UDKAST

I lov om kuldioxidafgift af visse energiprodukter, jf. lovbekendtgørelse nr. 1353 af 2. september 2020, som ændret bl.a. ved § 9 i lov nr. 1797 af 28. december 2023 og § 1 i lov nr. 683 af 11. juni 2024 og senest ved § 10 i lov nr. 1489 af 10. december 2024, foretages følgende ændringer:

1. I § 7, *stk. 1, nr. 1*, indsættes »18,«: »og«, og efter »skibe i udenrigsfart« indsættes: »og for perioden fra og med den 1. januar 2026 til og med den 31. december 2028 til brug ombord på fiskerfartøjer med en bruttotonnage på 5 t og derover eller en bruttoregister tonnage på 5 t og derover, dog bortset fra lystfartøjer«.

2. I § 9 *e, stk. 3*, indsættes som 2. *pkt.*:

»Ved brug af varerne til erhvervsmæssigt fiskeri reduceres tilbagebetalingen efter stk. 2 dog ikke for perioden fra og med den 1. januar 2026 til og med den 31. december 2028, og for perioden fra og med den 1. januar 2029 til og med den 31. december 2029 reduceres tilbagebetalingen efter stk. 2 med afgiften efter eventuel tilbagebetaling efter § 9 f ganget med 375/750.«

§ 3

I momsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 209 af 27. februar 2024, som ændret bl.a. ved lov nr. 332 af 9. april 2024, § 1 i lov nr. 1693 af 30. december 2024 og senest ved § 16 i lov nr. 1703 af 30. december 2024, foretages følgende ændringer:

1. I § 13, *stk. 1, nr. 3, 1. pkt.*, ændres »Skoleundervisning«: til »Uddannelse af børn og unge under 30 år, skoleundervisning«, og »og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning,« udgår.

2. I § 34, *stk. 1, nr. 7*, ændres »disses faste udstyr« til: »genstande, herunder fiskegrej og smøreolie, der er indbygget i eller anvendes om bord på sådanne skibe«.

3. § 34, *stk. 1, nr. 8*, affattes således:

»8) Levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af genstande omfattet af nr. 7 til skibe i udenrigsfart, bortset fra lystfartøjer, samt ydelser der præsteres for sådanne skibe og deres ladning.«

4. I § 34, *stk. 1, nr. 9*, affattes således:

»9) Levering af varer bestemt som brændstof samt elektricitet og vand til skibe i udenrigsfart, bortset fra lystfartøjer, og forsyninger, herunder proviant, til skibe til brug om bord og til salg til passagerer m.v. i overensstemmelse med toldlovens regler.«

5. I § 37 indsættes som stk. 10:

»Stk. 10. Såfremt en virksomheds forpligtelser nedsættes eller bortfalder ved tvangsakkord, jf. konkurslovens § 10 a, stk. 1, 1. pkt., reguleres virksomhedens fradrag i overensstemmelse med nedsættelsen eller bortfaldet af disse.«

6. I § 38, stk. 2, ændres »virksomheden uvedkommende formål« til: »formål, der ikke vedrører virksomheden«.

7. I § 71 j, stk. 1, nr. 2, indsættes efter »§ 34, stk. 1, nr. 18«: »og nr. 22«.

8. I § 71 j, stk. 1, nr. 3, indsættes efter »§ 34, stk. 1, nr. 5-17,«: »§ 34 b«.

§ 4

I opkrævningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1040 af 13. september 2024, som ændret bl.a. ved § 1 i lov nr. 1694 af 30. december 2024 og senest ved § 3 i lov nr. 749 af 20. juni 2025, foretages følgende ændringer:

1. I § 8, stk. 3, nr. 3, ændres »19, 21 og 23« til: »18, 20 og 22«.

2. I § 9, stk. 2, 1. pkt., ændres »9-16 og 31« til: »9-15 og 30«.

3. I § 14, stk. 2, 1. pkt., indsættes efter »§ 5«: », krav efter fondsbeskatningsloven mod fonde omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1, krav efter selskabsskatteloven«.

4. I § 16 indsættes som nr. 10:

»10) Skattetillæg, der efter skattekontrollovens § 73 er pålagt juridiske personer.«

5. I § 16 c, stk. 1, 1. pkt., ændres »En debetsaldo« til: »Den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer,«.

6. § 16 c, stk. 1, 4. pkt., affattes således:

UDKAST

»Efter registreringen af virksomhedens ophør sker der ikke forrentning efter 1. pkt., hvis den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer, højst udgør 200 kr.«

7. I § 16 c, stk. 4, indsættes efter 4. pkt. som nyt punktum:

»Indgår i beløbet en restskat efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, og et skattetillæg, der efter skattekontrollovens § 73 er pålagt for det indkomstår, som restskatten vedrører, kan disse fordringer overdrages til restanceinddrivelsesmyndigheden som en samlet fordring, der betegnes restskat og skal anses at være stiftet samtidig med restskatten efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4.«

§ 5

I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 279 af 13. marts 2025, som ændret ved § 11 i lov nr. 562 af 27. maj 2025 og § 2 i lov nr. 750 af 20. juni 2025, foretages følgende ændringer:

1. § 30, stk. 1, 2. pkt., affattes således:

»1. pkt. finder også anvendelse på selskaber, foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2.«

2. § 30, stk. 1, 3. pkt., ophæves.

3. Efter § 30, stk. 1, 4. pkt., der bliver 3. pkt., indsættes som 4. pkt.:

»3. pkt. gælder ikke i den i 2. pkt. anførte situation.«

4. I § 30, stk. 2, 1. pkt., udgår »og renter efter 3. pkt.«, og »i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt« ændres til: »november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for«.

5. I § 30, stk. 2, 2. pkt., udgår »og renter efter 3. pkt.«, og »den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt« ændres til: »som anført i 1. pkt.«.

6. § 30, stk. 2, 3. og 4. pkt., ophæves.

7. I § 30, stk. 3, 1. pkt., udgår »samt renter efter 6. pkt.«

8. I § 30, stk. 3, 6. pkt., ændres »forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives« til: »forfalder restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, til betaling som anført i 1. pkt., dog senest den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for«.

9. § 30, stk. 3, 7. pkt., ophæves.

10. § 30, stk. 4, 2. og 3. pkt., ophæves.

11. I § 30, stk. 5, 3. pkt., ændres »§ 7, stk. 1, jf. stk. 2, i opkrævningsloven pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november« til: »opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, fra den 21. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 21. november«.

§ 6

I lov nr. 1694 af 30. december 2024 om ændring af opkrævningsloven og forskellige andre love (Ny opkrævningsløsning for visse krav, renteharmonisering, hæftelse for kildeskat efter solvent likvidation og sikring af rentekrav ved udbetaling af refusion af kildeskat til modtagere af udbytter, renter og royalties m.v.) foretages følgende ændringer:

1. § 1, nr. 15 og 18, ophæves.

2. I § 18, stk. 2, 1. pkt., ændres »§ 1, nr. 6, 15, 17 og 18« til: »§ 1, nr. 6 og 17«.

§ 7

I tinglysningsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 307 af 13. marts 2025, som ændret ved § 1 i lov nr. 168 af 29. februar 2020 og § 13 i lov nr. 562 af 27. maj 2025, foretages følgende ændringer:

1. I § 5 a, stk. 5, indsættes efter 1. pkt., som nyt punktum:

»Tilsvarende gælder, hvis fritagelsen i stk. 1, 2. pkt., benyttes ved forhøjelse af hovedstolen på et pantebrev, jf. stk. 6, 1. pkt., og det beløb, hovedstolen forhøjes med, er mindre end den tinglyste hovedstol på det tidligere pant.«

2. I § 5 a, stk. 6, 1. pkt., indsættes efter »tinglyste hovedstol«: », idet fritagelsen i stk. 1, 2. pkt., dog finder tilsvarende anvendelse under de betingelser, der er fastsat i stk. 1-4«.

§ 8

Stk. 1. Loven træder i kraft den 31. december 2025, jf. dog stk. 2 og 3.

Stk. 2. §§ 2 og 3, § 4, nr. 3, 4 og 7, og §§ 5 og 7 træder i kraft den 1. januar 2026.

Stk. 3. Skatteministeren fastsætter tidspunktet for ikrafttrædelse af § 1, nr. 1-5, og § 4, nr. 5 og 6. Herunder kan skatteministeren fastsætte, at bestemmelserne træder i kraft på forskellige tidspunkter.

Stk. 4. § 3, nr. 5, har virkning for leverancer, der finder sted fra og med den 1. januar 2026.

Stk. 5. § 4, nr. 3, finder også anvendelse for krav, der vedrører perioden inden den 1. januar 2026.

Stk. 6. § 4, nr. 7, finder ikke anvendelse, hvis indkomstårets sidste dag indtræder senest den 30. december 2025.

Stk. 7. Ved betaling, der sker efter den sidste rettidige betalingsdag, der anvendes ved betaling efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 2. pkt., som affattet ved denne lovs § 5, nr. 1, efter selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 1. pkt., som ændret ved denne lovs § 5, nr. 4, efter selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 2. pkt., som ændret ved denne lovs § 5, nr. 5, og efter selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 6. pkt., som ændret ved denne lovs § 5, nr. 8, finder opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, jf. lovbekendtgørelse nr. 1040 af 13. september 2024, ikke anvendelse forud for det tidspunkt, som skatteministeren fastsætter i medfør af stk. 3. I stedet anvendes i denne periode opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, jf. lovbekendtgørelse nr. 1040 af 13. september 2024.

Stk. 8. § 1, nr. 1-5, har virkning for aftaler om tildeling af aktier, køberetter til aktier og tegningsretter til aktier, der indgås efter det tidspunkt, som skatteministeren fastsætter for ikrafttrædelse af lovens § 1, nr. 1-5, jf. stk. 3.

Stk. 9. Ved opgørelsen af den kommunale slutskat og kirkeskat for indkomståret 2026 efter § 16 i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne korrigeres den op-

gjorte slusksat for den beregnede virkning af de ændringer i udskrivningsgrundlaget for kommuneskat og kirkeskat for 2026, der følger af denne lovs § 1, nr. 1-5.

Stk. 10. Den beregnede korrektion af den kommunale slusksat og kirkeskat efter stk. 8 fastsættes af indenrigs- og sundhedsministeren på grundlag af de oplysninger vedrørende indkomståret 2026, der foreligger pr. 1. maj 2028.

Stk. 11. Lovens § 7 har virkning fra og med den 1. juli 2019.

Stk. 12. For anmodninger om genoptagelse af afgiftstilsvar eller godtgørelse af tinglysningssafgift som følge af § 7, nr. 2, der omhandler en tinglyst forhøjelse af det pantsikrede beløb i perioden fra og med den 1. juli 2019 til og med den 30. juni 2023, er fristen i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, den 30. juni 2026.

Stk. 13. I sager, hvor der sker genoptagelse af afgiftstilsvar eller godtgørelse af tinglysningssafgift som følge af § 7, nr. 2, løber fristen i tinglysningssafgiftslovens § 5 a, stk. 2, nr. 3, fra den dato, hvor der træffes endelig afgørelse i genoptagelses- eller godtgørelsessagen. Tilsvarende gælder for genoptagelses- og godtgørelsessager omfattet af tinglysningssafgiftslovens § 5 a, stk. 6, der den 1. januar 2026 allerede er under behandling hos told- og skatteforvaltningen. Hvis fristen i 1. og 2. pkt. ikke overholdes, er fristen i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 1, for de afgiftstilsvar og godtgørelser, som sagerne nævnt i 1. og 2. pkt. omhandler, mindst 1 år efter udløbet af fristen i 1. og 2. pkt.

Stk. 14. Regler udstedt i medfør af tinglysningsslovens § 5 a, stk. 5, 9. pkt., jf. lovbekendtgørelse nr. 307 af 13. marts 2025, forbliver i kraft, indtil de ophæves eller afløses af forskrifter udstedt i medfør af tinglysningssafgiftslovens § 5 a, stk. 5, 10. pkt., jf. denne lovs § 7, nr. 1.

UDKAST

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. Indledning

2. Lovforslagets hovedpunkter

2.1. Udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder (Udmøntning af dele af Aftale om Iværksætterpakken)

2.1.1. Gældende ret

2.1.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

2.2. Suspension og indfasning af CO₂-afgift for fiskeri (Udmøntning af visse dele af aftale om En ny kurs for dansk fiskeri)

2.2.1. Gældende ret

2.2.1.1 Ophævelsen af afgiftsfritagelse for erhvervsmæssigt fiskeri den 1. januar 2025

2.2.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

2.2.2.1 Administration af afgiftsfritagelsen

2.2.2.2 Administration af afgiftsgodtgørelse

2.3. Ændring af reglerne om momsfritagelse for uddannelse af børn og unge under 30 år

2.3.1. Gældende ret

2.3.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

2.4. Justering af momsreglerne om skibsudstyr

2.4.1. Gældende ret

2.4.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

2.5. Ændringer vedrørende momslovens fradragsregler

2.5.1. Gældende ret

2.5.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

2.6. Særordningen for små virksomheder på momsområdet

2.6.1. Gældende ret

2.6.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

2.7. Ændringer vedrørende harmoniseringsrenten for selskaber m.v.

2.7.1. Gældende ret

2.7.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

2.8. Ændringer vedrørende skattetilleg, der er pålagt selskaber m.v., med henblik på oversendelse til inddrivelse

2.8.1. Gældende ret

2.8.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

2.9. Ændring i regel om arrest i indeståender i pengeinstitutter m.v. i tilfælde af svig

2.9.1. Gældende ret

2.9.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

2.10. Overførsel af tinglysningsafgift ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på eksisterende pantebreve

2.10.1. Gældende ret

2.10.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

3.1. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

3.1.1. Udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder (Udmøntning af dele af Aftale om Iværksætterpakken)

3.1.2. Suspension og indfasning af CO₂-afgift for fiskeri (Udmøntning af visse dele af aftale om En ny kurs for dansk fiskeri)

3.1.3. Ændring af reglerne om momsfrigivelse for uddannelse af børn og unge under 30 år

3.1.4. Justering af momsreglerne om skibsstyr

3.1.5. Ændringer vedrørende momslovens fradragsregler

3.1.6. Særordningen for små virksomheder på momsområdet

3.1.7. Ændringer vedrørende harmoniseringsrenten for selskaber m.v.

3.1.8. Ændringer vedrørende skattetillæg, der er pålagt selskaber m.v., med henblik på oversendelse til inddrivelse

3.1.9. Ændring i regel om arrest i indeståender i pengeinstitutter m.v. i tilfælde af svig

3.1.10. Overførsel af tinglysningsafgift ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på eksisterende pantebreve

3.2. Implementeringskonsekvenser for det offentlige

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

4.1. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet m.v.

4.2. Administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

5. Administrative konsekvenser for borgerne

6. Klimamæssige konsekvenser

7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser

8. Forholdet til EU-retten

9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

10. Sammenfattende skema

1. Indledning

Lovforslaget udmønter dele af Aftale om Iværksætterpakken af 21. juni 2024 mellem regeringen (Socialdemokratiet, Venstre og Moderaterne), Danmarksdemokraterne, Liberal Alliance, Det Konservative Folkeparti, Radikale Venstre og Dansk Folkeparti.

Aftaleparterne er enige om at udvide medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder til at omfatte flere SMV'er samt at afskaffe grænsen for, hvor stor en andel af lønnen, som virksomhederne kan tilbyde som indkomstskattefri medarbejderaktier, og erstatte det med et krav om en grundløn til medarbejderne.

Medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder giver mulighed for at aflønne med indkomstskattefri medarbejderaktier af en værdi svarende til op til 50 pct. af lønnen, hvis virksomheden er op til 5 år, har op til 50 ansatte og en nettoomsætning/balance op til 15 mio. kr.

Med lovforslaget foreslås en afskaffelse af 50 pct.-grænsen, der er koblet til den ansattes årsløn og begrænser omfanget af aflønning med indkomstskattefri medarbejderaktier til den ansatte. I stedet foreslås der indført et krav om en vis grundløn for at den ansatte vil kunne benytte ordningen ubegrænset. Disse ændringer vil for nystartede virksomheder fjerne den usikkerhed om beskatningsvilkårene for medarbejderaktierne, der kan være forbundet med værdiansættelsen af aktierne.

Derudover foreslås en udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder, så større og ældre iværksættervirksomheder og start-ups m.v., der vækster og vokser, kan bruge ordningen i flere år.

Udvidelsen af ordningen sker ved at forhøje grænserne for virksomhederne størrelse og alder til op til 10 år, 150 ansatte og en nettoomsætning eller balance op til 200 mio. kr. Som med gældende regler vil størrelseskravene skulle opfyldes i et af de seneste to årsregnskaber, og alderskravet vil skulle opfyldes ved, at virksomheden har været aktiv på et marked i mindre end 10 år før kalenderåret, hvor aftalen om tildeling af medarbejderaktier indgås.

Det bemærkes, at lovforslaget indebærer udvidelse af en statsstøtteordning, som er godkendt af Europa-Kommissionen. Udvidelsen kan således ikke sættes i kraft, før Europa-Kommissionen har godkendt dette.

Lovforslaget udmønter desuden dele af Aftale om en ny kurs for dansk fiskeri af 2. juli 2025 mellem regeringen (Socialdemokratiet, Venstre og Mo-

deraterne), Socialistisk Folkeparti, Liberal Alliance, Det Konservative Folkeparti, Enhedslisten, Radikale Venstre og Alternativet. Aftalen indeholder en række initiativer, der skal sikre langsigtede, stabile og forudsigelige rammebetingelser og samtidig understøtte fiskeriet i at udvikle sig i en mere bæredygtig retning såvel miljø- og klimamæssigt som økonomisk.

Lovforslaget gennemfører de elementer af aftalen, som indebærer, at fiskeriet i perioden 2026-2028 ikke skal betale CO₂-afgift, og at afgiften skal indføres i 2029 med 375 kr. pr. ton CO₂ (2022-niveau). Fra 2030 skal afgiftssatsen følge det almindelige afgiftsniveau på 750 kr. pr. ton CO₂ (2022-niveau).

Lovforslaget medfører dermed en langsommere indfasning af CO₂-afgiften for erhvervet, hvilket kan give dansk fiskeri- og akvakulturerhverv bedre mulighed for at omstille sig til aftalens øvrige initiativer, som skal minimere påvirkning af havbund og klima.

Med lovforslaget foreslås desuden at momsfritage uddannelse af børn og unge under 30 år. Formålet med forslaget er at sikre, at den gældende momsfritagelse for undervisning af børn og unge kan fortsætte samtidig med, at momsfritagelsen i artikel 132, stk. 1, litra i, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (herefter moms-systemdirektivet) implementeres korrekt, idet medlemsstaterne er forpligtet til at momsfritage uddannelse af børn og unge.

Endvidere foreslås en række mindre ændringer, herunder en justering af bestemmelserne i momslovens § 34, stk. 1, nr. 7-9, om momsfritagelse for skibsudstyr, så reglerne bliver enklere at anvende for virksomhederne.

Derudover følger lovforslaget op på dele af aftalen Initiativer til effektiv opkrævning og gældsinddrivelse i skattevæsenet, der i juni 2023 blev indgået af den daværende regering (Socialdemokratiet), Socialistisk Folkeparti, Liberal Alliance, Det Konservative Folkeparti, Radikale Venstre og Alternativet.

Af aftalen fremgår bl.a., at skattevæsenet arbejder for, at skattekontoen skal tilkobles inddrivelsessystemet PSRM, og at sikre, at der udelukkende oversendes gældsposter, som er parate til inddrivelse. Der foreslås derfor nogle ændringer, der skal forbedre samspillet mellem opkrævning og inddrivelse af selskabers restskatter inklusive renter samt skattetillæg, der er påløbet, som følge af at selskabet ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrolloven.

Desuden foreslås en udvidelse af Skatteforvaltningens adgang til i tilfælde af svig at foretage arrest i indeståendet på en pengeinstitutkonto, således at der også kan foretages arrest til sikring af krav efter fondsbeskatningsloven og selskabsskatteloven.

Slutteligt indeholder lovforslaget tilpasninger af tinglysningsafgiftslovens regler om overførsel af afgift ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på eksisterende pantebreve i fast ejendom eller i en andel i en andelsboligforening.

Dele af forslaget er omfattet af de fælles ikrafttrædelsesdatoer for erhvervsrettet lovgivning og foreslås at træde i kraft den 1. januar 2026.

2. Lovforslagets hovedpunkter

2.1. Udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder (Udmøntning af dele af Aftale om Iværksætterpakken)

2.1.1. Gældende ret

Ansatte, der aflønnes med aktier, køberetter til aktier og tegningsretter til aktier, skal som udgangspunkt medregne værdien heraf ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. ligningslovens § 16 og statsskattelovens § 4. Værdien af aktierne m.v. beskattes i så fald som lønindkomst. Selskabet har tilsvarende som udgangspunkt fradragsret for udgifter til tildeling af aktier, køberetter til aktier og tegningsretter til aktier som lønudgifter.

Købe- og tegningsretter til aktier, som ansatte modtager som aflønning/vederlag, og som er omfattet af ligningslovens § 28, beskattes først, når købe- eller tegningsretten udnyttes eller afstås. Beskatningen sker som lønindkomst. Beskatningen sker på grundlag af købe- eller tegningsrettens værdi på udnyttelsestidspunktet henholdsvis afståelsestidspunktet. Selskabet har som udgangspunkt fradragsret for værdien på tidspunktet, hvor den ansatte udnytter eller afstår købe- eller tegningsretten.

Derudover kan den ansatte efter de særlige regler i ligningslovens § 7 P modtage aktier, køberetter til aktier og tegningsretter til aktier, der tildeles som vederlag i et ansættelsesforhold, uden indkomstskat og arbejdsmarkedsbidrag.

Den ansatte beskattes i så fald først, når aktierne m.v. sælges. En eventuel fortjeneste beskattes som aktieindkomst med 27 pct. op til grundbeløbet (67.500 kr. i 2025) og derudover med 42 pct. Selskabet har ved anvendelse af de særlige regler i ligningslovens § 7 P ikke fradragsret for værdien af de tildelte aktier m.v.

En af betingelserne for at anvende reglerne i ligningslovens § 7 P er, at værdien af vederlaget ikke overstiger en vis andel af lønnen. Som udgangspunkt kan værdien af årets samlede vederlag, som kan modtages til aktieindkomstbeskatning, ikke overstige 10 pct. af den ansattes årsløn på det tidspunkt, hvor aftalen indgås.

Andelen af årslønnen forhøjes, hvis adgangen til at erhverve aktier, køberetter til aktier eller tegningsretter til aktier er åben på lige vilkår for mindst 80 pct. af en kreds af selskabets ansatte. Kredsen af ansatte kan afgrænses efter almene kriterier. I det tilfælde kan værdien af vederlaget udgøre op til 20 pct. af den ansattes årsløn på det tidspunkt, hvor aftalen indgås. Den ansatte kan efter denne regel maksimalt modtage medarbejderaktier m.v. til aktieindkomstbeskatning til en værdi af op til 20 pct. af sin årsløn på aftaletidspunktet, idet 10- og 20-procentgrænserne ikke kan akkumuleres.

Årslønnen skal opgøres efter objektive kriterier, der sikrer en entydig opgørelse af lønnen. Udgangspunktet er den skattepligtige bruttoårsløn, der modtages fra arbejdsgiverselskabet og/eller et selskab, der er koncernforbundet hermed.

Den anvendte årsløn skal være repræsentativ for den forventede årsløn og skal være realistisk for medarbejderen, for at den kan lægges til grund for beregningen af årslønnen. Årslønnen kan således beregnes på baggrund af en helårsomregning af enkelt månedsløn, hvis årslønnen er fast. Midlertidige eller tidligere aktuelle faktorer, som eksempelvis forældreorlov, arbejdsfordelingsordninger eller løn fra tidligere ansættelsesforhold i løbet af indkomståret indgår ikke i opgørelsen af årslønnen. Det er den fastsatte løn i den aktuelle ansættelse, som er relevant ved beregningen af årslønnen.

For en nyansat, som i indkomståret har haft en anden løn i et andet ansættelsesforhold, eller som er nyuddannet, er det således alene afgørende, hvad vedkommendes løn er på aftaletidspunktet i det nye ansættelsesforhold omregnet til helårsindkomst.

Det samme gælder, hvis der eksempelvis er tale om en medarbejder, der har været udstationeret gennem ansættelse i et andet selskab og efterfølgende får ansættelse i det selskab i samme koncern, hvor aftale om aktieløn indgås. Her vil det ligeledes være lønnen på aftaletidspunktet i det nye ansættelsesforhold omregnet til helårsindkomst, der udgør årslønnen i relation til ligningslovens § 7 P.

Variabel løn kan desuden indgå, forudsat at den variable løn udgør en væsentlig del af den samlede løn og modtagelsen heraf er realistisk. Det er en konkret vurdering, hvorvidt dette er opfyldt. I praksis er en variabel løndel, der udgjorde 30 pct. af den samlede løn, blevet anset for ikke uvæsentlig.

Ved årslønnen forstås indkomstskattepligtig løn, herunder også indkomstskattepligtige aktier og købe- og tegningsretter, dog før AM-bidrag, tillagt værdien af eventuelle indkomstskattepligtige personalegoder opgjort til den værdi, der anvendes ved personalegodebeskatningen, og eventuelt pensionsbidrag, som indbetales af selskabet.

Den del af vederlaget, der overstiger 10 pct.s-grænsen i ligningslovens § 7 P, og som dermed bliver skattepligtig indkomst efter ligningslovens § 16, skal ikke medregnes i grundlaget for årslønnen ved anvendelsen af ligningslovens § 7 P. Der ses på årslønnen på det tidspunkt, hvor den konkrete aftale indgås. Der skal således ikke tages højde for aftaler, løntillæg m.m., som ikke allerede er indgået på det tidspunkt, hvor aftalen om anvendelse af ligningslovens § 7 P indgås.

Hvis værdien af tildelte medarbejderaktier overstiger de anførte procentgrænser af årslønnen, beskattes den overskydende del som lønindkomst på retserhvervelsestidspunktet efter ligningslovens § 16 og for så vidt angår køberetter til aktier eller tegningsretter til aktier, der opfylder betingelserne i ligningslovens § 28, på udnyttelses- eller afståelsestidspunktet. Hvis den relevante procentgrænse overskrides, og vederlaget ydes i henhold til to (eller flere) aftaler, vil det være aktier m.v., der er tildelt i henhold til den seneste aftale, som ikke omfattes af ordningen.

Værdiansættelsen af vederlaget (»favørelementet«) sker til markedspris. Skatterådet og tidligere Ligningsrådet har godkendt flere forskellige værdiansættelsesmetoder til skøn over markedsværdien. Favørelementet opgøres som udgangspunkt, når udnyttelseskursen for købe- og tegningsretten og købskursen for aktierne ligger fast.

Anvendelsen af ordningen er desuden betinget af, at arbejdsgiverselskabet har indgået aftale med den ansatte om, at ligningslovens § 7 P skal finde anvendelse. Derudover stilles en række krav til aftalens indhold, herunder at vederlaget skal være entydigt fastsat i aftalen, og at det skal fremgå, om vederlaget er en aktie eller en købe- eller tegningsret hertil. Det skal ligeledes fremgå i hvilket selskab, der kan erhverves aktier.

Siden 2021 har det efter medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder været muligt for ansatte i samme år som indkomstskattefrit vederlag at modtage aktier, køberetter til aktier og tegningsretter til aktier til en værdi svarende til 50 pct. af årslønnen på det tidspunkt, hvor aftalen indgås. Som betingelse for at anvende 50 pct.-ordningen skal opfyldes en række kriterier, der fremgår af ligningslovens § 7 P, stk. 7, nr. 1-9.

For det første kan ordningen kun anvendes af selskaber, som på aftaletidspunktet ikke har haft mere end 50 ansatte i et af de to seneste godkendte årsregnskaber.

For det andet kan ordningen kun anvendes af selskaber, der på aftaletidspunktet i et af de to seneste godkendte årsregnskaber har haft en nettoomsætning eller en balancesum, der ikke var over 15 mio. kr. Selskabet opfylder således betingelsen, hvis enten nettoomsætningen eller balancesummen i et af de på aftaletidspunktet seneste to årsregnskaber var under 15 mio. kr.

Opgørelsen af antal ansatte, nettoomsætning og balancesum skal følge reglerne for årsregnskabsaflæggelsen. Hvis selskabet på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, i et eller begge af de to seneste regnskabsår har indgået i en koncern, skal opgørelsen i det eller de pågældende regnskabsår ske for koncernen som helhed.

For det tredje er ordningens anvendelsesområde begrænset til selskaber, der har været aktive på et marked i mindre end 5 år før kalenderåret, hvor aftalen indgås. Formålet er at målrette ordningen til selskaber, som for nylig er påbegyndt erhvervsmæssig aktivitet, uanset om de måtte være stiftet på et tidligere tidspunkt.

Et selskab, der har været modtagende selskab i en skattefri omstrukturering, anses for at have været aktivt på et marked i mindst 5 år, hvis det indskydende selskab i omstruktureringen har været aktivt på et marked mindst 5 år før året for aftaleindgåelsen. I en situation, hvor aktiver har indgået i flere successive skattefri omstruktureringer, bedømmes alderskravet i forhold til det selskab, der som det første indskød de pågældende aktiver i en skattefri omstrukturering. Denne betingelse har til formål at modvirke, at eksisterende, ældre aktiviteter overføres skattefrit til et yngre eller nystiftet selskab for at blive omfattet af ordningen.

Derudover er det bl.a. en betingelse, at selskabet, hvor personen er ansat, ikke driver virksomhed, som i overvejende grad består af passiv kapitalanbringelse (en »pengetank«), jf. ligningslovens § 7 P, stk. 7, nr. 4, at den ansatte ikke er hovedaktionær, jf. ligningslovens § 7 P, stk. 7, nr. 7, og at

selskabet, hvor personen er ansat, eller koncernforbundne selskaber, ikke er børsnoteret el.lign., jf. ligningslovens § 7 P, stk. 7, nr. 8.

2.1.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

I Aftale om Iværksætterpakken af 21. juni 2024 mellem regeringen (Socialdemokratiet, Venstre og Moderaterne), Danmarksdemokraterne, Liberal Alliance, Det Konservative Folkeparti, Radikale Venstre og Dansk Folkeparti er det aftalt at udvide medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder til at omfatte flere SMV'er samt at afskaffe grænsen for, hvor stor en andel af lønnen, som virksomhederne kan tilbyde som indkomstskattefri medarbejderaktier, og erstatte det med et krav om en grundløn til medarbejderne.

Det foreslås konkret at afskaffe 50 pct.-grænsen, der er koblet til den ansattes årsløn, og erstatte den med et krav om en årlig grundløn, der omtrentligt svarer til 12 måneder med højeste dagpengesats efter § 47, stk. 1, i lov om arbejdsløshedsforsikring m.v. Beløbsgrænsen foreslås fastsat til 193.200 kr. i 2010-niveau. Det svarer til 253.100 kr. i 2025-niveau, dvs. omtrentligt til 253.104 kr. årligt i 2025, som er dagpengesatsen, jf. vejledning nr. 10039 af 4. december 2024 om satser m.v. på arbejdsløshedsforsikringens område 2025. Grundlønnen opgøres på samme måde som årslønnen opgøres efter gældende regler, dvs. indkomstskattepligtig løn, personalegoder inkl. indkomstskattepligtig aktieløn og arbejdsgiverbidrag til pension. Det bemærkes, at der hverken efter gældende regler eller de foreslåede regler er krav om kontant grundløn.

Afskaffelsen af 50 pct.-grænsen, således at det ikke vil være en andel svarende til en årsløn, der bestemmer, hvor meget løn medarbejderen kan modtage som indkomstskattefri medarbejderaktier, og indførelsen i stedet for af et krav om en grundløn svarende til dagpengesatsen vil for nystartede virksomheder fjerne usikkerheden om beskatningsvilkårene for medarbejderaktierne, der kan være forbundet med værdiansættelsen af aktierne.

Derudover foreslås det at forhøje grænserne for virksomhedernes alder op til 10 år og for størrelse op til 150 ansatte og en nettoomsætning eller balance op til 200 mio. kr. Som med gældende regler vil størrelseskravene skulle opfyldes i et af de seneste to årsregnskaber, og alderskravet vil skulle opfyldes ved, at virksomheden har været aktiv på et marked i mindre end 10 år før kalenderåret, hvor aftalen om tildeling af medarbejderaktier indgås.

Udvidelse af den eksisterende medarbejderaktieordning for nye, mindre virksomheder vil bevirke, at iværksættervirksomheder, der vokster og vokser, kan bruge ordningen i flere år. Udvidelsen skal godkendes af Europa-Kommissionen efter statsstøttere reglerne, inden udvidelsen kan træde i kraft.

2.2. Suspension og indfasning af CO₂-afgift for fiskeri (Udmøntning af visse dele af aftale om En ny kurs for dansk fiskeri)

2.2.1. Gældende ret

Efter lov om kuldioxidafgift af visse energiprodukter (herefter CO₂-afgiftsloven) svares der afgift af anvendelsen af energiprodukter omfattet af lov om energiafgift af visse mineralolieprodukter mv. (herefter mineralolieafgiftsloven), lov om afgift af naturgas og bygas mv. (herefter gasafgiftsloven) og lov om afgift af stenkul, brunkul og koks m.v. (herefter kulafgiftsloven), dog med en række undtagelser, bl.a. for visse bioolier og metanol.

Omfattet af CO₂-afgift er således de fleste varer, der er afgiftspligtige efter mineralolieafgiftsloven, herunder gas- og dieselolie, der anvendes som motorbrændstof, jf. mineralolieafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 1.

Omfattet af CO₂-afgift er desuden varer, der er afgiftspligtige efter kulafgiftsloven og gasafgiftsloven, bortset fra biogas m.v. til varmfremstilling.

Det følger af CO₂-afgiftslovens § 1, stk. 2, at der desuden svares afgift af biogas, der anvendes som motorbrændstof i stationære stempelmotoranlæg med en indfyret effekt på over 1.000 kW. Denne afgift kaldes også metanafgiften.

Ud over metanafgiften gælder der efter CO₂-afgiftslovens § 7, stk. 3, 1. pkt., en CO₂-afgiftsfritagelse for biobrændstoffer, der anvendes som motorbrændstof. Biobrændstoffer er præciseret til at være flydende eller gasformige brændstoffer, der anvendes som motorbrændstof, fremstillet på biomasse.

Som led i gennemførelsen af aftalen Grøn skattereform for industri m.v. af 24. juni 2022 blev CO₂-afgiften udvidet til at omfatte fiskeri, indenrigsfærgefart og indenrigsflyvning fra den 1. januar 2025. Afgiften indføres gradvist i perioden 1. januar 2025 til og med den 31. december 2029, idet afgiftssatsen således er 350 kr. pr. ton CO₂ i 2025, 430 kr. pr. ton CO₂ i 2026, 510 kr. pr. ton CO₂ i 2027, 590 kr. pr. ton CO₂ i 2028, 670 kr. pr. ton CO₂ i 2029 og 750 kr. pr. ton CO₂ fra og med den 1. januar 2030 (2022-niveau).

Der gælder således i dag CO₂-afgift på motorbrændstof anvendt til erhvervs-mæssigt fiskeri.

UDKAST

Indfasningen af afgiften gennemføres på den måde, at der fra den 1. januar 2025 betales fuld afgift på 750 kr. pr. ton udledt CO₂, idet erhvervsmæssigt fiskeri, indenrigsfærgefart og indenrigsflyvning efterfølgende har mulighed for at få afgiften tilbagebetalt ned til den afgiftssats, som følger af den fastsatte indfasning, og som er beskrevet ovenfor. Tilbagebetalingen reduceres gradvist frem mod 2030 som led i gennemførelse af indfasningen, hvorefter afgiften er ens for alle anvendelser. Reglerne herom fremgår af CO₂-afgiftslovens § 9 e.

Efter § 9 e, stk. 1, gælder tilbagebetalingen af afgiften for ikke-kvoteomfattet procesforbrug for perioden 2025-2029. Efter § 9 e, stk. 2, 1. pkt., kan momsregistrerede virksomheder for perioden 2025-2029 få tilbagebetalt CO₂-afgiften af afgiftspligtige varer, der ikke er omfattet af § 9 a, stk. 2, når varerne anvendes til brug for indenrigserhvervsflyvninger, indenrigsfærgefart og erhvervsmæssigt fiskeri. Efter § 9 e, stk. 2, 2. pkt., gælder det samme for virksomheder, der ikke er momsregistreret, og som har en bevilling, jf. § 9 e, stk. 2, 3. pkt. Efter § 9 e, stk. 2, 3. pkt., kan virksomheder omfattet af 2. pkt., der anvender afgiftspligtige varer til formål nævnt i 1. pkt., anmode Skatteforvaltningen om bevilling til afgiftsgodtgørelse.

Efter CO₂-afgiftslovens § 9 e, stk. 3, udgør tilbagebetalingen differencen mellem satsen for forbrug til ikke-kvoteomfattet rumvarme m.v. og satsen for forbrug til formål fastsat i stk. 1 og 2. Satsen for forbrug til rumvarme m.v. indekseres årligt, mens satsen for forbrug omfattet af indfasningen stiger årligt. Derfor sænkes satsen for godtgørelse gradvist frem mod 2029, så virksomhederne fra 2030 og frem ikke længere kan få godtgjort CO₂-afgift for forbrug til bl.a. erhvervsmæssigt fiskeri. CO₂-afgiften vil derfor være den samme i 2030 uanset brændslernes anvendelse.

Efter § 9 e, stk. 3, reduceres tilbagebetalingen efter stk. 1 og 2 med afgiften efter eventuel tilbagebetaling efter § 9 f ganget med 350/750 i 2025, 430/750 i 2026, 510/750 i 2027, 590/750 i 2028 og 670/750 i 2029. Fra og med den 1. januar 2030 vil CO₂-afgiftssatsen for procesformål, erhvervsmæssigt fiskeri m.v. og rumvarme m.v. være ens, og der vil derfor ikke ske reduktion af satsen.

CO₂-afgiftslovens § 9 f omhandler muligheden for tilbagebetaling af afgiften for afgiftspligtige produkter, hvor den udledte CO₂ er fanget og geologisk lagret.

Afgiftsplikten gælder både for indenrigs- og udenrigsfiskeri, når tankning sker i Danmark inden for dansk land- eller søterritorium.

2.2.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Som led i gennemførelsen af aftalen En ny kurs for dansk fiskeri foreslås det at suspendere CO₂-afgiften på erhvervsmæssigt fiskeri i 2026-2028. I stedet for indfases afgiften først i 2029 med en sats på 375 kr. pr. ton CO₂ (2022).

Forslaget indebærer, at store fiskerfartøjer (5 bruttotonns eller mere) i 2026-2028 kan få leveret brændstof uden betaling af CO₂-afgift, hvis de har en fritagelsesbevilling fra Skatteforvaltningen.

Det foreslås således, at muligheden for at foretage afgiftsfrie leverancer efter CO₂-afgiftslovens § 7, stk. 1, nr. 1, udvides til at omfatte brændstof til brug om bord på fiskerfartøjer med en bruttotonnage på 5 t og derover eller en bruttoregistertonnage på 5 t og derover i perioden 2026-2028. Det vil svare til afgiftsfritagelsen, der var gældende indtil den 1. januar 2025.

Fiskefartøjer, der ikke lever op til tonnagekravene, vil ikke kunne få leveret afgiftsfrit. De mindre fiskerfartøjer, der ikke kan få leveret afgiftsfrit efter den foreslåede ændring af § 7, stk. 1 nr. 1, vil derimod kunne opnå godtgørelse af den CO₂ -afgift, der er betalt for brændstoffet fra og med den 1. januar 2026 til og med den 31. december 2029, jf. § 9 e, stk. 2.

Det foreslås desuden i § 9 e, stk. 3, at indsætte en særlig indfasning af CO₂-afgift for brændstof anvendt til erhvervsmæssigt fiskeri. For 2026-2028 foreslås det således, at tilbagebetalingen ikke skal reduceres for erhvervsmæssigt fiskeri. For 2029 foreslås det, at tilbagebetalingen reduceres med afgiften efter eventuel tilbagebetaling efter § 9 f ganget med 375/750 i 2029.

De større fiskerfartøjer med en bruttotonnage på 5 t og derover eller en bruttoregistertonnage på 5 t og derover, der kan opnå fritagelse efter § 7, stk. 1, nr. 1, vil også have adgang til fuld godtgørelse efter § 9 e, stk. 2 og 3, fra og med den 1. januar 2026 til og med den 31. december 2028, i det omfang, at der ikke er tanket afgiftsfrit.

Dermed vil større erhvervsmæssige fiskefartøjer kunne få leveret brændstof afgiftsfrit i 2026-2028 eller kunne ansøge om godtgørelse af afgiften i 2026-2028, mens der for de mindre fiskerfartøjer alene kan opnås godtgørelse. Dette svarer i hovedtræk til administrationen af afgiftsfritagelsen og -godtgørelsen inden den 1. januar 2025.

I 2029 vil det ikke længere være muligt at tanke afgiftsfrit uanset fiskefartøjets tonnage, men både de større og mindre fiskefartøjer vil kunne opnå

delvis godtgørelse af den betalte afgift. Fra 2030 og frem vil der ikke gælde nogen mulighed for godtgørelse af afgiften på brændstof til erhvervsmæssigt fiskeri.

Suspensionen af afgiften for erhvervsmæssigt fiskeri samt den justerede indfasning ændrer ikke på, hvad der forstås ved erhvervsmæssigt fiskeri, eller hvornår brændstof anses for at være brugt til erhvervsmæssigt fiskeri.

2.2.2.1. Administration af afgiftsfritagelsen

Fritagelsen medfører, at motorbrændstoffer, der leveres af oplagshavere til brug om bord på fiskerfartøjer med en bruttotonnage på 5 t og derover eller en bruttoregistertonnage på 5 t og derover, dog bortset fra lystfartøjer, kan leveres uden afgift.

For fiskere vil oplagshaveres mulighed for at udlevere motorbrændstoffer afgiftsfrit efter CO₂-afgiftslovens § 7, stk. 1, nr. 1, være betinget af, at fartøjet, der leveres til, er omfattet af en fritagelsesbevilling fra Skatteforvaltningen. For at kunne søge om fritagelsesbevilling er det en forudsætning, at virksomheden er registreret i det Centrale Virksomhedsregister (CVR) med et SE-nummer. Det gælder også for udenlandske virksomheder med fiskerfartøjer, som ønskes omfattet af muligheden for at modtage afgiftsfri brændstof. Virksomheder, der i forvejen måtte have en fritagelsesbevilling vedrørende energiafgift, kan i perioden 2026-2028 få leveret brændstoffet CO₂-afgiftsfrit til de af bevillingen omfattede fartøjer uden særskilt fritagelsesbevilling vedrørende CO₂-afgift.

Der gælder desuden krav til dokumentation af, at brændstoffet er leveret til det konkrete fiskerfartøj.

Disse krav svarer til dem, der var gældende indtil den 1. januar 2025 for afgiftsfri leverancer af brændstof til erhvervsmæssigt fiskeri i større fartøjer.

2.2.2.2. Administration af afgiftsgodtgørelse

Med den foreslåede suspension og indfasning af afgiften for erhvervsmæssigt fiskeri vil afgiften for energiprodukter, der anvendes af en virksomhed til erhvervsmæssig sejlads med fiskerfartøjer, blive tilbagebetalt i de tilfælde, hvor der ikke er sket afgiftsfri levering.

Virksomheder, der vil anmode om godtgørelse af afgift efter § 9 e, stk. 3, 2. pkt., vil som udgangspunkt skulle være momsregistreret hos Skatteforvaltningen for at opnå godtgørelse. Momsregistrerede virksomheder vil kunne søge refusion over momsangivelsen.

Er virksomheden ikke momsregistret, vil virksomheden alligevel kunne opnå godtgørelse under forudsætning af, at virksomheden efter ansøgning til Skatteforvaltningen har modtaget bevilling til afgiftsgodtgørelse. En virksomhed med sådan bevilling vil kunne søge godtgørelse via en blanket hos Skatteforvaltningen.

Reglerne gælder også for udenlandske fiskerfartøjer, der tanker i Danmark, der således enten skal momsregistreres eller opnå en godtgørelsesbevilling for at kunne få godtgørelse.

2.3. Ændring af reglerne om momsfritagelse for uddannelse af børn og unge under 30 år

2.3.1. Gældende ret

I momssystemdirektivets afsnit IX, kapitel 2, indgår en række transaktioner, som medlemsstaterne skal momsfritage. Fælles for transaktionerne er, at de vedrører virksomhed af almen interesse, herunder bl.a. momsfritagelse af skoleundervisning og universitetsundervisning, jf. artikel 132, stk. 1, litra i.

Efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt., er skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil, momsfritaget. Momsfritagelsen følger af momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i.

Fritaget for moms er endvidere privattimer givet af undervisere på skole- eller universitetsniveau, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt. Momsfritagelsen følger af momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra j.

Fritagelsen efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt., omfatter ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner, jf. § 13, stk. 1, nr. 3, 3. pkt. Bestemmelsen implementerer betingelsen i momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i, om, at undervisningen skal præsteres af offentligretlige organer eller andre organer, der er anerkendt som havende tilsvarende formål.

Det er administrativ praksis, at momsfritagelsen af »anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning« efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt., forudsætter, at undervisningen overordnet set har samme karakter som den undervisning, der udbydes på momsfritagne skoler eller universiteter.

Der opstilles i praksis en række betingelser, som skal opfyldes, før undervisning, der har karakter af skolemæssig undervisning, kan momsfrtages, herunder at der skal foreligge et lærer-elev-forhold, at der skal undervises i et fag eller et nærmere afgrænset emne, at undervisningen skal have indhold og niveau svarende til, hvad der udbydes på momsfrtagne skoler eller universiteter, og at der skal foreligge et væsentligt element af undervisning.

I henhold til gældende praksis omfatter momsfrigtagelsen af anden undervisning, der har karakter af skolemæssig undervisning, bl.a. undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning.

EU-Domstolen har imidlertid i en række afgørelser i sagerne C-449/17, A&G Fahrschul, C-47/19, HA, og C-373/19, Dubrovin & Tröger Aquatics, opstillet en række betingelser i relation til momssystemdirektivets momsfrigtagelse af skole- og universitetsundervisning, som i henhold til hidtidig dansk praksis ikke har indgået i fortolkningen af momsfrigtagelsen, herunder fortolkningen af anden undervisning, der har karakter af skolemæssig undervisning.

For at kunne momsfrtages skal skole- og universitetsundervisning i henhold til EU-Domstolens afgørelser i sig selv medføre en overførsel af viden og færdigheder vedrørende en bred og varieret mængde af emner, ligesom der skal ske en uddybning og udvikling af denne viden og disse færdigheder hos eleverne, efterhånden som de specialiserer sig inden for de forskellige dele af skolesystemet. Undervisningsaktiviteterne må herudover ikke være af ren rekreativ karakter, ligesom der tages sigte på at fritage en bestemt type uddannelsessystem, som er fælles i alle medlemsstaterne.

EU-Domstolens afgørelser vedrørte henholdsvis en køreskole, en surf- og sejlerskole og en svømmeskole. I alle tre tilfælde fandt EU-Domstolen, at der var tale om en for snæver eller specialiseret undervisning, som ikke kunne karakteriseres som en del af en bred overførsel af viden som led i skole- og universitetsundervisning.

Det vurderes, at EU-Domstolens afgørelser medfører en væsentlig ændring af den danske administrative praksis af momsfrigtagelsen af anden undervisning, der har karakter af skolemæssig undervisning, hvilket indebærer, at anvendelsesområdet for momsfrigtagelsen indskrænkes. Praksisændringen vurderes at indebære, at f.eks. undervisning i legemsøvelser og danse- og musikundervisning ikke vil kunne momsfrtages.

Som konsekvens af EU-Domstolens afgørelser ændrer Skatteforvaltningen den administrative praksis på momsområdet for undervisning.

Det følger af momsfritagelsen i momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i, at uddannelse af børn og unge, skole- og universitetsundervisning, faglig uddannelse eller omskoling samt levering af ydelser og varer med nær tilknytning hertil, som præsteres af offentligretlige organer med disse formål eller af andre organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som havende tilsvarende formål, skal fritages for momspligt.

2.3.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Det vurderes, at momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i, ikke er tilstrækkeligt implementeret i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, da momsloven ikke indeholder momsfritagelsen for uddannelse af børn og unge, som det fremgår af momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i.

I overensstemmelse med artikel 132, stk. 1, litra i, foreslås det at implementere momsfritagelsen for uddannelse af børn og unge i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Endvidere foreslås, at momsfritagelsen af anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning ophæves, idet der som følge af, at Skatteforvaltningen ændrer den administrative praksis på momsområdet for undervisning, samt som følge af, at det foreslås, at momssystemdirektivets momsfritagelse for uddannelse af børn og unge implementeres, ikke længere vil være ydelser, der vil kunne momsfritages som »anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning«.

I relation til den foreslåede momsfritagelse for uddannelse af børn og unge foreslås det at fastsætte en aldersgrænse på 30 år, således at levering af uddannelse af børn og unge under 30 år momsfritages. Den foreslåede afgrænsning af børn og unge svarer til den afgrænsning, der bl.a. anvendes af Eurostat.

Med forslaget vil al uddannelse til børn og unge under 30 år som udgangspunkt være momsfritaget. I den forbindelse skal uddannelse forstås bredt, således at al undervisning af børn og unge under 30 år, som efter hidtidig administrativ praksis har været momsfritaget som anden undervisning, der har karakter af skolemæssig undervisning, vil være omfattet af momsfritagelsen af uddannelse af børn og unge. Med forslaget vil således undervisning i f.eks. legemsøvelser (fitness, yoga, spinning etc.), musik, dans, drama, friluftsliv, skoleskak m.v. til børn og unge under 30 år være omfattet af momsfritagelsen. Dette uanset, om udbyderen driver sin virksomhed med

gevinst for øje eller ej. Fritagelsen vil dog være begrænset efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3. 3. pkt., således at fritagelsen ikke omfatter kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner m.v. Den samme begrænsning gør sig gældende for skoleundervisning, undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner og faglig uddannelse.

Aldersgrænsen på 30 år betyder i praksis, at såfremt et undervisningsforløb påbegyndes, mens eleven er 29 år, vil momsfritagelsen gælde det semester eller år ud, hvor vedkommende fylder 30 år.

Afgørelsen af, hvor langt et undervisningsforløb er, vil skulle tage udgangspunkt i en konkret vurdering af den sammenhæng, hvori undervisningen foregår.

Eksempelvis vil undervisning på musikskoler typisk være tilrettelagt således, at undervisningsforløbene tilrettelægges på baggrund af en fast undervisningsplan, som følger skoleåret. F.eks. vil en elev, som fylder 30 år i september, og hvor den første lektion i klaverspil er i august, kunne modtage momsfri undervisning i hele forløbet frem til, at undervisningen slutter i juni i det følgende år. Dette uanset, at betalingen for undervisningen måtte blive opkrævet kvartalsvis.

Er der derimod tale om undervisning, hvor lektionerne ikke har en nærmere sammenhæng, vil momsfritagelsen af undervisningen ophøre ved udgangen af den betalingsperiode, hvori dagen, hvor eleven fylder 30 år, falder. En sådan betalingsperiode vil f.eks. være en måned eller et år alt afhængig af hvad der er typisk for den pågældende branche. Dette kunne f.eks. være holdundervisning uden undervisningsplan i et fitnesscenter, hvor der typisk betales per måned.

Det bemærkes endvidere, at aldersgrænsen indebærer en påvirkning af f.eks. et fitnesscenters delvise momsfradragsret, da salg af f.eks. holdundervisning til børn og unge vil være momsfritaget, mens det samme salg vil være momspligtigt ved salg til en voksen på 30 år eller derover.

Fritagelsen vil ikke omfatte undervisning, hvor det primære formål med undervisningen er at modtageren af undervisningsydelsen opnår – eller generhverver – certifikat til at kunne udøve en specifik aktivitet. Som eksempel herpå kan nævnes undervisning med henblik på, at modtageren opnår kørekort til f.eks. almindelig bil, samt undervisning med henblik på, at modtageren opnår speedbådsbevis, jagttegn m.v., som alle i dag er momspligtige

ydelser. Det vurderes, at disse former for undervisning ikke er sammenlignelige med undervisning i f.eks. legemsøvelser, musik og dans, og at momspligten derfor er i overensstemmelse med det momsretlige neutralitetsprincip, der er til hinder for, at sammenlignelige varer eller tjenesteydelser, som konkurrerer indbyrdes, behandles forskelligt momsmæssigt.

Det bemærkes, at EU-Domstolens afgørelser, som er nævnt i afsnit 2.3.1. ovenfor og som udgør grundlag for, at Skattestyrelsen ændrer sin administrative praksis, vedrører momsfritagelsen af »skole- og universitetsundervisning« i momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i. Der foreligger ikke tilsvarende domme vedrørende direktivets momsfritagelse af uddannelse af børn og unge, og det vurderes, at der ikke er holdepunkter for at antage, at betingelserne for momsfritagelse opstillet for denne del af bestemmelsen, herunder krav om undervisningens indhold af en bred og varieret mængde af emner og undervisningens rekreative karakter, er gældende i relation til momsfritagelse af uddannelse af børn og unge.

2.4. Justering af momsreglerne om skibsudstyr

2.4.1. Gældende ret

Momslovens § 34 omhandler en række transaktioner, som er fritaget for betaling af moms i Danmark, men hvor fradragsretten opretholdes, for så vidt angår den indgående afgift. Fritagelsen vedrørende leverancer af udstyr til skibe er reguleret i § 34, stk. 1, nr. 7-9.

I henhold til momslovens § 34, stk. 1, nr. 7, er salg, ombygning, reparation, vedligeholdelse, befragtning og udlejning af skibe med en bruttotonnage eller bruttoregistertonnage på 5 t eller derover, bortset fra lystfartøjer, samt levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af disse skibes faste udstyr fritaget for moms.

Bestemmelsen indeholder således blandt andet hjemmel til at fritage levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af fast udstyr i relation til skibe, bortset fra lystfartøjer, der har en bruttotonnage eller bruttoregistertonnage på 5 t eller derover.

Begrebet fast udstyr er ikke nærmere defineret i momsloven. Efter administrativ praksis skal der ved vurderingen af, hvad der forstås ved skibes faste udstyr lægges vægt på, om udstyret er fast installeret og herunder om det er nødvendigt for fartøjets indretning og konstruktion. Fast udstyr kan efter administrativ praksis f.eks. være skibets motor, navigationsudstyr, redningsbåde og smøreolie.

I henhold til administrativ praksis er materialer, som anvendes til ombygning, reparation og vedligeholdelse af de omfattede skibe eller af disses faste udstyr momsfri. Selve arbejdsydelsen er også momsfri. Dertil er også til- og afrigning af strøm og telefonforbindelse samt levering af elektricitet til ombordværende besætningsmedlemmer på skibe under reparation omfattet af momsfrigtagelsen, så længe arbejdet udføres på skibet eller dets faste udstyr.

Det bemærkes, at momsfrigtagelsen i momslovens § 34, stk. 1, nr. 7, følger af artikel 148, litra c, i momssystemdirektivet i kapitel 7, der omhandler fritagelse i forbindelse med internationale transporter. Vedrørende de omhandlede fartøjer bemærkes, at der i momsfrigtagelsen i momsloven anvendes en anden afgrænsning af fartøjer end den nævnte bestemmelse i direktivet. Årsagen hertil er, at fritagelsen i momsloven hviler på en standstill-bestemmelse, jf. momssystemdirektivets artikel 150, stk. 2, og artikel 394. En standstill-bestemmelse giver et land lov til at opretholde en hidtil gældende momsregel, selvom den ikke er i overensstemmelse med de fælles EU-momsregler.

I henhold til momslovens § 34, stk. 1, nr. 8, er nødvendigt udstyr, som leveres til brug om bord på skibe i udenrigsfart, bortset fra lystfartøjer, og ydelser, der præsteres for sådanne skibe og deres ladning, fritaget for moms.

Begrebet nødvendigt udstyr er ikke nærmere defineret i momsloven. Efter administrativ praksis omfatter begrebet både løst og fast udstyr, hvis udstyret er nødvendigt for et skib i udenrigsfartsdrift, herunder for udførelsen af de opgaver, som skibet løser, hvorfor vand og elektricitet er omfattet af momsfrigtagelsen. Yderligere omfatter momslovens § 34, stk. 1, nr. 8, ydelser, der præsteres for skibe i udenrigsfart, med en betingelse om, at ydelserne udføres til dækning af et behov i forbindelse med skibet eller dets ladning.

Begrebet udenrigsfart er lige som begrebet nødvendigt udstyr ikke nærmere defineret i momsloven. Ved afgørelsen af, om der er tale om udenrigsfart, skelnes mellem trafik internt i Danmark og mellem Danmark og udlandet. Ved udenrigsfart forstås herefter skibsfart, der overvejende finder sted mellem havne uden for det danske momsområde som defineret i momsloven § 2, og skibsfart, der overvejende finder sted mellem en havn, der er beliggende inden for det danske momsområde, og havne, der er beliggende uden for dette område.

Det bemærkes, at skibe i udenrigsfart kan være omfattet af både momslovens § 34, stk. 1, nr. 7 og 8, hvis de opfylder betingelsen om en bruttotonnage på 5 t eller en bruttoregister-tonnage på 5 t eller derover.

I medfør af administrativ praksis anses blandt andet motorer, fast navigationsudstyr og smøreolie som fast udstyr, mens nødvendigt udstyr blot skal være nødvendigt for skibets drift, herunder for udførelsen af de opgaver, som skibet løser, og dermed både kan være fast og løst udstyr.

Det bemærkes i øvrigt, at momsfritagelsen i § 34, stk. 1, nr. 8, følger af momssystemdirektivets artikel 148, litra c og d.

I henhold til momslovens § 34, stk. 1, nr. 9, er leveringer af varer bestemt som brændstof til skibe omfattet af nr. 8 og forsyninger, herunder proviant, til skibe til brug om bord eller til salg til passagerer m.v. i overensstemmelse med toldlovens regler, fritaget for moms.

Den momsmæssige bestemmelse følger således de toldmæssige bestemmelser for proviantering med told- og afgiftsfrie varer. Hvis der ikke er told- og afgiftsfritagelse, skal der betales moms. Bestemmelsen omfatter ikke salg i afgiftsfri butikker.

Momsfritagelsen i § 34, stk. 1, nr. 9, følger af momssystemdirektivets artikel 148, litra a og b.

2.4.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Afgrænsningen mellem fast udstyr i nr. 7 og nødvendigt udstyr i nr. 8 har vist sig at være vanskelig at foretage i praksis, ligesom der har vist sig at være eksempler på udstyr, der kan kategoriseres som både fast og nødvendigt udstyr. Begreberne er ikke defineret i momsloven og genfindes ikke ordret i momssystemdirektivet.

Dertil kommer, at fritagelsen for så vidt angår fast udstyr gælder for levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse, mens fritagelsen for så vidt angår nødvendigt udstyr kun gælder for levering af dette. Der er tale om en forskel, som utilsigtet er opstået i forbindelse med den historiske udvikling af momsloven. Der må som følge af den bredere fritagelse for så vidt angår fast udstyr og fortolkningstvivilen i forhold til de to begrebers indbyrdes anvendelsesområde antages at være et incitament for de fritagelsesberettigede til i overvejende grad at fortolke udstyr som fast udstyr. Dette vurderes at være uhensigtsmæssigt henset til momssystemets neutralitet.

Det foreslås at justere momsfritagelserne for skibsudstyr i momslovens § 34, stk. 1, nr. 7-9, så begreberne fast udstyr og nødvendigt udstyr udgår og bliver erstattet af begrebet genstande, som er et begreb, som genfindes i momssystemdirektivet.

Det foreslås desuden, at ikke kun levering men også udlejning, reparation og vedligeholdelse skal være fritaget for så vidt angår fritagelsen i § 34, stk. 1, nr. 8.

Det foreslåede vil indebære, at der ikke længere vil blive skelnet mellem fast og nødvendigt udstyr, således at det vil være det samme udstyr, der vil kunne leveres m.v. momsfrit til skibe med en bruttotonnage på 5 t eller en bruttoregistertonnage på 5 t eller derover, bortset fra lystfartøjer, henholdsvis til skibe i udenrigsfart.

For skibe i udenrigsfart vil momsfritagelsen i nr. 8 vedrørende ydelser, der præsteres for skibe og deres ladning, desuden forblive uændret i forbindelse med, at nr. 8 nyaffattes.

Ved de foreslåede lovændringer forventes anvendelsen af bestemmelserne at blive forenklet. De foreslåede lovændringer forventes ikke at indebære nogen praktisk ændring, idet det vurderes, at der som følge af overlap mellem de to fritagelser og tvivl om deres indbyrdes anvendelsesområde i vidt omfang allerede bliver anvendt den bredere fritagelse i nr. 7.

Foruden de foreslåede justeringer i nr. 7 og 8 foreslås det at foretage enkelte sproglige justeringer i momslovens § 34, stk. 1, nr. 9. Det foreslåede indebærer, at varekategorierne vand og elektricitet vil blive nævnt blandt de op-listede varer, som er momsfritaget efter nr. 9, og at det vil fremgå direkte af ordlyden i nr. 9, at bestemmelsen kun gælder for skibe i udenrigsfart. Det foreslåede har – på linje med de foreslåede justeringer i nr. 7 og 8 – til formål at afhjælpe tvivl om retstilstanden. Der er alene tale om sproglige justeringer, som ikke vil medføre indholdsmæssige ændringer.

2.5. Ændring af momslovens fradragsregler

2.5.1. Gældende ret

Det følger af momsloven, at en sælgers afgiftspligt og en købers tilsvarende ret til fradrag indtræder på leveringstidspunktet. Afgiftsgrundlaget opgøres på grundlag af det aftalte vederlag.

Sælgers afgiftspligt nedsættes ved betinget rabat, andre prisafslag, annullering, tilbagekøb, returnering samt tilbagetagelse ved købers misligholdelse. I forbindelse med reguleringen af momsgrundlaget i forbindelse med betingede rabatter m.v. og returvarer har sælger pligt til at udstede kreditnota til køber. Sælgers afgiftspligt nedsættes ligeledes i tilfælde af konstaterede tab på uerholdelige fordringer vedrørende leverede varer og ydelser.

Sælgerens ret til at regulere sin momspligt i ovennævnte situationer er udtryk for en implementering af EU-momssystemdirektivets artikel 90. For så vidt angår konstaterede tab på uerholdelige fordringer, er det for så vidt angår pendanten i momssystemdirektivets artikel 90, stk. 1, om nedsættelse af afgiftsgrundlaget ved ikke-betaling eller kun delvis betaling, muligt for medlemslandene at bestemme, at sælgeren ikke skal have ret til at regulere sin momspligt i denne situation, jf. artikel 90, stk. 2.

Køber har pligt til at regulere sit fradrag, når køberen har modtaget en kreditnota af sælgeren. Der er i praksis ikke faste holdepunkter for, at køber i andre situationer, hvor afgiftsgrundlaget ændres, skal foretage regulering af sit fradrag. Der er derimod en række tilfælde, der relaterer sig til efterfølgende ændret anvendelse af varen - eller i visse tilfælde ydelsen - i virksomheden, hvor køberen skal regulere sit fradrag.

Købers pligt til at tilbagebetale fradraget ved f.eks. annulation af købet eller rabatter har hjemmel i momssystemdirektivets artikel 185. Efter dansk ret følger denne pligt forudsætningsvis af det forhold, at der i disse tilfælde skal udstedes en kreditnota.

Modsat hvad der er tilfældet for sælgeren, er udgangspunktet for køberen efter momssystemdirektivets artikel 185, stk. 2, 1. pkt., at køberen ikke skal regulere sit fradrag i tilfælde af helt eller delvis ubetalte transaktioner. Medlemslandene har dog efter artikel 185, stk. 2, 2. pkt., mulighed for at kræve regulering i sådanne situationer.

Momsloven indeholder regler om delvis fradragsret for varer og ydelser, som anvendes både til fradragsberettigede formål og til virksomheden uvedkommende formål. Virksomheden kan efter disse regler kun foretage fradrag for den del af afgiften, der skønsmæssigt svarer til de pågældende varer og ydelsers fradragsberettigede brug i den momspligtige virksomhed.

Med virksomheden uvedkommende formål skal forstås alle aktiviteter, som falder uden for momslovens anvendelsesområde såsom myndighedsudøvelse og ikke-økonomisk virksomhed, og leverancer fra offentlige institutioner, der efter momslovens § 9 er undtaget fra momspligt.

Begrebet virksomheden uvedkommende formål anvendes ligeledes i relation til momslovens udtagningsregler, og begrebet har i relation til både fradragsreglerne og udtagningsreglerne efter praksis samme indhold.

2.5.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

EU-Domstolen har i sag C-396/16, T-2 under konkurs afsagt dom den 22. februar 2018 om regulering af momsfradrag i tilfælde af, at en skyldner opnår en tvangsakkord. Det fremgår af dommen, at en nedsættelse eller bortfald af en skyldners forpligtelser, der følger af en endelig godkendelse af en tvangsakkord medfører, at der skal ske regulering af skyldnerens momsfradrag, idet der er tale om en situation omfattet af momssystemdirektivets artikel 185, stk. 1, og som ikke samtidig er udtryk for et tilfælde af en helt eller delvis ubetalt transaktion efter stk. 2, som ville kunne give mulighed for, at medlemslandene ikke udnytter denne mulighed for regulering af momsfradraget.

Momsloven indeholder ikke hjemmel til regulering af momsfradrag i den pågældende situation, og retsvirkningen af ovennævnte dom kan derfor ikke gennemføres inden for rammerne af dansk ret.

Det foreslås derfor, at der i momslovens § 37 som stk. 10 indsættes en hjemmel til, at såfremt en virksomheds forpligtelser nedsættes eller bortfalder ved tvangsakkord, reguleres virksomhedens fradrag i overensstemmelse hermed.

Det foreslåede vil indebære, at en virksomhed, som har forpligtelser i form af udestående regninger, som denne ikke kan betale, og som følge heraf opnår en tvangsakkord, hvorved disse forpligtelser nedsættes eller bortfalder, vil have pligt til at nedregulere sit momsfradrag i overensstemmelse hermed. Dette vil indebære, at momsfradrag, som virksomheden har taget, og der som følge af tvangsakkorden ikke længere vil afspejle en erlagt betaling, vil skulle nedreguleres i overensstemmelse med den procentvise nedsættelse af den pågældende forpligtelse henholdsvis i overensstemmelse med bortfaldet af denne.

Det følger af et styresignal, som Skattestyrelsen sendte i offentlig høring den 26. juni 2025, at begrebet virksomheden uvedkommende formål fremadrettet i relation til udtagningsreglerne vil skulle forstås på en anden måde end hidtil praktiseret. Praksisændringen indebærer således, at det i relation til udtagningsreglerne ikke er alle formål, der ligger uden for momsloven, der vil være virksomheden uvedkommende. Praksisændringen indebærer derimod ikke et ændret indhold af begrebet virksomheden uvedkommende formål i relation til momslovens fradragsregler.

For at undgå, at begrebet virksomheden uvedkommende formål vil have forskellige betydninger i udtagningsreglerne henholdsvis fradragsreglerne, foreslås det at ændre formuleringen i fradragsreglerne til ”formål, der ikke vedrører virksomheden”. Der tilsigtes med denne ændring af ordlyden ikke nogen indholdsmæssig ændring af bestemmelsen.

2.6. Særordningen for små virksomheder på momsområdet

2.6.1. Gældende ret

Ved lov nr. 332 af 9. april 2024 og lov nr. 1693 af 30. december 2024 blev der vedtaget en række nye regler for små virksomheder på momsområdet, jf. momslovens kapitel 17 a.

Formålet med disse regler er at implementere artikel 1 i Rådets direktiv (EU) 2020/285 om ændring af direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem for så vidt angår særordningen for små virksomheder og forordning (EU) nr. 904/2010 for så vidt angår administrativt samarbejde og udveksling af oplysninger med henblik på at overvåge, om særordningen for små virksomheder anvendes korrekt (herefter SMV-direktivet).

Der henvises desuden til Rådets direktiv (EU) 2022/542 af 5. april 2022 om ændring af direktiv 2006/112/EF og (EU) 2020/285 for så vidt angår satser for merværdiafgiften (herefter ændringsdirektivet), som indeholder en mindre konsekvensændring af artikel 288 i SMV-direktivet, jf. ændringsdirektivets artikel 2.

I momslovens kapitel 17 a er der fastsat en regel i § 71 j om fastsættelsen af den årlige omsætning, jf. § 71 b, der benyttes som grundlag for anvendelse af momsfrigagelsestærsklerne i § 71 e, stk. 1 og 2.

Efter § 71 j består den årlige omsætning i § 71 b af en række beløb uden moms, som er fastsat i bestemmelsens stk. 1, nr. 1-5. Den årlige omsætning består blandt andet af beløbet for de transaktioner, som er fritaget for afgift

i henhold til momslovens § 34, stk. 1, nr. 5-17, samt § 45, stk. 2, 4-6 og 14, jf. § 34, stk. 1, nr. 3.

Reglen i § 71 j følger af momssystemdirektivets artikel 288, som ændret ved SMV-direktivets artikel 1 og ændringsdirektivets artikel 2. Af artikel 288, stk. 1, litra b og c, fremgår blandt andet, at den årlige omsætning består af beløbet for de transaktioner, som er fritaget for afgift i henhold til momssystemdirektivets artikel 98, stk. 2, og artikel 151.

Momssystemdirektivets artikel 98, stk. 2, og artikel 151 er implementeret i henholdsvis momslovens § 34, stk. 1, nr. 22, og § 34 b. De nævnte bestemmelser i momsloven skal indgå i oplistningen i § 71 j, stk. 1, nr. 2 og 3, jf. momssystemdirektivets artikel 288, stk. 1, litra b og c.

Momslovens § 34, stk. 1, nr. 22, og § 34 b indgår ikke i oplistningen i § 71 j, stk. 1, nr. 3. Momssystemdirektivets artikel 288, stk. 1, litra b og c, er derfor ikke tilstrækkeligt implementeret i momsloven.

Momslovens § 34, stk. 1, nr. 22, indeholder en fritagelse for passagerbefordring med fly og transport af passagerers medførte ejendele samt levering af ydelser i forbindelse med passagerbefordringen.

Momslovens § 34 b indeholder en fritagelse for levering af varer og ydelser til Europa-Kommissionen eller et agentur eller organ, der er oprettet i henhold til EU-retten, når varerne eller ydelserne er indkøbt som led i udøvelsen af de opgaver, som de pågældende har fået tildelt for at reagere på covid-19-pandemien, jf. stk. 1.

2.6.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

I overensstemmelse med momssystemdirektivets artikel 288, stk. 1, litra b og c, foreslås det at indsætte henvisninger til momslovens § 34, stk. 1, nr. 22, og § 34 b i momslovens § 71 j, stk. 1, nr. 2 og 3.

Ved det foreslåede vil der ske en udvidelse af de beløb, som den årlige omsætning i § 71 b består af, jf. § 71 j, stk. 1, nr. 1-5.

Forslaget vil sikre, at momssystemdirektivets artikel 288, stk. 1, litra b og c, som ændret ved SMV-direktivets artikel 1 og ændringsdirektivets artikel 2, er korrekt implementeret i dansk ret.

2.7. Ændringer vedrørende harmoniseringsrenten for selskaber m.v.

2.7.1. Gældende ret

Efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 1, foretages beregning af selskabets eller foreningens m.v. indkomstskat, restskat eller overskydende skat for indkomståret efter stk. 2-13. I stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at det beløb, hvorved indkomstskatten måtte overstige summen af ordinære acontoskatter med tillæg af eventuel udbytteskat, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 2, reguleret for tillæg efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 6, og af eventuelle frivillige acontoskatter reguleret for tillæg efter henholdsvis stk. 6 og 7, benævnes restskat. Ved beregning af restskat indgår de ordinære og frivillige acontoskatter, uanset om betaling er sket, jf. § 29 B, stk. 4, 2. pkt. Ved betaling af restskat skal der betales et tillæg på den efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 10, fastsatte restskatteprocent af restskatten, jf. stk. 4, 3. pkt.

I selskabsskattelovens § 29 B, stk. 10, 1. pkt., bestemmes, at restskatteprocenten, jf. stk. 4, fastsættes en gang årligt og beregnes på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Danmarks Nationalbank opgjorte kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber i månederne januar til september i indkomståret med fradrag af en andel svarende til den i § 17, stk. 1, nævnte procent. Herefter ganges procenten med 480/360 og afrundes til en decimal, hvorefter der tillægges 2 procentpoint, jf. 2. pkt. Restskatteprocenten kan dog ikke overstige 10 pct., jf. 3. pkt.

I selskabsskattelovens § 29 B, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at det beløb, hvorved indkomstskatten måtte være mindre end summen af ordinære acontoskatter med tillæg af eventuel udbytteskat, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 2, reguleret for tillæg efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 6, og af eventuelle frivillige acontoskatter reguleret efter henholdsvis stk. 6 og 7, benævnes overskydende skat. Ved beregning af overskydende skat indgår de ordinære og frivillige acontoskatter, uanset om betaling er sket, jf. § 29 B, stk. 5, 2. pkt. Ved tilbagebetaling af overskydende skat ydes der selskabet eller foreningen m.v. en godtgørelse på den efter § 29 B, stk. 8, fastsatte godtgørelsesprocent af den overskydende skat, jf. stk. 5, 3. pkt. Modsvares overskydende skat af en frivillig indbetaling af acontoskat foretaget efter den 20. november i indkomståret, men senest den 1. februar i året efter indkomståret, ydes ingen godtgørelse, jf. 4. pkt. Skatteforvaltningen overfører overskydende skat inklusive godtgørelse til skattekontoen senest 2 bankdage efter den 20. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår senest 2 bankdage efter den 20. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, jf. 5. pkt. Er den 20. november en lørdag eller søndag, overføres betalingen dog senest 3 bankdage efter den 20. november, jf. 6. pkt. Ved opløsning efter § 5, stk.

1, 1. pkt., eller § 7 kan tilbagebetaling af overskydende skat dog ske før, jf. § 29 B, stk. 5, 7. pkt. Der ydes i disse tilfælde ikke godtgørelse efter 3. pkt., jf. § 29 B, stk. 5, 8. pkt.

I selskabsskattelovens § 29 B, stk. 6, 1. pkt., bestemmes, at hvis der er foretaget frivillige acontobetalinger senest henholdsvis den 20. marts og den 20. november i indkomståret, jf. § 29 A, stk. 6, beregnes der tillæg. For frivillige acontobetalinger, der er sket senest den 20. marts, ydes der ifølge § 29 B, stk. 6, 2. pkt., selskabet eller foreningen m.v. et tillæg fastsat efter § 29 B, stk. 9. For frivillige acontobetalinger, der er sket efter den 20. marts, men senest den 20. november, samt for udbytteskat skal selskabet eller foreningen m.v. ifølge stk. 6, 3. pkt., betale et statskassen tilfaldende tillæg fastsat efter § 29 B, stk. 9. Tilsvarende gælder ifølge § 29 B, stk. 6, 4. pkt., for indbetalinger som nævnt i § 29 A, stk. 4, og § 30 A, stk. 8.

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

I selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at hvis en forhøjet skatteansættelse medfører, at selskabet eller foreningen m.v. skal betale restskat eller yderligere restskat, forfalder beløbet og tillæg efter § 29 B, stk. 4, og renter efter § 30, stk. 2, 3. pkt., til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt. Medfører en forhøjet skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v., at overskydende skat nedsættes eller bortfalder, forfalder beløbet og godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, og renter efter § 30, stk. 2, 3. pkt., til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen,

dog tidligst det i § 30, stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt, jf. § 30, stk. 2, 2. pkt. Beløb som nævnt i 1. og 2. pkt. forrentes efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. pkt. Renten kan ifølge 4. pkt. ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

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

I selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at betaling senest den 20. i den måned, hvori beløb efter stk. 1-3 forfalder til betaling, anses for rettidig. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes det ifølge 2. pkt. efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Beløb samt ordinær acontoskat som nævnt i selskabsskattelovens § 29 A, stk. 2, som ikke betales rettidigt, indrives tillige med gebyrer efter reglerne i lov om fremgangsmåden ved inddrivelse af skatter og afgifter m.v.

I selskabsskattelovens § 30, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at hvis en nedsat skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v. medfører, at en tidligere beregnet restskat nedsættes eller bortfalder, tilbagebetales beløbet og tillæg efter § 29 B, stk. 4, senest den 20. i den måned, der følger efter nedsættelsen. Af § 30, stk. 5, 2. pkt., fremgår, at hvis en nedsat skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v. medfører, at der fremkommer overskydende skat eller yderligere overskydende skat, tilbagebetales beløbet med godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, senest den 20. i den måned, der følger efter nedsættelsen. I § 30, stk. 5, 3. pkt., bestemmes, at af de i 1. og 2. pkt. nævnte beløb tilkommer der selskabet eller foreningen m.v. en rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Renten medregnes ikke til den skattepligtige indkomst, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 5, 4. pkt.

Af opkrævningslovens § 16, nr. 2, fremgår, at betalinger efter selskabsskatteoven omfattes af skattekontoen og dermed reglerne i opkrævningslovens kapitel 5.

Blandt disse bestemmelser er opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt., der bestemmer, at en debetsaldo forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Renten påløber dagligt og tilskrives månedligt, jf. 2. pkt. Renten er ikke fradragsberettiget, jf. 3. pkt. En debetsaldo på 200 kr. eller derunder forrentes ikke efter registreringen af virksomhedens ophør, jf. 4. pkt. Ved § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024 blev der gennemført ændringer i henholdsvis opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt., og § 16 c, stk. 1, 4. pkt., der blev 5. pkt., idet de krav, der er nævnt i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, blev indsat i rentebestemmelsen for at sikre, at der, som følge af at det ikke er muligt systemmæssigt at holde restskat, tillæg og renter efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, adskilt som selvstændige fordringer, vil være hjemmel til at beregne renter af renter efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, idet renters rente af hovedkrav med ændringerne afskaffes. Efter § 18, stk. 2, 1. pkt., i lov nr. 1694 af 30. december 2024 fastsætter skatteministeren tidspunktet for ikrafttrædelse af bl.a. § 1, nr. 15 og 18.

2.7.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
Lovforslaget udmønter dele af aftalen Initiativer til effektiv opkrævning og gældsinddrivelse i skattevæsenet, der i juni 2023 blev indgået af den daværende regering (Socialdemokratiet), Socialistisk Folkeparti, Liberal Alliance, Det Konservative Folkeparti, Radikale Venstre og Alternativet.

Af aftalen fremgår bl.a., at skattevæsenet arbejder for, at skattekontoen skal tilkobles inddrivelsessystemet PSRM, og at sikre, at der udelukkende oversendes gældsposter, som er parate til inddrivelse.

Inddrivelsesrenten efter § 5, stk. 1, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige er en simpel rente, hvorfor den ikke må føre til beregning af renter af renter, dvs. renters renter. Skatteforvaltningen må derfor ikke til restanceinddrivelsesmyndigheden oversende krav, der fremstår som hovedkrav, men også indeholder et rentebeløb. Dette er imidlertid tilfældet med restskatter efter selskabsskatteloven. Som anført i lovforslag nr. L 80, jf. Folketingstidende 2024-25, tillæg A, L 80 som fremsat, side 60, er det ikke muligt systemmæssigt at holde restskat, tillæg og renter efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, adskilt som selvstændige fordringer. Renten efter § 30, stk. 1-3, er en såkaldt »harmoniseringsrente«. Det vurderes ikke at være realistisk i det system (SAP PS), der håndterer disse krav, at foretage den systemudvikling, der er nødvendig, hvis de nævnte fordringstyper skal holdes adskilt. Da det i lovforslag nr. L 80 blev foreslået, at der ikke længere skulle beregnes renters rente på skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, blev det samtidig foreslået, at § 16 c, stk. 1, 1. pkt., blev ændret, så det fremgår, at den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer samt de i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, nævnte krav, forrentes med den rente, der er fastsat i opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Dermed blev det foreslået, at der dog fortsat på skattekontoen skulle kunne beregnes renters rente af de renter, der nævnes i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3.

I øjeblikket oversendes restskat efter selskabsskatteloven til inddrivelsessystemet DMI, således som det også sker med hensyn til andre krav, der opkræves via skattekontoen. Et krav på restskat oversendes som et hovedkrav, selv om der i ca. 8 pct. af alle restskatter er inkluderet renter i denne hovedstol, bl.a. som følge af ændrede skatteansættelser.

Restanceinddrivelsesmyndigheden kan ikke se, hvilke krav der indeholder en rente i hovedstolen, hvorfor alle restskatter efter selskabsskatteloven bliver låst fra inddrivelse, det vil sige, at de markeres som ikkeinddrivelsesparate. Som følge af den ovennævnte aftale er det målsætningen på sigt at kunne oversende krav fra skattekontoen til inddrivelse via det nye inddrivelsessystem, PSRM, men dette vil forudsætte en løsning med bl.a. selskabers restskatter.

Skatteforvaltningen havde primo maj 2025 ca. 670 mio. kr. i selskabsskattekra-
v, der var markeret som ikkeinddrivelsesparate.

Som følge af de høje beløb, der i starten af november 2024 udgjorde næsten 1,5 mia. kr., har Skatteforvaltningen anvendt midlertidige mitigerende løsninger. I november 2024 lykkedes det med en indsats gennemført på tværs af opkrævning og inddrivelse at gøre ca. 640 mio. kr. inddrivelsesparat.

Frem for at restanceinddrivelsesmyndigheden bruger ressourcer på en løsning, som muliggør en adskillelse af renterne fra hovedstolen, så selskabsskattekravene kan inddrives, foreslås en løsning med en lovændring, der indebærer, at harmoniseringsrenten afløses af en morarente beregnet på skattekontoen.

Løsningen vil indebære, at selskabsskattekrav vil være inddrivelsesparate ved oversendelsen til restanceinddrivelsesmyndigheden, hvilket er i tråd med den politiske aftale Initiativer til effektiv opkrævning og gældsinddrivelse i skattevæsenet fra den 1. juni 2023, samt muliggøre, at selskabsskattekrav vil kunne sendes til inddrivelse, når skattekontoen tilkobles inddrivelsessystemet PSRM.

Ved lov nr. 832 af 14. juni 2022 blev der i opkrævningsloven, kildeskatte-loven og selskabsskatte-loven indført nye renteregler, hvorefter der i visse situationer beregnes renter tilbage i tid. En af ændringerne var indførelsen af harmoniseringsrenten i selskabsskatte-lovens § 30, stk. 1, 2. pkt., om den situation, hvor selskabet m.v. ikke rettidigt opfylder sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2. Formålet var således, at den restskat, der efter den første årsopgørelse opkræves med forsinkelse, fordi skattepligten har været skjult for Skatteforvaltningen, skulle udløse en harmoniseringsrente helt på samme måde, som det ifølge selskabsskatte-lovens § 30, stk. 2, allerede var tilfældet med selskaber m.v., hos hvilke der efter en ændret årsopgørelse opkræves en restskat, fordi omfanget af den skattepligtige indkomst – og ikke selve skattepligten – var ukendt for Skatteforvaltningen. Samtidig blev opkrævningslovens § 5 om bl.a. efterangivelser nyaffattet, så det nu af stk. 1 bl.a. fremgår, at hvis en virksomhed ikke har afgivet en både korrekt og rettidig angivelse eller indberetning, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v., skal virksomheden betale det skyldige beløb med den betalingsfrist, der anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning. I forarbejderne, jf. Folketingstidende 2021-22, tillæg A, L 196 som fremsat, side 21, anføres om den foreslåede renteregel vedrørende efterbetalingskrav, der gøres gældende med en betalingsfrist, der allerede er over-skredet, at ændringen dog af gode grunde sker i nutid, hvorfor det eller de krav, som debetsaldoen består af, tidligst vil kunne sendes til inddrivelse, når der ikke er sket betaling af beløbet ifølge debetsaldoen – der vil skulle

overstige 5.000 kr. – inden for den betalingsfrist, der fastsættes i et rykkerbrev til virksomheden. Ifølge opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, 1. pkt., udsender Skatteforvaltningen et rykkerbrev til virksomheden, hvis debetsaldoen på skattekontoen overstiger 5.000 kr., og hvis beløbet ikke betales inden for den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, sendes gælden til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, jf. 4. pkt.

Med afsæt i disse overvejelser bag nyaffattelsen af opkrævningslovens § 5 foreslås, at harmoniseringsrenten i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, erstattes med en morarente, der beregnes på skattekontoen. Som nævnt ovenfor kan systemet SAP PS ikke holde harmoniseringsrenten adskilt fra restskatten og restskattetillægget efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, hvorfor dette sammenbandede beløb markeres som ikkeinddrivelsesparat hos restanceinddrivelsesmyndigheden. Problemet med sammenblanding af renter og hovedkrav vil dog ikke være til stede, hvis forrentningen i stedet for at ske i SAP PS sker på skattekontoen. Efter de gældende regler beregnes harmoniseringsrenten pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Det foreslås, at denne dato – 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for – gøres til forfaldsdato for restskatten i de tilfælde, hvor der i dag beregnes en harmoniseringsrente. Det er efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 2. pkt., i tilfælde, hvor den første årsopgørelse resulterer i en restskat i en situation, hvor selskabet m.v. ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2. Det er ifølge selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. pkt., tilfældet, hvor en senere årsopgørelse resulterer i en forhøjet skatteansættelse og dermed en restskat eller nedsættelse af en overskydende skat fra den tidligere årsopgørelse eller begge dele. Og endelig er det ifølge § 30, stk. 3, 6. pkt., tilfældet med restskat for selskaber m.v., der opløses, og for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til Skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7.

Det foreslås således, at der indføres en på skattekontoen beregnet morarente, der beløbsmæssigt omtrent vil svare til den harmoniseringsrente, der i dag beregnes i SAP PS.

For selskaber, foreninger m.v., der opløses, og for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til Skatteforvaltningen efter selskabsskattelovens §§ 5 og 7, foreslås dog to ændringer i forhold til den gældende regel i § 30, stk. 3, 6. pkt. For det første skal restskatten inklusive tillægget efter § 29 B, stk. 4,

også for selskaber, foreninger m.v., for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til Skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7, forfalde til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen, men forfaldsdagen skal dog senest indtræde den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår senest den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for.

Anvendelsen af den seneste forfaldsdag – den 1. november, jf. ovenfor – vil kunne være aktuel, hvis skatteansættelsen foretages skønsmæssigt efter skattekontrollovens § 74.

For det andet vil den gældende harmoniseringsrente, der beregnes som en rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned, for selskaber, foreninger m.v., for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til Skatteforvaltningen efter selskabsskattelovens §§ 5 og 7, blive afløst af en morarente, der beregnes på skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, da betalinger efter selskabsskatteloven skal ske til skattekontoen.

Det vil for det tilfælde, hvor den senest mulige forfaldsdag skal anvendes, dvs. den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, indebære, at restskatten inklusive tillægget efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, ved manglende betaling inden for den seneste betalingsfrist, der som følge af bestemmelsen i selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 1. pkt., vil være den 20. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår den 20. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, vil blive forrentet på skattekontoen i medfør af opkrævningslovens § 16 c, stk. 1. Dermed vil den gældende harmoniseringsrente som nævnt blive afløst af en morarente, der beregnes på skattekontoen.

I dag beregnes den månedlige harmoniseringsrente til og med den måned, hvori opkrævningen (dvs. skatteansættelsen/årsopgørelsen) udskrives, og betalingsfristen for restskatten er den 20. november for den første årsopgørelse, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 1. pkt., jf. stk. 4, 1. pkt., og – for en ændret årsopgørelse – den 20. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt, jf. § 30, stk. 2, 1. og 2. pkt., jf. stk. 4, 1. pkt., mens betalingsfristen for restskat for selskaber m.v., der opløses, er den 20. i den måned, der følger efter meddelelsen til selskaber m.v. om skatteansættelsen, jf. § 30, stk. 3, 1. pkt., jf. stk. 4, 1. pkt.

Ved at gøre den 1. november – som anført – til forfaldsdag vil der stadig være 19 løbedage som anført i selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 1. pkt., hvorefter betaling senest den 20. i den måned, hvori beløbene i stk. 1-3 forfalder til betaling. I forhold til de gældende regler om harmoniseringsrenten foreslås rentestarttidspunktet dermed udskudt med 21 dage, idet renter først vil påløbe, når betalingsfristen den 20. november er udløbet. Desuden vil renten ikke længere være en månedlig rente (”pr. påbegyndt måned fra den 1. november”), men den daglige morarente på skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 1.

Det foreslås også at ophæve selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 2. og 3. pkt. Bestemmelsen i 2. pkt. angiver, at hvis ikke beløbene i § 30, stk. 1-3, betales rettidigt, sker der forrentning efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Da alle betalinger efter selskabsskatteloven skal ske til skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16, nr. 2, medfører dog allerede rentebestemmelsen i § 16 c, stk. 1, at forrentning som anført vil ske, hvis betalingsfristen overskrides. Der er derfor ikke behov for bestemmelsen i selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 2. pkt. Der er heller ikke behov for bestemmelsen i § 30, stk. 4, 3. pkt., der bestemmer, at hvis beløb og ordinær acontoskat som anført i § 29 A, stk. 2, ikke betales rettidigt, inddrives de med tillæg af gebyrer efter reglerne i lov om fremgangsmåden ved inddrivelse af skatter og afgifter m.v. Det fremgår af § 1 i lov om fremgangsmåden ved inddrivelse af skatter og afgifter m.v., at loven gælder for inddrivelse af skatter, afgifter, bøder og andre ydelser, der opkræves eller inddrives af det offentlige, og som i lovgivningen er tillagt udpantningsret. Alle offentligretlige krav, der tilhører det offentlige, er dog ifølge § 11 i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige tillagt udpantningsret, idet der i bilag 1 til denne lov alene gøres en undtagelse for visse civilretlige fordringer.

Ved lov nr. 677 af 13. maj 1998 blev der i kildeskatteloven og selskabsskatteloven indført regler om symmetrisk renteberegning ved ansættelsesændringer. Af lovforslaget, jf. Folketingstidende 1997-98 (2. samling), tillæg A, L 10 som fremsat, fremgår på side 435, at lovforslaget går ud på at skabe symmetri, således at beløb, som den skattepligtige skal betale i anledning af en ansættelsesændring, forrentes med samme rentesats som beløb, som den skattepligtige modtager i anledning af en ansættelsesændring.

For at bibeholde denne rentesymmetri foreslås, at harmoniseringsrenten ved overskydende skat efter selskabsskattelovens § 30, stk. 5, 3. pkt., skal beregnes på samme måde som morarenten af restskat og tillæg m.v. efter § 30, stk. 1-3, dvs. som en daglig rente og fra og med den 21. Det foreslås således, at harmoniseringsrenten fremover skal beregnes efter opkrævningslovens §

7, stk. 1, jf. stk. 2, fra den 21. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 21. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Dermed bevares rentesymmetrien vedrørende på den ene side restskat og tillæg og på den anden side overskydende skat og godtgørelse, idet renterne vil blive beregnet på samme måde.

Endelig foreslås, at § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024, der har til formål at afskaffe anvendelsen af renters rente på skattekontoen, ophæves, og at afskaffelsen af renters rente i stedet sker ved med nærværende lovforslag at foretage den ændring i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt., at forrentningen på skattekontoen sker af den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer, ligesom en tilsvarende ændring foreslås foretaget i § 16 c, stk. 1, 4. pkt. Med ændringen vil de krav, der nævnes i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, udgå af den ordlyd, der med ændringerne i § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024 skulle være foretaget i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. og 4. pkt. Som følge af forslaget om at erstatte harmoniseringsrenten ved restskat efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, med en morarente på skattekontoen er det nødvendigt at foretage denne konsekvensændring, da formålet med henvisningen til § 30, stk. 1-3, ikke længere vil være til stede.

2.8. Ændringer vedrørende skattetilleg, der er pålagt selskaber m.v., med henblik på oversendelse til inddrivelse

2.8.1. Gældende ret

I skattekontrollovens § 2, stk. 1, bestemmes, at enhver, der er skattepligtig her til landet, jf. dog §§ 3 og 4, årligt skal oplyse Skatteforvaltningen om sin indkomst, hvad enten den er positiv eller negativ, og give oplysninger om sin ejendom. Dette gælder, selv om den pågældende ikke er registreret med adresse eller har hjemsted her i landet.

Den skattepligtige skal ifølge § 2, stk. 2, ud over oplysningerne i stk. 1 oplyse om arten og værdien af formue, der omfattes af skatteindberetningslovens §§ 9-14 og 17-19, men som er i udlandet, og om ejendomsværdien af fast ejendom beliggende i udlandet.

Endelig bestemmes i skattekontrollovens § 2, stk. 3, at den skattepligtige ud over oplysningerne i stk. 1 skal oplyse om underskud og tab, som den skattepligtige kun kan modregne i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art, som underskuddet eller tabet vedrører. Oplyser den skattepligtige ikke

om et kildeartsbegrænset tab, fortaber den skattepligtige retten til at fremføre tabet. Det gælder dog ikke, hvis der kan ske genoptagelse af ansættelsen efter skatteforvaltningslovens §§ 26 eller 27.

I skattekontrollovens § 4, stk. 1, bestemmes, at følgende juridiske personer ikke er omfattet af oplysningspligten i § 2:

1) Dødsboer, der efter dødsboskattelovens § 6 er fritaget for at betale indkomstskat.

2) Selskaber og foreninger m.v., der alene er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, d, e eller g, jf. dog stk. 2.

3) Foreninger m.v. som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, hvis foreningen m.v. ikke har skattepligtig indkomst som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6.

4) Foreninger m.v. som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, hvis foreningen m.v. som følge af fradragsretten efter selskabsskattelovens § 3, stk. 2 og 3, ikke har indkomst til beskatning. Det er dog en betingelse, at foreningens formål udelukkende er almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt.

I skattekontrollovens § 4, stk. 2, bestemmes, at selskaber og foreninger m.v. omfattet af stk. 1, nr. 2, ikke er undtaget fra oplysningspligten, hvis den skattepligtige har modtaget udbytte omfattet af ligningslovens § 16 A, stk. 1 og 2, eller afståelsessummer omfattet af ligningslovens § 16 B, i hvilke der ikke er indeholdt udbytteskat efter kildeskattelovens § 65, medmindre udbyttet eller afståelsessummerne er omfattet af kildeskattelovens § 65, stk. 5.

I skattekontrollovens § 5, stk. 1, bestemmes, at skattepligtige, som er omfattet af regler om pligten til at give Skatteforvaltningen oplysninger som nævnt i § 2 digitalt efter regler fastsat af skatteministeren i medfør af skatteforvaltningslovens § 35, stk. 1-4, skal give oplysningerne i et oplysnings-skema ved anvendelse af de digitale kanaler, som Skatteforvaltningen anviser.

Af skattekontrollovens § 5, stk. 2, fremgår, at skattepligtige, som hverken er omfattet af stk. 1 eller modtager en årsopgørelse efter regler fastsat efter § 8, stk. 1, fra Skatteforvaltningen modtager et oplysningsskema til brug for opfyldelse af oplysningspligten i § 2.

I stk. 3 bestemmes, at en skattepligtig, som ikke modtager et oplysnings-skema efter stk. 2, ikke af denne grund er fritaget for at give Skatteforvaltningen oplysninger som nævnt i § 2.

Endelig fremgår det af § 5, stk. 4, at Skatteforvaltningen udarbejder en års-opgørelse til den skattepligtige på baggrund af de oplysninger, som den skattepligtige giver efter stk. 1 eller 2.

Om fristen for opfyldelse af oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2 bestemmes i § 12, stk. 1, at juridiske personer bortset fra dødsboer omfattet af dødsboskatteloven skal give Skatteforvaltningen oplysninger som nævnt i skattekontrollovens § 2 senest 6 måneder efter indkomstårets udløb, jf. dog stk. 2, der bestemmer, at hvis indkomståret udløber i perioden fra og med den 1. marts til og med den 31. marts, skal oplysninger som nævnt i § 2 gives senest den 1. september samme år.

I skattekontrollovens § 13 bestemmes, at hvis oplysningsfristen i §§ 10-12 udløber dagen før eller på en lørdag, søndag eller helligdag, anses oplysningerne for rettidigt givet, hvis den skattepligtige giver Skatteforvaltningen oplysningerne senest den førstkommande hverdag kl. 9.00.

Efter skattekontrollovens § 14, stk. 1, kan Skatteforvaltningen efter den skattepligtiges anmodning forlænge oplysningsfristen efter §§ 11-13 for den pågældende, hvis særlige forhold taler herfor.

I § 14, stk. 2, bestemmes, at skatteministeren eller den, som ministeren bemyndiger dertil, i særlige tilfælde kan forlænge oplysningsfristen i §§ 10-13 for grupper af skattepligtige, mens det i § 14, stk. 3, bestemmes, at skatteministeren eller den, som ministeren bemyndiger dertil, kan forlænge frister i skatte- og afgiftslovgivningen, som er fastsat under hensyn til oplysningsfristerne i §§ 10-13, når det må anses for umuligt eller uforholdsmæssig vanskeligt for grupper af skattepligtige at opfylde fristerne.

Af selskabsskattelovens § 10, stk. 1, 2. pkt., fremgår, at indkomståret for selskaber og foreninger m.v. er kalenderåret. Består skattepligten kun en del af året, er indkomståret denne del, jf. 3. pkt. Selskabet eller foreningen m.v. kan ifølge 4. pkt. vælge et andet indkomstår end kalenderåret (forskudt indkomstår). Et bagudforskudt indkomstår kan ifølge 6. pkt. tidligst begynde den 2. april i kalenderåret forud for det kalenderår, som det bagudforskudte indkomstår træder i stedet for, mens et fremadforskudt indkomstår ifølge 7. pkt. senest kan begynde den 1. april i det kalenderår, som det fremadforskudte indkomstår træder i stedet for. For indkomståret 2025 vil et selskab tidligst kunne vælge, at det bagudforskudte indkomstår skal begynde den 2.

april 2024. For indkomståret 2025 vil et fremadforskudt indkomstår senest kunne begynde den 1. april 2025.

Skattekontrollovens kapitel 8 omhandler administrative retsfølger af den manglende opfyldelse af en oplysningspligt. En af disse retsfølger er brugen af skattetillæg efter § 73. I § 73, stk. 1, bestemmes således, at hvis en skattepligtig omfattet af § 5 ikke rettidigt har givet Skatteforvaltningen oplysninger efter § 2, herunder oplysninger om kontrollerede transaktioner efter § 38, eller revisorerklæring fra finansieringsselskaber, jf. § 36, pålægger forvaltningen den skattepligtige at betale et skattetillæg på 400 kr., for hver dag oplysningsfristen overskrides. Skattetillægget kan dog højst udgøre 10.000 kr. i alt, jf. dog § 73, stk. 2-4.

Skattekontrollovens § 73, stk. 2, omhandler fysiske personer, mens stk. 3 bestemmer, at for fonde og foreninger, der efter fondsbeskatningslovens § 15 kan opfylde oplysningspligten ved at afgive en særlig erklæring, udgør skattetillægget i alt 1.000 kr., og endelig bestemmes i skattekontrollovens § 73, stk. 4, at Skatteforvaltningen efter ansøgning i særlige tilfælde kan fritage den skattepligtige for skattetillægget efter stk. 1-3 helt eller delvis.

Af de specielle bemærkninger i lovforslaget til skattekontrollovens § 73 fremgår, jf. Folketingstidende 2017-18, tillæg A, L 13 som fremsat, side 186, at skattetillægget beregnes automatisk og fremgår af den årsopgørelse, som den skattepligtige modtager fra skattemyndighederne. Skattetillægget udgør således en del af årsopgørelsen og kan som denne påklages til den administrative klagemyndighed.

Efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 1, foretages beregning af selskabets eller foreningens m.v. indkomstskat, restskat eller overskydende skat for indkomståret foretages efter stk. 2-13. I stk. 4 bestemmes, at det beløb, hvorved indkomstskatten måtte overstige summen af ordinære acontoskatter med tillæg af eventuel udbytteskat, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 2, reguleret for tillæg efter stk. 6 og af eventuelle frivillige acontoskatter reguleret for tillæg efter henholdsvis stk. 6 og 7, benævnes restskat. Ved beregning af restskat indgår de ordinære og frivillige acontoskatter, uanset om betaling er sket. Ved betaling af restskat skal der betales et tillæg på den efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 10, fastsatte restskatteprocent af restskatten.

Højesteret har ved dom af 31. maj 1985, optrykt i Ugeskrift for Retsvæsen 1985, side 619, afgjort, at krav på restskat stiftes ved indkomstårets udløb, hvilket vil sige den 1. januar efter indkomståret, hvis indkomståret er identisk med kalenderåret.

Det fremgår af opkrævningslovens § 16, nr. 2, at betalinger efter selskabsskatteloven skal ske til skattekontoen.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 1, er det bestemt, at ind- og udbetalinger af skatter og afgifter m.v., der er omfattet af § 16, modregnes automatisk efter et saldoprincip. Meddelelse om modregning fremgår af skattekontoen.

I § 16 a, stk. 2, er det bestemt, at hvis den samlede sum af registrerede forfaldne krav på virksomhedens konto overstiger den samlede sum af registrerede og forfaldne tilgodehavender til virksomheden, udgør forskellen (debetsaldoen) det samlede beløb, som virksomheden skylder Skatteforvaltningen. Er den samlede sum af registrerede og forfaldne krav på indbetalinger fra virksomheden derimod mindre end de registrerede og forfaldne krav på udbetalinger til virksomheden, udgør forskellen (kreditsaldoen) virksomhedens samlede tilgodehavende hos Skatteforvaltningen.

Af § 16 a, stk. 3, fremgår, at krav på ind- og udbetalinger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres.

I § 16 a, stk. 4, bestemmes, at krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, mens det i § 16 a, stk. 5, er bestemt, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

I § 16 a, stk. 5, bestemmes, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

I § 16 a, stk. 6, bestemmes, at tilgodehavender til virksomheder omfattet af opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra det tidspunkt, hvor beløbet kan opgøres efter § 12.

I § 16 a, stk. 7, bestemmes, at udbetalinger til virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 6 påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 på det tidspunkt, hvor der sker udbetaling til virksomheden.

I § 16 a, stk. 8, bestemmes, at hvor virksomheders indbetaling helt eller delvis anvendes til betaling af en debetsaldo, der er sammensat af flere krav, går betalingen til dækning af det ældst forfaldne krav først. På skattekontoen anvendes således et FIFO-princip (first in, first out), og det er derfor ikke muligt at øremærke sin betaling til dækning af et bestemt krav.

Af opkrævningslovens § 16 b, stk. 1, fremgår, at beløb indbetales til skattekontoen uden angivelse af, hvad betalingen skal dække, jf. dog stk. 2. Reglen skal ses i sammenhæng med den manglende mulighed for øremærkning af betalinger til skattekontoen.

I opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at hvis en debetsaldo for en virksomhed overstiger 5.000 kr., skal hele beløbet indbetales straks, og Skatteforvaltningen udsender et rykkerbrev herom til virksomheden. Skatteforvaltningen udsender ikke rykkerbreve om en debetsaldo på 5.000 kr. eller derunder, jf. 2. pkt. Rykkerbrev udsendes dog til ophørte virksomheder, også hvor debetsaldoen er større end 200 kr. og mindre end 5.000 kr., jf. 3. pkt. Betales beløbet ikke inden den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan beløbet overgives til inddrivelse, jf. 4. pkt. Et beløb, der overgives til inddrivelse, vil fremgå af skattekontoen, jf. 5. pkt. Der pålægges gebyr efter § 6 ved udsendelse af rykkerbrev, jf. 6. pkt. Endelig fremgår af 7. pkt., at § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på gebyrer efter § 16 c, stk. 4, 6. pkt.

2.8.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
Lovforslaget udmønter dele af aftalen Initiativer til effektiv opkrævning og gældsinddrivelse i skattevæsenet, der i juni 2023 blev indgået af den daværende regering (Socialdemokratiet), Socialistisk Folkeparti, Liberal Alliance, Det Konservative Folkeparti, Radikale Venstre og Alternativet.

Af aftalen fremgår bl.a., at skattevæsenet arbejder for, at skattekontoen skal tilkobles inddrivelsessystemet PSRM, og at sikre, at der udelukkende oversendes gældsposter, som er parate til inddrivelse.

Når Skatteforvaltningen i dag oversender krav til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, oversendes skattetillæg som en del af restskatten for juridiske personer, dvs. selskaber m.v. I arbejdet med stamdataaftaler mellem opkrævning og inddrivelsen som en del af Programmet for Opkrævning og Inddrivelse (POI) er det imidlertid konstateret, at skattetillæggets stamdata afviger i forhold til selve restskatten. Skatteforvaltningen har således vurderet, at skattetillæggene skal anses som selvstændige krav på hver 400 kr. for hver dag, hvor handlepligten ikke iagttages, og med dagen, hvor skattetillægget er påløbet, som stiftelsesdato.

I dag sættes stiftelsesdatoen for hele restskatten og skattetillægget af forsigtighedsgrunde systemmæssigt til 215 dage fra den juridisk korrekte for restskatten, når kravene som et samlet beløb oversendes til restanceinddrivelsesmyndigheden, fordi kravene ellers bliver låst i inddrivelsen. Dette tiltag indebærer, at Skatteforvaltningen forringer sine fordringshaverettedigheder

i forbindelse med modregning i krav på beløb, der er overdraget til tredje-
mand, jf. § 28 i lov om gældsbreve, der fastslår, at en fordring på overdra-
geren kan den overdragne fordrings skyldner benytte til modregning, med-
mindre skyldneren har erhvervet fordringen efter det tidspunkt, da skyldne-
ren fik kundskab eller formodning om overdragelsen. Var fordringen ufor-
falden på dette tidspunkt, kan den dog kun bruges til modregning, hvis den
forfaldt senest samtidig med den overdragne fordring. Også i relation til bl.a.
konkurs kan stiftelsesdatoen have afgørende betydning. Det gælder således
i forhold til spørgsmålet om, hvilke krav der dækkes af konkursboet, idet
det af konkurslovens § 38 fremgår, at konkursmassen anvendes til fyldest-
gørelse af dem, der ved konkursdekretets afsigelse havde krav mod skyld-
neren, jf. dog § 30, samt af krav på indkomstskat i henhold til selskabsskat-
teloven og fondsbeskatningsloven vedrørende indkomstår, der udløber efter
konkursdekretets afsigelse. Om modregning i konkurs bestemmes det i kon-
kurslovens § 42, stk. 1, at den, som på fristdagen (typisk dagen for indgi-
velse af konkursbegæring til skifteretten, jf. konkurslovens § 1, stk. 1, nr. 1)
havde en fordring på skyldneren, kan, selv om fordringen ikke var forfalden,
benytte den til modregning med dens fulde beløb over for en fordring, som
da tilkom skyldneren, medmindre modregning var udelukket på grund af
fordringernes beskaffenhed, og i stk. 2 bestemmes, at modregning mellem
fordringer, som begge er erhvervet efter fristdagen, men inden konkursde-
kretets afsigelse, kan ske efter reglerne i stk. 1. Bokreditors modregning
over for konkursboet forudsætter med andre ord, at såvel bokreditors mod-
fordring som konkursboets hovedfordring begge enten skal være stiftet på
fristdagen eller forinden, eller de skal begge være stiftet efter fristdagen,
men inden afsigelsen af konkursdekretet.

Mere problematisk er det, at denne forsigtighedsforanstaltning med at op-
lyse en udskudt stiftelsesdato ikke forventes at kunne videreføres i det nye
inddrivelsessystem PSRM. Uden en løsning kan Skatteforvaltningen derfor
ikke på dette punkt leve op til den politiske aftale Nedbringelse af dansker-
nes gæld til det offentlige fra den 20. juni 2022, da de berørte selskabsskat-
tekrav ikke vil kunne inddrives via PSRM.

Udfordringen med de gældende regler er dermed, at restsatten for juridiske
personer, dvs. selskaber m.v., stiftes dagen efter indkomstårets udløb, men
at et eventuelt relateret skattetillæg først stiftes, når oplysningsfristerne er
udløbet.

Det foreslås derfor, at der i opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, efter 4. pkt.
indsættes et nyt punktum, der bestemmer, at hvis der i det beløb, der efter 4.
pkt. overgives til inddrivelse, indgår en restskat efter selskabsskattelovens §

29 B, stk. 4, og et skattetillæg, der efter skattekontrollovens § 73 er pålagt for det indkomstår, som restskatten vedrører, kan disse fordringer overdrages til restanceinddrivelsesmyndigheden som en samlet fordring, der betegnes restskat og skal anses at være stiftet samtidig med restskatten efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4.

Med den foreslåede bestemmelse vil Skatteforvaltningen således kunne sende restskat efter selskabsskatteloven til restanceinddrivelsesmyndigheden sammen med et skattetillæg efter skattekontrolloven som et samlet beløb, der ved overdragelsen til restanceinddrivelsesmyndigheden kan betegnes som restskat.

Dermed løses de stamdataproblemer, der i dag fører til, at juridiske persons restskat og skattetillæg markeres som ikkeinddrivelsesparate, når de samlet sendes til restanceinddrivelsesmyndigheden.

Forslaget om at lade skattetillægs stiftelsesdato være identisk med stiftelsesdatoen for restskat, når disse fordringer samlet er overdraget til restanceinddrivelsesmyndigheden, vil medføre, at denne stiftelsesdato for skattetillæg skal lægges til grund med hensyn til vurderingen efter bl.a. § 28 i lov om gældsbreve og efter konkurslovens §§ 38 og 42, jf. ovenfor.

Det foreslås også, at der i opkrævningslovens § 16, der udtømmende opregner, hvilke ind- og udbetalinger fra og til virksomheder der sker via skattekontoen, indsættes et nr. 10, hvorefter skattetillæg, der efter skattekontrollovens § 73 er pålagt juridiske personer, også omfattes af skattekontoen.

Dermed sikres, at både restskatten for et selskab m.v. efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, og skattetillæg efter skattekontrollovens § 73 kan betales til skattekontoen efter begge at være blevet opkrævet via årsopgørelsen.

Forslagene skal sikre, at Skatteforvaltningen kan fortsætte sin praksis og oversende skattetillægget som en del af en samlet restskat for selskaber, når krav overdrages til restanceinddrivelsesmyndigheden med henblik på inddrivelse.

Endelig foreslås, at der i skattekontrollovens § 73 indsættes et stk. 5, der bestemmer, at skattetillæg opkræves via årsopgørelsen for det indkomstår, som oplysningspligten efter § 2 vedrører.

Bestemmelsen lovfæster det, der er anført i forarbejderne til skattekontrollovens § 73, jf. ovenfor om Folketingstidende 2017-18, tillæg A, L 13 som

fremsat, side 186, hvorefter skattetillægget beregnes automatisk og fremgår af den årsopgørelse, som den skattepligtige modtager fra skattemyndighederne.

2.9. Ændring i regel om arrest i indeståender i pengeinstitutter m.v. i tilfælde af svig

2.9.1. Gældende ret

Efter opkrævningslovens § 14, stk. 1, kan Skatteforvaltningen bemyndige personer til at udøve funktion som arrestfoged, jf. stk. 2-9.

I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at en arrestfoged i indeståendet på en pengeinstitutkonto, der tilhører en virksomhed, hvis drift efter et konkret skøn vurderes at indebære en nærliggende risiko for tab for staten, kan foretage arrest til sikkerhed for virksomhedens betaling af krav efter § 5 og, for så vidt angår en personligt ejet virksomhed, indehaverens eller indehavernes personskatter og bidrag. Det er ifølge 2. pkt. en betingelse for arrest efter 1. pkt., at kravene antages forsætligt eller groft uagtsomt ikke at ville blive afregnet til Skatteforvaltningen.

Opkrævningslovens § 5 bestemmer i stk. 1, 1. pkt., at hvis en virksomhed ikke har afgivet en både korrekt og rettidig angivelse eller indberetning af beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt., eller svarer et beløb, der efter § 4, stk. 1, er skønsmæssigt fastsat, ikke til det korrekte beløb, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i negativt tilsvaret eller godtgørelse, skal virksomheden betale det skyldige beløb. For betalingen af det for lidt betalte tilsvaret af skatter eller afgifter m.v. og kravet på tilbagebetaling af for meget udbetalt negativt tilsvaret eller godtgørelse finder betalingsfristen, der anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, anvendelse, jf. § 5, stk. 1, 2. pkt. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at hvis størrelsen af det tilsvaret, som påhviler virksomheden, eller afregningsperioden eller den dag, som tilsvaret vedrører, ikke kan fastsættes på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan Skatteforvaltningen fastsætte tilsvaret eller den afregningsperiode eller dag, som tilsvaret vedrører, skønsmæssigt. Har en virksomhed modtaget et for stort beløb som negativt tilsvaret eller godtgørelse, og kan størrelsen af det beløb, som virksomheden derfor skal tilbagebetale, ikke opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan Skatteforvaltningen tilsvarende fastsætte beløbet skønsmæssigt, jf. 2. pkt. Stk. 1, 2. pkt., finder ifølge stk. 2, 3. pkt., tilsvarende anvendelse for betalingen af henholdsvis tilsvaret efter 1. pkt. og beløbet efter 2. pkt.

I § 14, stk. 3, bestemmes, at reglerne i retsplejelovens § 627, § 628, stk. 1, § 630, stk. 1, § 632, stk. 1, § 634, § 635, stk. 1, § 637, § 638, stk. 2, og § 639 finder tilsvarende anvendelse ved arrest efter stk. 2.

I opkrævningslovens § 14, stk. 4, bestemmes, at en arrest efter stk. 2 fratager virksomheden rådigheden over det kontoindestående, der foretages arrest i.

I opkrævningslovens § 14, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at arrestfogeden så vidt muligt underretter virksomheden om en arrest, der er gennemført efter stk. 2. Underretningen skal ifølge 2. pkt. indeholde oplysninger om de konkrete omstændigheder, der ligger til grund for arresten, sikkerheden, som virksomheden skal stille for at ophæve arresten efter stk. 3, jf. retsplejelovens § 630, stk. 1, arrestens retsvirkninger, jf. opkrævningslovens § 14, stk. 4, hvilken fogedret indsigelser mod arresten kan fremsættes til, jf. stk. 7, 1. pkt., og fristen for virksomhedens fremsættelse af indsigelser, jf. stk. 8.

I opkrævningslovens § 14, stk. 6, bestemmes, at en arrest efter stk. 2 bortfalder, hvis Skatteforvaltningen undlader at anlægge sag vedrørende arresten eller det krav, som arresten efter stk. 2 er foretaget til sikkerhed for, inden udløbet af de frister, der er nævnt i retsplejelovens § 634, eller hvis sagen afvises eller hæves.

I opkrævningslovens § 14, stk. 7, 1. pkt., er bestemt, at indsigelser mod arrest efter stk. 2 kan indgives af virksomheden til fogedretten, der træffer afgørelse i sagen. En arrestfoged kan ifølge stk. 7, 2. pkt., henskyde tvivlsspørgsmål til fogedrettens afgørelse, selv om der ikke fremsættes indsigelser. Afgørelse efter stk. 7, 1. og 2. pkt., træffes ifølge 3. pkt. af den fogedret, som skulle have foretaget arresten, hvis denne ikke havde været foretaget af en arrestfoged i medfør af stk. 2.

I opkrævningslovens § 14, stk. 8, 1. pkt., er bestemt, at fristen for virksomhedens fremsættelse af indsigelser, jf. stk. 7, 1. pkt., er 4 uger fra arrestens foretagelse. Indsigelser, der fremsættes efter fristens udløb, afvises af fogedretten, jf. stk. 8, 2. pkt. Fogedretten kan dog ifølge 3. pkt. undtagelsesvis indtil 1 år efter arrestens foretagelse tillade, at en indsigelse behandles, medmindre der på dette tidspunkt er afsagt dom i sagen efter retsplejelovens § 634. Fogedrettens afgørelse om indsigelser kan ifølge opkrævningslovens § 14, stk. 8, 4. pkt., kæres til landsretten efter reglerne i retsplejelovens kapitel 53. Kære har ikke opsættende virkning, jf. opkrævningslovens § 14, stk. 8, 5. pkt.

Endelig bestemmes i opkrævningslovens § 14, stk. 9, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan videregive nødvendige oplysninger om arrest efter stk. 2 til

det relevante pengeinstitut med henblik på at sikre, at virksomheden fratages rådigheden over den del af kontoindeståendet, der foretages arrest i, jf. stk. 4. Oplysninger, der er videregivet til pengeinstituttet i medfør af 1. pkt., og som ledelsen eller ansatte i et pengeinstitut under udøvelsen af deres hverv er blevet bekendt med, er omfattet af reglerne om tavshedspligt efter kapitel 9 i lov om finansiel virksomhed, jf. opkrævningslovens § 14, stk. 9, 2. pkt.

Opkrævningslovens § 1, stk. 5, bestemmer, at opkrævningsloven kun gælder for opkrævning af virksomhedens ejers, selskabets, fondens eller foreningens egne indkomstskatter, i det omfang dette er særligt fastsat i anden lovgivning.

Af selskabsskattelovens § 24 fremgår i 1. pkt., at skatter efter denne lov opkræves efter skattelovgivningens almindelige regler, for så vidt de efter deres indhold er anvendelige på de selskaber og foreninger m.v., der er nævnt i denne lov. Opkrævningsloven, bortset fra kapitel 3, finder anvendelse på opkrævningen af indkomstskat af selskaber og foreninger m.v., jf. selskabsskattelovens § 24, 2. pkt. Opkrævningslovens kapitel 2 finder anvendelse i det omfang, det følger af reglerne i lovens kapitel 5, jf. selskabsskattelovens § 24, 3. pkt.

Selskabsskattelovens § 24, 1.-3. pkt., blev affattet ved § 2, nr. 1, i lov nr. 513 af 7. juni 2006, der indførte reglerne i opkrævningslovens kapitel 5 om en skattekonto. Af de specielle bemærkninger til § 2, nr. 1, i lovforslaget, jf. Folketingstidende 2005-06, tillæg A, L 205 som fremsat, side 6584, fremgår, at med henblik på at sikre, at opkrævningslovens regler i kapitel 2 om morarenter (§ 7) samt den foreslåede regel i § 1, nr. 3, i L 205 om eftergivelse af renter af en debetsaldo efter opkrævningslovens § 8 også kan finde anvendelse for så vidt angår opkrævningen af selskabsskat, foreslås det, at bestemmelsen i selskabsskattelovens § 24 ændres, så det fremgår af bestemmelsen, at reglerne i kapitel 2 finder anvendelse på opkrævning af selskabsskat, i det omfang det følger af opkrævningslovens kapitel 5.

Der er således ikke nogen omtale af opkrævningslovens § 5 som en regel, der skal finde anvendelse på selskabsskatter, hvilket skyldes, at § 5 omhandler tilfælde, hvor en virksomhed skal angive moms m.v. eller indberette f.eks. A-skat, jf. herved § 2, stk. 1 og 2, om pligten til at angive moms m.v. og indberette A-skat og fristerne herfor, men ikke har gjort det rettidigt eller korrekt. Selskabsskatter omfattes ikke af opkrævningslovens § 2 og dermed heller ikke af § 5.

Ifølge fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1, anses som skattepligtig efter denne lov fonde, der er omfattet af lov om fonde og visse foreninger eller af

lov om erhvervsdrivende fonde, medmindre fonden er undtaget fra disse love. Af fondsbeskatningslovens § 15, stk. 1, fremgår, at selskabsskattelovens regler om ligning og opkrævning i øvrigt finder tilsvarende anvendelse på de af fondsbeskatningsloven omfattede fonde m.v. og foreninger.

For skattekrav mod de af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1, omfattede fonde finder opkrævningslovens § 5 således ikke anvendelse, jf. ovenfor.

2.9.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
Ordningen med arrest efter opkrævningslovens § 14 blev indført ved lov nr. 1795 af 28. december 2023, der hviler på lovforslag nr. L 52, jf. Folketings-tidende 2023-24, tillæg A, L 52 som fremsat. På side 24 anføres, at forslaget bl.a. vil give mulighed for at foretage arrest til sikkerhed for virksomhedens betaling af krav efter opkrævningslovens § 5. Endvidere anføres, at dette betyder, at den foreslåede bestemmelse vil omfatte tilfælde, hvor virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i godtgørelse, uanset om det er muligt at opgøre kravet på grundlag af virksomhedens regnskaber, jf. stk. 1, eller om det er nødvendigt at opgøre kravet skønsmæssigt, jf. stk. 2. Dette vil gælde alle krav, der kan fastsættes skønsmæssigt i medfør af § 5, herunder moms, indeholdt A-skat og arbejds-markedsbidrag samt selskabsskat.

Det fremgår således, at det har været tanken, at arrest også skal kunne foretages til sikring af selskabsskat.

Efter ordlyden i opkrævningslovens § 14, stk. 2, 1. pkt., kan arrest foretages til sikkerhed for virksomhedens betaling af krav efter § 5 og, for så vidt angår en personligt ejet virksomhed, indehaverens eller indehavernes personskatter og bidrag. Som det fremgår ovenfor i beskrivelsen af gældende ret, finder opkrævningslovens § 5 ikke anvendelse på selskabsskatter. Som det fremgår af bemærkningerne i Folketingstidende 2023-24, tillæg A, L 52 som fremsat, side 24, har det været tanken, at ordningen med arrest tillige skal omfatte selskabsskat, men selskabsskat omfattes ikke af opkrævningslovens § 5.

Det foreslås derfor, at der i opkrævningslovens § 14, stk. 2, 1. pkt., foretages en ændring, så også krav efter selskabsskatteloven kan sikres ved arrest efter § 14.

Det foreslås derudover, at også krav efter fondsbeskatningsloven mod fonde omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1, skal omfattes af adgangen til at foretage arrest efter opkrævningslovens § 14.

Den foreslåede ændring skal således både sikre, at den oprindelige intention med bestemmelsen opfyldes, ligesom også krav efter fondsbeskatningsloven mod de af denne lovs § 1, stk. 1, nr. 1, omfattede fonde skal kunne sikres med arrest, og arrest vil med forslaget kunne foretages for alle krav, der udspringer af selskabsskatteoven, dvs. ikke kun acontoskat og restskat, men også f.eks. restskattetillæg efter § 29 B, stk. 4, 3. pkt., jf. stk. 10.

2.10. Overførsel af tinglysningsafgift ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på eksisterende pantebreve

2.10.1. Gældende ret

Det fremgår af tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 1, 1. pkt., at der ved tinglysning af pant, bortset fra retspant, i fast ejendom eller i en andel i en andelsboligforening skal betales en fast afgift på 1.825 kr. og en variabel afgift på 1,45 pct. af det pantsikrede beløb. Den variable afgift bliver nedsat til 1,25 pct. fra og med den 1. januar 2026, jf. § 1, nr. 18, og § 10, stk. 5, i lov nr. 1678 af 29. februar 2020. I den resterende del af lovforslaget er der derfor taget udgangspunkt i, at den variable tinglysningsafgift på pant udgør 1,25 pct. af det pantsikrede beløb.

Der er imidlertid mulighed for at opnå hel eller delvis fritagelse for den variable del af tinglysningsafgiften ved tinglysning af pant i fast ejendom eller i en andel i en andelsboligforening, jf. § 5 a, stk. 1, 2. pkt., hvis der allerede er, eller har været, tinglyst pant i den faste ejendom eller i andelen i en andelsboligforening. Efter denne bestemmelse er tinglysning af nyt pant (pantebrev 2), bortset fra pant ifølge skadesløsbrev, fritaget for afgiften på 1,25 pct. af den del af det pantsikrede beløb, som ikke overstiger den tinglyste hovedstol på et eksisterende tinglyst pant (pantebrev 1) i samme ejendom eller samme andel i en andelsboligforening. Fritagelsen for afgift af pantebrev 2 forudsætter, at pantebrev 1 efterfølgende aflyses fra tingbogen (bortfalder).

Reglerne herfor omtales som reglerne for overførsel af afgift, og går nærmere ud på, at den tinglyste hovedstol på et eksisterende pantebrev (pantebrev 1), som der blev betalt afgift af i forbindelse med tinglysningen, kan bruges som afgiftsfritagelsesgrundlag ved tinglysningen af et nyt pantebrev (pantebrev 2) i samme ejendom eller andel i en andelsboligforening. Afgiftsfritagelsesgrundlaget kan både komme fra et eksisterende tinglyst pantebrev på ejendommen eller fra et såkaldt afgiftspantebrev. Et afgiftspantebrev er ikke et egentligt pantebrev, men et ubenyttet afgiftsfritagelsesgrundlag fra et tidligere tinglyst pantebrev, og som er gemt på den faste ejendom eller i en andel i en andelsboligforening til senere benyttelse. Reglerne om afgiftspantebreve er fastsat i tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 5.

Anvendelse af fritagelsen er underlagt en række betingelser, bl.a. gælder fritagelsen ikke, hvis det eksisterende pant (pantebrev 1) er tinglyst ved et skadesløsbrev eller som retspant, jf. stk. 1, 3. pkt. Herudover er det fastsat i § 5 a, stk. 2, at afgiftsfritagelsen i stk. 1 er betinget af, at 1) anmeldelsen til tinglysning af det nye pant sker inden aflysning af det tidligere pant, 2) det erklæres, at anmeldelsen til tinglysning af det nye pant sker på vilkår om aflysning af det tidligere pant/afgiftspantebrev, og 3) det tidligere pant er aflyst senest 1 år efter anmeldelsen til tinglysning af det nye pant.

Efter tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 6, 1. pkt., skal der for tinglysning af en forhøjelse af det pantsikrede beløb på pantebreve som nævnt i stk. 1 beregnes afgift efter stk. 1, 1. pkt., af forskellen mellem den nye hovedstol og den tidligere tinglyste hovedstol. § 5 a, stk. 6, omfatter således forhøjelse af pantebreve med pant i fast ejendom eller i en andel i en andelsboligforening, men bestemmelsen henviser ikke direkte til fritagelsesmuligheden i § 5 a, stk. 1, 2. pkt.

Det har i praksis været muligt at anvende fritagelsen i § 5 a, stk. 1, 2. pkt., i forbindelse med tinglysningen af en forhøjelse af det pantsikrede beløb.

Af Den juridiske vejledning har det imidlertid siden den 1. august 2019 ikke fremgået af afsnit E.B.4.1.3 Forhøjelse af det pantsikrede beløb, at afgiftsfritagelsen i tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 1, 2. pkt., har kunnet anvendes ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på eksisterende pantebreve.

Der har således ikke været [tilstrækkelig] klarhed over den gældende retstilstand.

2.10.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
Skatteministeriet vurderer, at der er behov for at tilpasse tinglysningsafgiftslovens § 5 a, så det fremover fremgår tydeligt, at reglerne om overførsel af afgift i tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 1, 2. pkt., også kan anvendes ved tinglysning af forhøjelse af det pantsikrede beløb på eksisterende pantebreve i fast ejendom eller andel i en andelsboligforening.

Det foreslås således at tilpasse tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 5 og 6.

Med det foreslåede vil det fremover fremgå af tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 6, at fritagelsen i § 5 a, stk. 1, 2. pkt., finder anvendelse ved tinglysning af forhøjelse af det pantsikrede beløb på eksisterende pantebreve i fast ejendom eller i en andel i en andelsboligforening under de betingelser, som gælder for fritagelsen.

Fritagelsen vil ikke gælde, hvis det hidtidige pant (pantebrev 1) er tinglyst ved skadesløsbrev eller som retspant, jf. § 5 a, stk. 1, 3. pkt. Herudover vil afgiftsfritagelsen være betinget af, at 1) anmeldelsen til tinglysning af det nye pant sker inden aflysning af det tidligere pant, 2) det erklæres, at anmeldelsen til tinglysning af det nye pant sker på vilkår om aflysning af det tidligere pant, og 3) det tidligere pant er aflyst senest 1 år efter anmeldelsen til tinglysning af det nye pant, jf. § 5 a, stk. 2, nr. 1-3.

Reglerne i § 5 a, stk. 3-5, vil tilsvarende finde anvendelse. Konsekvenserne heraf er beskrevet i lovforslagets specielle bemærkninger til lovforslagets § 7.

I tillæg hertil foreslås det som en afledt konsekvens, at reglen om afgiftspantebreve i tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 5, også tilpasses, således at hvis forhøjelsen af hovedstolen (på pantebrev 2), jf. det i lovforslagets § 7, nr. 2, foreslåede, er mindre end den tinglyste hovedstol på det tidligere pant (pantebrev 1), vil differencen kunne anvendes som grundlag for afgiftsfritagelse ved en senere tinglysning af et pantebrev med pant i samme ejendom eller samme andel i en andelsboligforening. Dermed vil et eventuelt resterende ubenyttet afgiftsfritagelsesgrundlag på pantebrev 1 kunne omdannes til et afgiftspantebrev i medfør af reglerne i tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 5, og gemmes til brug for eventuel pantsætning på et senere tidspunkt.

For nærmere om den foreslåede ordning henvises til lovforslagets § 7, nr. 1 og 2, og bemærkningerne hertil.

Skatteministeriet vurderer herudover, at det vil være nødvendigt at give lovgivningen tilbagevirkende kraft til og med den 1. juli 2019. Dermed vil det fremgå, at tinglysninger af forhøjelse af hovedstolen på eksisterende pantebreve i fast ejendom eller i en andel i en andelsboligforening, som er foretaget i perioden fra og med den 1. juli 2019 til og med den 31. december 2025 er omfattet af fritagelsen. Det vil betyde, at de sager, som på nuværende tidspunkt er under behandling hos Skatteforvaltningen vedrørende dette spørgsmål, vil skulle afgøres på baggrund af det i lovforslagets § 7 foreslåede, jf. nedenfor og de specielle bemærkninger til lovforslagets § 7. Det foreslåede er alene af begunstigende karakter for borgere, virksomheder og frivilligt registrerede storkunder. Herudover vil borgere, virksomheder og frivilligt registrerede storkunder, som måtte have afholdt sig fra at anvende fritagelsen i tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 1, 2. pkt., ved tinglysning af forhøjelse af hovedstolen på eksisterende pantebreve i fast ejendom eller andel i en andelsboligforening kunne anmode om genoptagelse

eller godtgørelse af deres betalte tinglysningsafgift, hvis de havde et afgifts-fritagelsesgrundlag, der kunne være benyttet ved tinglysningen af forhøjel-sen.

For at sikre, at der kan anmodes om genoptagelse eller godtgørelse, uanset at den ordinære genoptagelsesfrist er udløbet foreslås det, at i sager, hvor der er tinglyst en forhøjelse af det pantsikrede beløb i perioden fra og med den 1. juli 2019 til og med den 30. juni 2023, er fristen i skatteforvaltnings-lovens § 31, stk. 2, den 30. juni 2026.

Det bemærkes, at det som udgangspunkt vil være en betingelse for anven-delse af afgiftsfritagelsen i § 5 a, stk. 1, 2. pkt., at det tidligere pant er aflyst senest 1 år efter anmeldelsen til tinglysning af det nye pant eller forhøjelsen, jf. § 5 a, stk. 2, nr. 3, og den foreslåede tilpasning af § 5 a, stk. 6. Der foreslås med lovforslaget indsat en overgangsbestemmelse, som skal suspendere denne frist, jf. lovforslagets § 8, stk. 13. Det foreslås, at fristen på 1 år først løber fra tidspunktet for, at der er truffet endelig afgørelse i genoptagelses-/godtgørelsessager omfattet af tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 6, som foreslået tilpasset med lovforslagets § 7, nr. 2, hvor der er tinglyst en forhø-jelse af det pantsikrede beløb i perioden fra og med den 1. juli 2019 til og med den 31. december 2025. Tilsvarende foreslås at gælde for genoptagel-ses- og godtgørelsessager, som allerede er under behandling hos Skattefor-valtningen. Det foreslås i den forbindelse, at hvis fristen i på 1 år ikke overholdes, vil fristen i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 1, for de afgiftstilsva-r og godtgørelser, som sagerne omhandler, mindst 1 år efter udløbet af den foreslåede frist i § 8, stk. 13, 1. og 2. pkt., på 1 år for aflysning af det tidligere pant.

For nærmere om overgangsreglerne henvises til lovforslagets § 8, stk. 11-14, og bemærkningerne hertil.

3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

3.1. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

3.1.1. Udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder (Udmøntning af dele af Aftale om Iværksætterpak-ken)

Lovforslagets del om udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, min-dre virksomheder skønnes med betydelig usikkerhed at medføre et årligt mindreprovenu på ca. 35 mio. kr. (2025-niveau) efter tilbageløb og adfærd, jf. tabel 3.1.1. Finansårsvirkningen skønnes at udgøre et mindreprovenu på

175 mio. kr. i 2026. Den større finansårsvirkning kan henføres til, at initiativet vurderes at medføre et skift i aflønning fra lønindkomst, der beskattes løbende, til medarbejderaktier, hvor skatten realiseres senere.

Det umiddelbare mindreprovenu for kommunerne skønnes således at udgøre ca. 115 mio. kr. årligt. De økonomiske konsekvenser for kommunerne udgøres af et fald i indkomstskatteprovenuet på ca. 135 mio. kr., der delvist modgås af en stigning i selskabsskatteprovenuet på ca. 20 mio. kr. Forslaget vil ikke have økonomiske konsekvenser for regionerne.

For så vidt angår den kommunale indkomstskat, får forslaget ingen umiddelbare økonomiske virkninger for kommunerne for indkomståret 2026, da det ikke indgår i det statsgaranterede udskrivningsgrundlag for 2026. I den forbindelse vil der, for så vidt angår indkomstskatterne for de kommuner, der har valgt at selvbudgettere deres udskrivningsgrundlag i 2026, ske en neutralisering af lovens virkning med afregning af de kommunale skatter vedrørende indkomståret 2026 i 2029.

Kommunernes andel af selskabsskatten afregnes tre år efter indkomståret, således at merprovenuet for f.eks. 2026 afregnes i 2029.

Tabel 3.1.1 Provenumæssige konsekvenser af at udvide mulighederne for tildeling af medarbejderaktier for nye, mindre virksomheder

Mio. kr. (2025-niveau)	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Varigt	Finansår 2026
Umiddelbar virkning	-	-60	-60	-60	-60	-60	-60	-175
Virkning efter tilbageløb	-	-45	-45	-45	-45	-45	-45	-
Virkning efter tilbageløb og adfærd	-	-35	-35	-35	-35	-35	-35	-
Umiddelbar virkning for kommunerne	-	-115	-115	-115	-115	-115	-	-

Anm.: Tal er afrundet til nærmeste 5 mio. kr.

3.1.2. Suspension og indfasning af CO₂-afgift for fiskeri (Udmøntning af visse dele af aftale om En ny kurs for dansk fiskeri)
Den del af lovforslaget, som angår suspensionen af CO₂-afgiften for fiskeriet fra 2026 til 2028 betyder, at det forventede provenu fra afgiften i perioden bortfalder. Ligeledes skønnes den reducerede afgiftssats i 2029 at reducere afgiftsprovenuet i 2029.

CO₂-afgiften for fiskeriet skønnes efter gældende regler at medføre et umiddelbart bortfald af provenu på 520 mio. kr. fra 2026-2028 og et provenu efter tilbageløb og adfærd på 205 mio. kr. Det umiddelbare provenu i 2029 skønnes at blive reduceret med 95 mio. kr., mens provenuet efter tilbageløb og adfærd skønnes at blive reduceret med 25 mio. kr.

Skøn er baseret på fiskeriets CO₂-udledning som lagt til grund i forbindelse med indførelsen af CO₂-afgiften ved *Aftale om grøn skattereform for industri mv. (2022)*, og som er den seneste fremskrivning, hvor der ikke er indregnet CO₂-reduktioner forbundet med CO₂-afgiften.

Det er lagt til grund, at suspensionen fra 2026 til 2028 vil neutralisere CO₂-reduktionerne forbundet med CO₂-afgiften for fiskeriet i perioden, og at CO₂-reduktionerne i 2029 ligeledes mindskes svarende til dette års afgiftsnedsættelse.

Med forslaget indføres en midlertidig skatteudgift, da suspensionen af CO₂-afgiften for fiskeriet udgør en afvigelse fra beskattningen af CO₂-udledninger i ikke-kvoteomfattede sektorer. Skatteudgiften udgør samlet set ca. 615 mio. kr. (2025-niveau) i perioden fra 2026 til 2029.

3.1.3. Momsfritagelse for uddannelse af børn og unge under 30 år
Den del af lovforslaget, der vedrører momsfritagelse for uddannelse af børn og unge, skønnes ikke at have provenumæssige konsekvenser, da uddannelse af børn og unge allerede ved gældende praksis er momsfritaget. Forslaget sikrer, at undervisning af børn og unge i overensstemmelse med momssystemdirektivets fortsat er momsfritaget, når Skatteforvaltningens ændring af praksis vedrørende momsfritagelse for undervisning træder i kraft.

3.1.4. Justering af momsreglerne om skibsudstyr
Denne del af lovforslaget skønnes ikke at have provenumæssige konsekvenser.

3.1.5. Ændring i momslovens fradragsregler
For så vidt forslaget om regulering af momsfradrag ved tvangsakkord skønnes der med betydelig usikkerhed et umiddelbart merprovenu på ca. 10 mio. kr. (2026-niveau) og ca. 5 mio. kr. efter tilbageløb og adfærd som følge af, at de omfattede virksomheder (ca. 10 virksomheder årligt) skal tilbagebetale den del af deres momsfradrag, som relaterer sig til den del af gælden, der bliver omfattet af tvangsakkorden. Det er forudsat, at det er virksomhedens kreditorer, der i sidste ende bærer udgiften til de nedsatte momsfradrag.

Den del af lovforslaget, der vedrører en justering af ordlyden af momslovens § 38, stk. 2, vurderes ikke at have økonomiske konsekvenser for det offentlige, idet der alene er tale om en sproglig ændring.

3.1.6. Særordningen for små virksomheder på momsområdet

Denne del af lovforslaget skønnes ikke at have provenumæssige konsekvenser.

3.1.7. Ændringer vedrørende harmoniseringsrenten for selskaber m.v.

Den del af lovforslaget, der vedrører harmoniseringsrenten for selskaber m.v., vurderes samlet set ikke at indebære nævneværdige økonomiske konsekvenser. Selskaber, der i forbindelse med en forhøjet skatteansættelse skal betale en restskat, vil dog typisk få tilskrevet renter i en kortere periode, hvilket isoleret set skønnes at indebære et beskedent tab af renteindtægter for staten. Parallelt hermed vil selskaber, der får tilbagebetalt overskydende skat som følge af en lavere skatteansættelse, få tilskrevet renter i en kortere periode, hvilket skønnes at indebære et beskedent merprovenu for staten. I begge situationer vil perioden for rentetilskrivning maksimalt kunne blive forkortet med op til ca. 1½ måned, men perioden vil dog typisk være kortere.

3.1.8. Ændringer vedrørende skattetillæg, der er pålagt selskaber m.v., med henblik på oversendelse til inddrivelse

Den del af lovforslaget, der vedrører skattetillæg, der er pålagt selskaber m.v., og foreslås med henblik på oversendelse til inddrivelse, vil understøtte Skatteforvaltningens inddrivelse af fordringer, hvilket vil trække i retning af et ikke kvantificerbart merprovenu.

3.1.9. Ændring i regel om arrest i indeståender i pengeinstitutter m.v. i tilfælde af svig

Den del af lovforslaget, der vedrører reglen om arrest i indeståender i pengeinstitutter m.v. i tilfælde af bl.a. svig, vil styrke Skatteforvaltningen mulighed for inddrivelse, hvilket vil trække i retning af et ikke kvantificerbart merprovenu.

3.1.10. Overførsel af tinglysningsafgift ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på eksisterende pantebreve

Den del af lovforslaget, der vedrører reglen om overførsel af tinglysningsafgift, vil ikke medføre nogle nævneværdige provenumæssige konsekvenser, idet antallet af påvirkede sager vurderes beskedent.

3.2. Implementeringskonsekvenser for det offentlige

Lovforslaget vurderes isoleret set at medføre administrative omkostninger for Skatteforvaltningen på 0,2 mio. kr. i 2025, 1,2 mio. kr. i 2026, 3,0 mio. kr. i 2027, 3,3 mio. kr. i 2028, 1,7 mio. kr. i 2029, 1,2 mio. kr. i 2030-2031, 0,7 mio. kr. i 2032 og 0,5 mio. kr. årligt og varigt fra og med 2033 til kom-

munikation, vejledning, kontrol, procesejeropgaver og udstedelse af nye fritagelsesbevillinger i Skattestyrelsen samt systemtilpasninger i Udviklings- og Forenklingsstyrelsen.

Lovforslaget vurderes ikke at have konsekvenser for kommuner og regioner.

Det er vurderingen, at lovforslaget i relevant omfang er udformet i overensstemmelse med de syv principper for digitaliseringsklar lovgivning. Det bemærkes, at bestemmelserne i lovforslaget er udarbejdet så enkelt og klart som muligt (princip nr. 1) og bl.a. med det formål i relevant omfang at muliggøre en automatisk sagsbehandling (princip nr. 3) med anvendelse af eksisterende systemunderstøttelse og -løsninger (princip nr. 6).

Det vurderes, at lovforslaget er teknologineutralt, og at det ikke indebærer nogen ny pligt til, at borgere og virksomheder skal kommunikere med offentlige myndigheder eller anvende selvbetjeningsløsninger (princip nr. 2).

Det vurderes, at princip nr. 3 om muliggørelse af automatisk sagsbehandling er iagttaget med forslaget om at afløse harmoniseringsrenten for selskaber m.v. med en på skattekontoen beregnet morarente. Derved vil Skatteforvaltningen undgå en manuel håndtering af problemet med ikke systemmæssigt at kunne adskille restskatter og harmoniseringsrenten, når disse sendes til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden.

Det vurderes, at princip nr. 5 om tryk og sikker databehandling er iagttaget, idet lovforslaget om at afløse harmoniseringsrenten for selskaber m.v. med en på skattekontoen beregnet morarente muliggør forenklet håndtering af data, og at flere processer kan understøttes maskinelt.

Det vurderes, at baggrunden for princip nr. 6 om anvendelse af offentlig infrastruktur er iagttaget i lovforslaget om at afløse harmoniseringsrenten for selskaber m.v. med en på skattekontoen beregnet morarente og lovforslaget om stiftelsestidspunktet for skattetillæg, der opkræves sammen med restskatter for selskaber m.v., da disse forslag muliggør en anvendelse af allerede eksisterende it-systemer.

Endelig vurderes det, at princip nr. 7 om forebyggelse af snyd og fejl er efterlevet, da lovforslaget om at afløse harmoniseringsrenten for selskaber m.v. med en på skattekontoen beregnet morarente og lovforslaget om stiftelsestidspunktet for skattetillæg, der opkræves sammen med restskatter for

selskaber m.v., netop skal forebygge fejl, der skyldes henholdsvis en sammenblanding af restskat og harmoniseringsrente og anvendelsen af en forkert stiftelsesdato for skattetillæg.

For så vidt angår initiativet om overførsel af tinglysningsafgift ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på eksisterende pantebreve er hensigten at gøre reglerne mere klare og enkle (princip 1 og 7). Tinglysningen af pant sker digitalt via Tinglysningsrettens it-systemer og den foreslåede tilpasning er understøttet af Tinglysningsrettens it-systemer (princip 2 og 6). Dermed vil hovedparten af sagerne blive behandlet via automatisk sagsbehandling (princip 3) og kun komme til manuel sagsbehandling, hvis der er behov for kontrol af afgiften mv.

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

4.1. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet m.v.

Den del af lovforslaget, der vedrører udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder, vurderes at bidrage til, at små og mellemstore vækst- og iværksættervirksomheder vil få bedre mulighed for at konkurrere på lige vilkår med større, veletablerede virksomheder om kvalificeret arbejdskraft.

Den del af lovforslaget, som angår suspensionen af CO₂-afgiften fra 2026 til 2028 og satsnedsættelsen i 2029, skønnes samlet set og baseret på fiskeriets CO₂-udledning som lagt til grund i forbindelse indførelsen af CO₂-afgiften at udgøre en lempelse for erhvervslivet på ca. 615 mio. kr. (2025-niveau).

Den del af lovforslaget, der vedrører momsfrigivelse af uddannelse af børn og unge under 30 år, skønnes ikke at have økonomiske konsekvenser for erhvervslivet. Det skyldes, at undervisning af børn og unge ved gældende praksis er fritaget for moms. Samtidig vil forslaget sikre, at undervisning af børn og unge fortsat er momsfrigivet, når Skatteforvaltningens praksisændring vedrørende momsfrigivelse for undervisning træder i kraft. Det indebærer, at de virksomheder, som i dag leverer momsfrigivet undervisning til børn og unge under 30 år, fortsat vil kunne levere disse ydelser momsfrit. F.eks. vil skoleskak eller danseundervisning til børn og unge fortsat kunne momsfritages.

Den del af lovforslaget, der vedrører harmoniseringsrenten, vil medføre, at selskaber, der skal betale restskat eller have tilbagebetalt overskydende skat som følge af en ændret skatteansættelse, vil få tilskrevet renter i en kortere periode end i dag. Dette vil medføre lavere renteudgifter for selskaber med

restskat, mens selskaber med overskydende skat vil få en mindre rentegodtgørelse end i dag. I begge tilfælde skønnes beløbet dog at være beskedent.

De øvrige elementer i lovforslaget vurderes ikke at have nævneværdige økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.

4.2. Administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

Den del af lovforslaget, der vedrører udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder vil indebære, at omfattede iværksættervirksomheder og startups vil kunne undgå udfordringer forbundet med behovet for at værdiansætte virksomheden for at bedømme om værdien af den ansattes aktieløn efter medarbejderaktieordningen holdes under grænsen på 50 pct. af årslønnen, idet den afskaffes.

Den del af lovforslaget, der vedrører uddannelse af børn og unge under 30 år, forventes at kunne medføre, at virksomhederne vil skulle tilpasse deres systemer, således at disse kan tage højde for alderen på modtageren af ydelser. Det vil herunder også skulle indgå i virksomhedens fastlæggelse af dens fradragsprocent, hvorledes virksomhedens modtagere af uddannelsesydelser demografisk fordeler sig.

Den del af lovforslaget, der vedrører skibsudstyr, forventes at medføre forenklinger for maritime virksomheder, idet de ikke vil skulle bruge ressourcer på at vurdere, om transaktioner vedrørende udstyr skal anses for at vedrøre fast eller nødvendigt udstyr.

De øvrige elementer i lovforslaget vurderes ikke at have nævneværdige administrative konsekvenser for erhvervslivet.

5. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslagets del om udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder vil indebære, at lønmodtagere i større grad får mulighed for at modtage indkomstskattefri aktieløn efter medarbejderaktieordningen. Derved vil eventuelle uhensigtsmæssigheder forbundet med skattebetaling, før aktierne eller optionerne sælges, i høj grad kunne undgås.

Lovforslagets øvrige dele vurderes ikke at have administrative konsekvenser for borgerne.

6. Klimamæssige konsekvenser

Lovforslaget skønnes samlet at medføre en merudledning på ca. 0,3 mio. ton CO₂ i perioden 2026-2029.

7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser

Lovforslaget vurderes ikke at have miljø- og naturmæssige konsekvenser.

8. Forholdet til EU-retten

Lovforslagets del om udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder vurderes at have statsstøtteretlige aspekter. Statsstøtteelementet består i, at der gives afkald på et skatteprovenu i kraft af fritagelsen for indkomstskat ved tildelingen af medarbejderaktierne mod aktieindkomstbeskatning, når aktierne afstås. Beskatningstidspunktet udskydes dermed for medarbejderen, og selskabet opnår samtidig en likviditetslettelse/-forskydning ved at få bedre muligheder for at aflønne på anden måde end kontantløn. Den gældende medarbejderaktieordning for nye, mindre virksomheder er godkendt som lovlig statsstøtte ved Europa-Kommissionens afgørelse af 7. oktober 2020 (SA.51552).

En udvidelse af ordningen vurderes at udgøre statsstøtte, fordi den er målrettet visse selskaber, som indirekte opnår en økonomisk fordel ved at kunne tilbyde mere fleksible og for de ansatte skattemæssigt fordelagtige aflønningspakker end konkurrenterne.

Formålet med støtten er at facilitere iværksætteri og vækst i små og mellemstore virksomheder, som ikke er veletablerede. Gode muligheder for at aflønne med medarbejderaktier er et vigtigt instrument til at tiltrække og fastholde medarbejdere i små og mellemstore vækstvirksomheder og i understøttelsen af iværksætteri.

Omfanget af støtten vil være begrænset af værnsregler, som skal sikre, at ordningen anvendes efter hensigten.

Støttemodtagere vil være små og mellemstore selskaber, som ikke er veletablerede på markedet. Disse selskaber er udvalgt, fordi markedet ikke effektivt sørger for, at kvalificeret arbejdskraft har tilstrækkeligt incitament til at søge eller opretholde ansættelse hos små og produktive/vækstende virksomheder, som har et behov for denne arbejdskraft for at udnytte deres vækstpotentiale. Små, nystartede virksomheder har ikke samme adgang til eksternt kapital som store, veletablerede virksomheder. Små og mellemstore virksomheder, som ikke er veletablerede, har af samme grund sværere ved at tilbyde en konkurrencedygtig løn og samme grad af jobsikkerhed. EU-Kommissionen har anerkendt, at denne arbejds- og kapitalmarkedsfejl påvirker små og mellemstore virksomheders bestræbelser på at rekruttere og fastholde nøglemedarbejdere, og det vurderes, at dette gør sig gældende i Danmark for små og mellemstore vækst- og iværksættervirksomheder, der

kan anvende den gældende medarbejderaktieordning for nye, mindre virksomheder, såvel som dem, der ikke kan.

Med en lempeligere beskatning af medarbejderaktier vil små og mellemstore vækst- og iværksættervirksomheder få bedre mulighed for at tilbyde nøglemedarbejdere delejerskab og dermed bedre mulighed for at tiltrække og fastholde dem.

Støttens negative påvirkning af konkurrence og samhandel vurderes at være begrænset. Større, veletablerede virksomheder har ikke samme rekrutterings- og fastholdelsesproblemer i forhold til at kunne tilbyde konkurrencedygtige aflønningspakker, og ordningen forventes ikke at formindske større virksomheders investeringslyst. Støtten til nyere, små og mellemstore virksomheder vil måske endda forøge konkurrencen på arbejdsmarkedet og hjælpe til mere effektiv matchning af arbejdskraft med produktive økonomiske aktiviteter blandt små og mellemstore iværksættere og vækstvirksomheder, som ikke er veletablerede.

Ændringerne af statsstøtteordningen vil skulle godkendes efter artikel 107, stk. 3, litra c, i Traktaten om den Europæiske Unions Funktionsmåde. Ændringerne gennemføres ikke, før Kommissionen har truffet beslutning om godkendelse, jf. artikel 108, stk. 3, i Traktaten om den Europæiske Unions Funktionsmåde.

Med lovforslagets del om suspension og indfasning af CO₂-afgift for fiskeriet foreslås der foretaget en ændring i CO₂-afgiftsloven. Energiafgifterne og CO₂-afgiften gennemfører energibeskatningsdirektivet. Derfor gælder energiafgiftslovene og CO₂-afgiftsloven for energiprodukter, der anvendes som motorbrændstof. Der gælder desuden fritagelser og godtgørelse for en række anvendelser af motorbrændstof i energiafgiftslovene og i CO₂-afgiftsloven i overensstemmelse med energibeskatningsdirektivet.

Indtil omlægningen den 1. januar 2025 var der stor lighed mellem fritagelse og godtgørelse af afgift for motorbrændstoffer anvendt til luft- og søfart i energiafgiftslovene og CO₂-afgiftsloven. Med omlægningen blev fritagelserne og godtgørelserne i CO₂-afgiftsloven dog ændret, så der fremover skulle betales CO₂-afgift af brændstoffet til bl.a. erhvervsmæssigt fiskeri.

Energibeskatningsdirektivets anvendelsesområde er, i overensstemmelse med Rådets direktiv (EU) 2020/262 af 19. december 2019 om den generelle ordning for punktafgifter (omarbejdning) som ændret senest ved Rådets direktiv (EU) 2022/543 af 5. april 2022, begrænset til det danske land- og søterritorium. Søterritoriet udgøres af ydre og indre territorialt farvand, hvor

det ydre territoriale farvand udadtil er begrænset til linjer trukket således, at afstanden fra ethvert punkt på disse linjer til det nærmeste punkt på basislinjen er 12 sømil.

Efter energibeskatningsdirektivets artikel 14, stk. 1, litra c, skal energiprodukter, der leveres til anvendelse som motorbrændstof med henblik på sejlads i EU-farvande (herunder fiskeri), bortset fra fritidsfartøjer, og elektricitet, der produceres om bord på et fartøj, fritages for energiafgift. Fritagelsen kan dog begrænses efter artikel 14, stk. 2, til international transport og transport inden for EU. CO₂-afgiftsloven gennemfører energibeskatningsdirektivet.

Indtil den 1. januar 2025 var udgangspunktet, at motorbrændstoffer til brug for luftfart og søfart skulle leveres med fuld CO₂-afgift. Der var dog en række fritagelser og godtgørelser, som medførte, at der ikke skulle svares CO₂-afgift af motorbrændstof anvendt til erhvervsmæssig luftfart og søfart herunder fiskeri.

Med de foreslåede ændringer vil der for motorbrændstoffer anvendt til erhvervsmæssigt fiskeri i årene 2026-2028 ikke skulle svares afgift.

Lovforslagets del om momsfrigivelse for uddannelse af børn og unge under 30 år har til formål at sikre fortsat momsfrigivelse af uddannelse af børn og unge, og samtidig sikres en korrekt implementering af momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i, i momsloven.

Justeringen af momsfrigivelserne for skibsudstyr, som foreslås, holdes inden for den EU-retlige ramme i momssystemdirektivets artikel 148, litra a-d.

Forslaget om at indføre regulering af momsfradrag i tilfælde af tvangsakkord følger af, at en pligt til regulering i et sådant tilfælde følger af dom i sagen C-396/16, T-2 under konkurs, fra EU-Domstolen.

Lovforslagets del om ændring af momslovens § 38, stk. 2, om uvedkommende formål har til formål at rette op på en uhensigtsmæssig ordlyd i momsloven, som følge af en dom fra EU-Domstolen.

Lovforslagets del om præcisering af særordningen for små virksomheder på momsområdet har til formål at sikre korrekt implementering af momssystemdirektivets artikel 288, stk. 1, litra b og c, som ændret ved SMV-direktivets artikel 1 og ændringsdirektivets artikel 2.

9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslag har i perioden fra den 25. august 2025 til den 22. september 2025 (28 dage) været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Biobrændselsfor-
eningen, Boligselskabernes Landsforening, Borger- og retssikkerhedsche-
fen i Skatteforvaltningen, Brancheforeningen for Aktive Ejere i Danmark,
Business Danmark, Centralorganisationen Søfart, CEPOS, Danmarks Fi-
skeriforening, Danmarks Idrætsforbund, Danmarks Lærerforening, Dan-
marks Motor Union, Danmarks Skibskredit, Danmarks Tankesports-For-
bund, Dansk Aktionærforening, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Auto-
mobil Sports Union, Dansk Døve-Idrætsforbund, Dansk Ejendomscredit,
Dansk Erhverv, Dansk Firmaidrætsforbund, Dansk Friskoleforening, Dansk
Galop, Dansk Handicap Idræts-Forbund, Dansk Iværksætterforening,
Dansk Musiker Forbund, Dansk Pokerforbund, Dansk Sejlunion, Dansk
Skoleidræt, Dansk Svæveflyver Union, Dansk Teknisk Lærerforbund,
Dansk Trav og Galop Union, Dansk Ungdoms Fællesråd, Danske Advoka-
ter, Danske Boligadvokater, Danske Erhvervsskoler, Danske Havne, Dan-
ske Maritime, Danske Produktionsskoler Lærerforening, Danske Rederier,
Danske Seniorer, Danske Shipping- og Havnevirkksomheder, Danske Skole-
elever, Danske Underviserorganisationers Samråd, Danske Universiteter,
DBU, DGI, DI, Digitaliseringsstyrelsen, Drivkraft Danmark, DTU, Efter-
skoleforeningen, Erhvervsstyrelsen – Område for Bedre Regulering (OBR),
FH - Fagbevægelsens Hovedorganisation, Finans Danmark, Finanssektorens
Arbejdsgiverforening, Foreningen af Lystbådehavne i Danmark, Fore-
ningen Danske Revisorer, Foreningen til Søfartens Fremme, Forsikring &
Pension, Forstanderkredsen for Produktionsskoler, Forældreorganisationen
Skole og Samfund, Frie Grundskolers Lærerforening, Friluftsrådet, FSR -
danske revisorer, Fællesrådet for Foreninger for Uddannelses- og Erhvervs-
vejledningen, Green Power Denmark, IT-Universitetet, Justitia, KFUM
Spejderne i Danmark, Kraka, Landbrug & Fødevarer, Landsskatteretten, Le-
derne Søfart, Lokale Pengeinstitutter, Produktionsskoleforeningen, Rektor-
kollegiet, Sammenslutningen af Mindre Erhvervsfartøjer, Skatteankefor-
valtningen, Skolelederforeningen, SMVdanmark, SRF Skattefaglig For-
ening, Styrelsen for Videregående Uddannelser, Sydslesvigs Danske Ung-
domsforeninger, Søfartsstyrelsen, Team Danmark,, Tinglysningssretten,
Ungdommens Uddannelsesvejledning og Ældre Sagen.

10. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/mindreudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør »Ingen«)	Negative konsekvenser/merudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør »Ingen«)
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	<p>Den del af lovforslaget, der vedrører regulering af momsfradrag ved tvangsakkord skønnes med betydelig usikkerhed at medføre et umiddelbart merprovenu på ca. 10 mio. kr. (2026-niveau) og ca. 5 mio. kr. efter tilbageløb og adfærd.</p> <p>Den del af lovforslaget, der vedrører harmoniseringsrenten for selskaber m.v., vurderes samlet set ikke at indebære nævneværdige økonomiske konsekvenser. Selskaber, der i forbindelse med en forhøjet skatteansættelse skal betale en restskat, vil dog typisk få tilskrevet renter i en kortere periode, hvilket isoleret set skønnes at indebære et beskedent tab af renteindtægter for staten. Parallelt hermed vil selskaber, der får tilbagebetalt overskydende skat som følge af en lavere skatteansættelse, få tilskrevet renter i en kortere periode, hvilket skønnes at indebære et beskedent merprovenu for staten. I begge situationer vil perioden for rentetilskrivning maksimalt kunne blive forkortet med op til ca. 1½ måned, men perioden vil dog typisk være kortere.</p> <p>Den del af lovforslaget, der vedrører skattetillæg, der er pålagt selskaber m.v., og foreslås med henblik på oversendelse til inddrivelse, vil un-</p>	<p>Lovforslagets del om udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder skønnes med betydelig usikkerhed at medføre et årligt mindreprovenu på ca. 35 mio. kr. (2025-niveau) efter tilbageløb og adfærd.</p> <p>Den del af lovforslaget, som angår suspensionen af CO₂-afgiften for fiskeriet fra 2026 til 2028 betyder, at det forventede provenu fra afgiften i perioden bortfalder. Ligeledes skønnes den reducerede afgiftssats i 2029 at reducere afgiftsprovenuet i 2029.</p> <p>CO₂-afgiften for fiskeriet skønnes efter gældende regler at medføre et umiddelbart provenu på 520 mio. kr. fra 2026-2028 og et provenu efter tilbageløb og adfærd på 205 mio. kr. Det umiddelbare provenu i 2029 skønnes at blive reduceret med 95 mio. kr., mens provenuet efter tilbageløb og adfærd skønnes at blive reduceret med 25 mio. kr.</p> <p>Skøn er baseret på fiskeriets CO₂-udledning som lagt til grund i forbindelse indførelsen af CO₂-afgiften ved <i>Aftale om grøn skattereform for industri mv. (2022)</i>, og som er den seneste fremskrivning, hvor der ikke er indregnet CO₂-reduktioner forbundet med CO₂-afgiften.</p>

UDKAST

	<p>derstøtte Skatteforvaltningens inddrivelse af fordringer, hvilket vil trække i retning af et ikke kvantificerbart merprovenu.</p> <p>Den del af lovforslaget, der vedrører reglen om arrest i indeståender i pengeinstitutter m.v. i tilfælde af bl.a. svig, vil styrke Skatteforvaltningen mulighed for inddrivelse, hvilket vil trække i retning af et ikke kvantificerbart merprovenu.</p>	<p>Det er lagt til grund, at suspensionen fra 2026 til 2028 vil neutralisere CO₂-reduktionerne forbundet med CO₂-afgiften for fiskeriet i perioden, og at CO₂-reduktionerne i 2029 ligeledes mindskes svarende til dette års afgiftsnedsættelse.</p> <p>Med forslaget indføres en midlertidig skatteudgift, da suspensionen af CO₂-afgiften for fiskeriet udgør en afvigelse fra beskatningen af CO₂-udledninger i ikke-kvoteomfattede sektorer. Skatteudgiften udgør samlet set ca. 615 mio. kr. (2025-niveau) i perioden fra 2026 til 2029.</p> <p>Den del af lovforslaget, der vedrører harmoniseringsrenten for selskaber m.v., vurderes samlet set ikke at indebære nævneværdige økonomiske konsekvenser. Selskaber, der i forbindelse med en forhøjet skatteansættelse skal betale en restskat, vil dog typisk få tilskrevet renter i en kortere periode, hvilket isoleret set skønnes at indebære et beskedent tab af renteindtægter for staten. Parallelt hermed vil selskaber, der får tilbagebetalt overskydende skat som følge af en lavere skatteansættelse, få tilskrevet renter i en kortere periode, hvilket skønnes at indebære et beskedent merprovenu for staten. I begge situationer vil perioden for rentetilskrivning maksimalt kunne blive forkortet med op til ca. 1½ måned, men perioden vil dog typisk være kortere.</p>
--	--	--

UDKAST

Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	<p>Lovforslaget vurderes isoleret set at medføre administrative omkostninger for Skatteforvaltningen på 0,2 mio. kr. i 2025, 1,2 mio. kr. i 2026, 3,0 mio. kr. i 2027, 3,3 mio. kr. i 2028, 1,7 mio. kr. i 2029, 1,2 mio. kr. i 2030-2031, 0,7 mio. kr. i 2032 og 0,5 mio. kr. årligt og varigt fra og med 2033 til kommunikation, vejledning, kontrol, procesejeropgaver og udstedelse af nye fritagelsesbevillinger i Skattestyrelsen samt systemtilpasninger i Udviklings- og Forenklingsstyrelsen.</p> <p>Lovforslaget vurderes ikke at have konsekvenser for kommuner og regioner.</p>
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	<p>Den del af lovforslaget som angår suspensionen af CO₂-afgiften fra 2026 til 2028 og satsnedsættelsen i 2029 skønnes samlet set og baseret på fiskeriets CO₂-udledning som lagt til grund i forbindelse indførelsen af CO₂-afgiften at udgøre en lempelse for erhvervslivet på ca. 615 mio. kr. (2025-niveau).</p> <p>De øvrige dele af lovforslaget vurderes ikke at have nævneværdige økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.</p>	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Lovforslagets del om udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder vil indebære, at omfattede iværksættervirksomheder og startups vil kunne undgå udfordringer forbundet med behovet for at værdiansætte virksomheden for at bedømme om værdien af den	Den del af lovforslaget, der vedrører uddannelse af børn og unge under 30 år, forventes at kunne medføre, at virksomhederne vil skulle tilpasse deres systemer, således at disse kan tage højde for alderen på modtageren af ydelsen.

UDKAST

	<p>ansattes aktieløn efter medarbejderaktieordningen holdes under grænsen på 50 pct. af årslønnen, idet den afskaffes.</p> <p>Den del af lovforslaget, det vedrører skibsudstyr, forventes at medføre forenklinger for maritime virksomheder, idet de ikke vil skulle bruge ressourcer på at vurdere, om transaktioner vedrørende udstyr skal anses for at vedrøre fast eller nødvendigt udstyr.</p>	
Administrative konsekvenser for borgerne	Lovforslagets del om udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder vil indebære, at flere lønmodtagere får mulighed for at modtage indkomstskattefri aktieløn efter medarbejderaktieordningen. Derved vil eventuelle uensigtsmæssigheder forbundet med skattebetaling, før aktierne eller optionerne sælges, i høj grad kunne undgås.	Ingen
Klimamæssige konsekvenser	Ingen	Lovforslaget skønnes samlet at medføre en merudledning på ca. 0,3 mio. ton CO ₂ i perioden 2026-2029.
Miljø- og naturmæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	<p>Lovforslagets del om udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder vurderes at have statsstøtteretlige aspekter, jf. nærmere pkt. 8.</p> <p>Med lovforslagets del om suspension og indfasning af CO₂-afgift for fiskeriet foretages, der en ændring i CO₂-afgiftsloven. Energiafgifterne og CO₂-afgiften gennemfører energibeskatningsdirektivet, jf. nærmere pkt. 8.</p>	

UDKAST

	<p>Lovforslaget om momsfritagelse for uddannelse af børn og unge under 30 år sikrer korrekt implementering af momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i, i momsloven.</p> <p>Justeringen af momsfritagelserne for skibsstyr, som foreslås, ligger inden for den EU-retlige ramme i momssystemdirektivets artikel 148, litra a-d.</p> <p>Forslaget om at indføre regulering af momsfradrag i tilfælde af tvangsakkord følger af en dom fra EU-Domstolen om, at der er pligt til at regulere fradraget i sådanne tilfælde.</p> <p>Lovforslagets del om ændring af momslovens fradragsregler i relation til uvedkommende formål har til formål at rette op på en uhensigtsmæssig ordlyd i momsloven, som følge af en dom fra EU-Domstolen.</p> <p>Lovforslaget om præcisering af særordningen for små virksomheder på momsområdet har til formål at sikre korrekt implementering af momssystemdirektivets artikel 288, stk. 1, litra b og c, som ændret ved SMV-direktivets artikel 1 og ændringsdirektivets artikel 2 i momsloven.</p>				
<p>Er i strid med de principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering (der i relevant omfang også gælder ved implementering af ikke-erhvervsrettet EU-regulering) (sæt X)</p>	<table> <tr> <td style="text-align: center;">Ja</td><td style="text-align: center;">Nej</td></tr> <tr> <td></td><td style="text-align: center;">X</td></tr> </table>	Ja	Nej		X
Ja	Nej				
	X				

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Det fremgår af ligningslovens § 7 P, stk. 1, at ansatte kan modtage medarbejderaktier, køberetter til aktier og tegningsretter til aktier som vederlag uden at medregne værdien heraf ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvis betingelserne i ligningslovens § 7 P, stk. 2, er opfyldt.

Skattefriheden er bl.a. betinget af, at værdien af vederlaget efter stk. 1 som udgangspunkt ikke i samme år overstiger 10 pct. af den ansattes årsløn på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, jf. ligningslovens § 7 P, stk. 2, nr. 2, 1. pkt. Er adgangen til at erhverve aktier, køberetter til aktier eller tegningsretter til aktier åben på lige vilkår for mindst 80 pct. af en kreds af selskabets ansatte, som fastlægges efter almene kriterier, kan værdien af vederlaget i samme år dog udgøre til og med 20 pct. af den ansattes årsløn på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, jf. § 7 P, stk. 2, nr. 2, 2. pkt. Antallet af ansatte i selskabet efter 2. pkt. opgøres på det tidspunkt, hvor adgangen til at erhverve aktierne, køberetterne til aktier eller tegningsretterne til aktier er åben for de ansatte. Endelig kan værdien af vederlaget efter stk. 1 i samme år for ansatte i visse nye, mindre virksomheder dog udgøre til og med 50 pct. af den ansattes årsløn på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, hvis betingelserne i stk. 7 tillige er opfyldt.

For en nærmere beskrivelse af gældende ret henvises til pkt. 2.1.1 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Det foreslås, at ligningslovens § 7 P, stk. 2, nr. 2, 4. pkt., affattes således, at udgør den ansattes årsløn på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, mindst 193.200 kr. (2010-niveau), og er betingelserne i stk. 7 tillige opfyldt, finder 1. og 2. pkt. ikke anvendelse.

Det foreslåede vil indebære, at der ikke vil være nogen øvre grænse for værdien af vederlag efter ligningslovens § 7 P, stk. 1, der kan modtages indkomstskattefrit, hvis den ansattes årsløn udgør et beløb på 253.100 kr. i 2025-niveau og betingelserne i ligningslovens § 7 P, stk. 7, tillige er opfyldt.

Beløbet svarer omtrentligt til 12 måneder med højeste dagpengesats, jf. § 47, stk. 1, i lov om arbejdsløshedsforsikring m.v.,

Højeste dagpengesats udgør i 2025 21.092 pr. måned, jf. vejledning nr. 10039 af 4. december 2024 om satser m.v. på arbejdsløshedsforsikringens område 2025. Det svarer til minimum 253.104 kr. årligt i 2025.

Nyaffattelsen indebærer desuden en præcisering af, at betingelserne i ligningslovens § 7 P, stk. 2, nr. 2, 1. og 2. pkt., ikke skal opfyldes, hvis bestemmelsen i 4. pkt. er opfyldt. Det betyder f.eks., at det ikke er krav, at adgangen til at erhverve aktier, køberetter til aktier eller tegningsretter til aktier er åben på lige vilkår for mindst 80 pct. af en kreds af selskabets ansatte, hvis betingelserne i det foreslåede § 7 P, stk. 2, nr. 2, 4. pkt., og stk. 7, er opfyldt.

Det foreslåede vil desuden indebære, at ansatte med en årsløn under den foreslåede beløbsgrænse i ligningslovens § 7 P, stk. 2, nr. 2, 4. pkt., uanset at arbejdsgiverselskabet opfylder betingelserne i ligningslovens § 7 P, stk. 7, alene vil kunne modtage vederlag omfattet af ligningslovens § 7 P udover 10 pct.-grænsen, jf. ligningslovens § 7 P, stk. 2, nr. 2, 1. pkt., hvis adgangen til at erhverve aktier, køberetter til aktier eller tegningsretter til aktier er åben på lige vilkår for mindst 80 pct. af en kreds selskabets ansatte, som fastlægges efter almene kriterier, jf. ligningslovens § 7 P, stk. 2, nr. 2, 2. pkt. Adgangen anses f.eks. for åben på vilkår, hvis de omfattede ansatte tilbydes samme procent af deres løn op til 20 pct. som indkomstskattefrit vederlag.

Det foreslåede skal endelig ses i sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 3-5, hvor visse grænseværdier for selskabet i ligningslovens § 7 P, stk. 7, foreslås ændret.

Til nr. 2

Det fremgår af ligningslovens § 7 P, stk. 2, nr. 2, at værdien af vederlaget i form af aktier, køberetter til aktier og tegningsretter til aktier, der kan modtages skattefrit efter ligningslovens § 7 P, stk. 1, ikke kan overstige en vis procent af årslønnen. Procentgrænsen udgør som udgangspunkt 10 pct. af den ansattes årsløn, jf. ligningslovens § 7 P, stk. 2, nr. 2, 1. pkt., men kan hvis visse nærmere kriterier er opfyldt udgøre 20 pct., jf. 2. pkt., eller 50 pct., jf. 4. pkt. For nærmere herom henvises til pkt. 2.1.1. i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Det fremgår af ligningslovens § 7 P, stk. 4, at vurderingen af, om betingelsen om en vis procent af årslønnen, jf. ligningslovens § 7 P, stk. 2, nr. 2, er

opfyldt, som udgangspunkt foretages ud fra vederlagets værdi på det tidspunkt, hvor den faktiske udnyttelseskurs for købe- eller tegningsretterne henholdsvis den faktiske købskurs for aktierne foreligger. Vurderingen foretages dog senest på det tidspunkt, hvor den ansatte erhverver ubetinget ret til den modtagne aktie eller købe- eller tegningsret. Vederlagets værdi sammenholdes med årslønnen på det tidspunkt, hvor aftalen indgås.

Erhverver den ansatte ubetinget ret til en købe- eller tegningsret før det tidspunkt, hvor den faktiske udnyttelseskurs foreligger, kan den ansatte dog vælge, at vurderingen skal foretages ud fra vederlagets værdi på det tidspunkt, hvor den faktiske udnyttelseskurs foreligger, og årslønnen på det tidspunkt, hvor aftalen er indgået, jf. ligningslovens § 7 P, stk. 5.

Er udnyttelseskursen for en købe- eller tegningsret fastsat som en fast procentdel af markedskursen for aktien ved begyndelsen henholdsvis afslutningen af en nærmere bestemt periode, skal vurderingen foretages ud fra vederlagets værdi ved begyndelsen af perioden, hvis udnyttelseskursen er en procentdel af kursen denne dag, henholdsvis ved afslutningen af perioden, hvis udnyttelseskursen er en procentdel af kursen denne dag. Foretages vurderingen ud fra vederlagets værdi på det tidspunkt, hvor den faktiske udnyttelseskurs for købe- eller tegningsretter henholdsvis den faktiske købskurs for aktier foreligger, og overstiger værdien procentgrænsen af årslønnen som nævnt i stk. 2, nr. 2, på det tidspunkt, hvor aftalen er indgået, mens retserhvervelsen sker i 2 eller flere år, kan den ansatte fordele den samlede værdi af vederlaget på de år, hvori retserhvervelsen af vederlaget sker.

Det foreslås i ligningslovens § 7 P, stk. 4, efter »stk. 2, nr. 2,« at indsætte »1. og 2. pkt.,«.

Det foreslåede vil ikke ændre, hvornår vurderingen af, om betingelsen om en vis procentgrænse af årslønnen i ligningslovens § 7 P, stk. 2, nr. 2, er opfyldt, skal foretages efter ligningslovens § 7 P, stk. 4 og 5.

Til nr. 3

Efter medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder kan ansatte i samme år som indkomstskattefrit vederlag modtage aktier, køberetter til aktier og tegningsretter til aktier til en værdi svarende til 50 pct. af årslønnen på det tidspunkt, hvor aftalen indgås. Som betingelse for at anvende ordningen gælder en række kriterier.

For det første kan ordningen kun anvendes af selskaber, som på aftaletidspunktet ikke har haft mere end 50 ansatte i et af de to seneste opgjorte årsregnskaber.

For det andet kan ordningen kun anvendes af selskaber, der på aftaletidspunktet i et af de to seneste opgjorte årsregnskaber har haft en nettoomsætning eller en balancesum, der ikke var over 15 mio. kr. Selskabet opfylder således betingelsen, hvis enten nettoomsætningen eller balancesummen i et af de på aftaletidspunktet seneste to årsregnskaber var under 15 mio. kr.

Opgørelsen af antal ansatte, nettoomsætning og balancesum skal følge reglerne for årsregnskabsaflæggelsen. Hvis selskabet på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, i et eller begge af de to seneste regnskabsår har indgået i en koncern, skal opgørelsen i det eller de pågældende regnskabsår ske for koncernen som helhed.

For det tredje er ordningens anvendelsesområde begrænset til selskaber, der har været aktive på et marked i mindre end 5 år før kalenderåret, hvor aftalen indgås, idet formålet er at målrette ordningen til selskaber, som for nylig er påbegyndt erhvervsmæssig aktivitet, uanset om de måtte være stiftet på et tidligere tidspunkt.

Et selskab, der har været modtagende selskab i en skattefri omstrukturering, anses for at have været aktivt i mindst 5 år, hvis det indskydende selskab i omstruktureringen har været aktivt i mindst 5 år før året for aftaleindgåelsen. I en situation, hvor aktiver har indgået i flere successive skattefri omstruktureringer, bedømmes alderskravet i forhold til det selskab, der som det første indskød de pågældende aktiver i en skattefri omstrukturering. Denne betingelse har til formål at modvirke, at eksisterende, ældre aktiviteter overføres skattefrit til et yngre eller nystiftet selskab for at blive omfattet af ordningen.

Det foreslås i ligningslovens § 7 P, stk. 7, nr. 1, 1. pkt., at ændre »50« til »150«.

Det foreslåede vil indebære, at ordningen kun kan anvendes af selskaber, som på aftaletidspunktet ikke har haft mere end 150 ansatte i et af de to seneste opgjorte årsregnskaber. Det foreslåede vil ikke ændre opgørelsesmetoden.

Til nr. 4

Efter medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder kan ansatte i samme år som indkomstskattefrit vederlag modtage aktier, køberetter til aktier og tegningsretter til aktier til en værdi svarende til 50 pct. af årslønnen på det tidspunkt, hvor aftalen indgås. Som betingelse for at anvende ordningen gælder en række kriterier.

Det følger af ligningslovens § 7 P, stk. 7, nr. 2, at ordningen kun kan anvendes af selskaber, der på aftaletidspunktet i et af de to seneste opgjorte årsregnskaber har haft en nettoomsætning eller en balancesum, der ikke var over 15 mio. kr. Selskabet opfylder således betingelsen, hvis enten nettoomsætningen eller balancesummen i et af de på aftaletidspunktet seneste to årsregnskaber var under 15 mio. kr.

Opgørelsen af nettoomsætning og balancesum skal følge reglerne for årsregnskabsaflæggelsen. Hvis selskabet på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, i et eller begge af de to seneste regnskabsår har indgået i en koncern, skal opgørelsen i det eller de pågældende regnskabsår ske for koncernen som helhed.

Det foreslås i ligningslovens § 7 P, stk. 7, nr. 2, 1. pkt., at ændre »15« til »200«.

Det foreslåede vil indebære, at ordningen kun vil kunne anvendes af selskaber, der på aftaletidspunktet i et af de to seneste opgjorte årsregnskaber har haft en nettoomsætning eller en balancesum, der ikke var over 200 mio. kr. Det foreslåede vil ikke ændre opgørelsesmetoden.

Til nr. 5

Efter medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder kan ansatte i samme år som indkomstskattefrit vederlag modtage aktier, køberetter til aktier og tegningsretter til aktier til en værdi svarende til 50 pct. af årslønnen på det tidspunkt, hvor aftalen indgås. Som betingelse for at anvende ordningen gælder en række kriterier.

Det følger af ligningslovens § 7 P, stk. 7, nr. 3, at ordningens anvendelsesområde er begrænset til selskaber, der har været aktive på et marked i mindre end 5 år før kalenderåret, hvor aftalen indgås, idet formålet er at målrette ordningen til selskaber, som for nylig er påbegyndt erhvervsmæssig aktivitet, uanset om de måtte være stiftet på et tidligere tidspunkt.

Et selskab, der har været modtagende selskab i en skattefri omstrukturering, anses for at have været aktivt i mindst 5 år, hvis det indskydende selskab i

omstruktureringen har været aktivt i mindst 5 år før året for aftaleindgåelsen. I en situation, hvor aktiver har indgået i flere successive skattefri omstruktureringer, bedømmes alderskravet i forhold til det selskab, der som det første indskød de pågældende aktiver i en skattefri omstrukturering. Denne betingelse har til formål at modvirke, at eksisterende, ældre aktiviteter overføres skattefrit til et yngre eller nystiftet selskab for at blive omfattet af ordningen.

Det foreslås i ligningslovens § 7 P, stk. 7, nr. 3, 1. og 3. pkt., at ændre »5« til »10«.

Det foreslåede vil indebære, at ordningens anvendelsesområde begrænses til selskaber, der har været aktive på et marked i mindre end 10 år før kalenderåret, hvor aftalen indgås. Det foreslåede vil ikke ændre opgørelsesmetoden.

Til § 2

Til nr. 1

Det følger af CO₂-afgiftslovens § 1, at der svares CO₂-afgift m.v. til statskassen af varer, der er afgiftspligtige efter

1) lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v., bortset fra bioolier m.v. og metanol omfattet af den nævnte lovs § 1, stk. 1, nr. 20 og 21, såfremt metanolen er af ikke syntetisk oprindelse,

2) lov om afgift af stenkul, brunkul og koks m.v.,

3) lov om afgift af naturgas og bygas m.v., bortset fra gas omfattet af lovens § 1, stk. 1, 2. pkt.

Efter CO₂-afgiftslovens § 3 skal virksomheder, der skal registreres efter mineralolieafgiftsloven, kulafgiftsloven og gasafgiftsloven, samt virksomheder, som forbruger biogas, der anvendes til motorbrændstof i stationære stempelmotoranlæg med indfyret effekt på over 1.000 kW, registreres hos Skatteforvaltningen for CO₂-afgift.

Efter mineralolieafgiftsloven, kulafgiftsloven og gasafgiftsloven er udgangspunktet, at der betales afgift ved energiproduktets overgang til forbrug, jf. mineralolieafgiftslovens § 2 og gasafgiftslovens § 1. Der betales derfor som udgangspunkt også CO₂-afgift ved energiproduktets overgang til forbrug.

CO₂-afgiftslovens §§ 5 og 6 regulerer opgørelse af den CO₂-afgiftspligtige mængde og fradrag i den afgiftspligtige mængde. Efter CO₂-afgiftslovens § 6, stk. 1, nr. 3, fradrages ved opgørelsen af den afgiftspligtige mængde efter § 5 varer, der fritages for afgift efter § 7.

Det følger af § 8, nr. 3, at virksomheder, der ikke er registreret efter § 3, i samme omfang som fastsat i mineralolieafgiftslovens § 10 og kulafgiftslovens § 7, stk. 4, af Skatteforvaltningen kan meddele bevilling til afgiftsgodtgørelse for leverancer af afgiftspligtige varer, der fritages for afgift efter CO₂-afgiftslovens § 7.

Det fremgår af CO₂-afgiftslovens § 7, stk. 1, nr. 1, at visse CO₂-afgiftspligtige brændsler, der leveres fra en registreret virksomhed eller en virksomhed, der har bevilling til afgiftsgodtgørelse, jf. § 8, til brug om bord på skibe i udenrigsfart og jetfuel til brug i luftfartøjer, der anvendes erhvervsmæssigt, er fritaget for CO₂-afgift.

De afgiftspligtige brændsler, der er omfattet af afgiftsfritagelse efter CO₂-afgiftslovens § 7, stk. 1, nr. 1, er dem, der fremgår af § 2, stk. 1, nr. 1-4, 8-10, 13, 15 og 18, og tilsvarende afgiftspligtige varer efter § 2, stk. 1, nr. 19. Det omfatter gas og dieselolie, herunder med iblandet biobrændstof på 6,8 pct., fuelolie, fyringstjære, petroleum, autogas i form af LPG, anden flaskegas i form af LPG, gas bortset fra LPG, der fremkommer ved raffinering af mineralsk olie i form af raffinaderigas, benzin, herunder med iblandet biobrændstoffer på 4,8 pct. eller 9,8 pct., smøreolie og lign. under positionerne 27.10, dog undtaget 27.10.19.85 og offsetprocesolier, der er omfattet af 27.10.19.99, 34.03.19, 34.03.99 og 38.19 i EU's Kombinerede Nomenklatur, og karburatorvæske og varer omfattet af § 1, stk. 1, for hvilke der ikke er fastsat en sats i § 1, stk. 1, nr. 1-18.

Det følger således af § 7, stk. 1, nr. 1, at der ikke skal betales CO₂-afgift af disse afgiftspligtige brændsler, når de leveres fra en virksomhed registreret efter § 3 eller fra en virksomhed, der har bevilling til afgiftsgodtgørelse efter § 8, til brug for en række oplyste formål.

Indtil den 1. januar 2025 var visse CO₂-afgiftspligtige brændsler, der leveres fra en registreret virksomhed eller en virksomhed, der har bevilling til afgiftsgodtgørelse, jf. § 8, til brug om bord på fiskerfartøjer med en bruttotonnage på 5 t og derover eller en bruttoregistertonnage på 5 t og derover også fritaget for CO₂-afgift. Med lov nr. 637 af 11. juni 2024 blev denne fritagelse dog ophævet, og der har således skullet betales CO₂-afgift af brændstof anvendt til fiskerfartøjer.

Det foreslås i § 7, stk. 1, nr. 1, at efter »18,« indsættes »og«, og efter »skibe i udenrigsfart« indsættes »og for perioden fra og med den 1. januar 2026 til og med den 31. december 2028 til brug ombord på fiskerfartøjer med en bruttotonnage på 5 t og derover eller en bruttoregistertonnage på 5 t og derover, dog bortset fra lystfartøjer«.

Ændringen medfører, at CO₂-afgiftsfritagelsen i § 7, stk. 1, nr. 1, udvides til også at omfatte leverancer af varer omfattet af § 2, stk. 1, nr. 1-4, 8-10, 13, 15 og 18, og tilsvarende afgiftspligtige varer efter § 2, stk. 1, nr. 19, fra virksomheder registreret efter § 3 eller med bevilling efter § 8 til brug om bord på erhvervsmæssige fiskerfartøjer for perioden fra og med den 1. januar 2026 til og med den 31. december 2028.

Leverancer af brændstof til fiskerfartøjer med en bruttotonnage på 5 t og derover eller en bruttoregistertonnage på 5 t og derover vil dermed være fritaget for CO₂-afgift i 2026-2028. Fra 2029 vil der dog ikke kunne leveres brændstof afgiftsfrit til brug om bord på disse fiskerfartøjer.

Udvidelsen af afgiftsfritagelsen for fiskerfartøjer medfører, at registrerede virksomheder og virksomheder, der har bevilling til afgiftsgodtgørelse efter § 8, i perioden 2026-2028, vil kunne levere varer, der er omfattet af § 2, stk. 1, nr. 1-4, 8-10, 13, 15 og 18, og tilsvarende afgiftspligtige varer efter § 2, stk. 1, nr. 19, afgiftsfrit til brug om bord på fiskerfartøjer til brug om bord på fiskerfartøjer med en bruttotonnage på 5 t og derover eller en bruttoregistertonnage på 5 t og derover, dog bortset fra lystfartøjer.

Dermed vil registrerede virksomheder og virksomheder, der har bevilling til afgiftsgodtgørelse efter § 8, fremover skulle sikre dokumentation m.v. for, at de afgiftsfrie leverancer sker til brug om bord på erhvervsmæssige fiskerfartøjer med en bruttotonnage på 5 t og derover eller en bruttoregistertonnage på 5 t og derover.

Virksomheder med fiskerfartøjer, der skal modtage de afgiftsfrie leverancer, vil først skulle opnå en fritagelsesbevilling fra Skatteforvaltningen, førend der kan leveres afgiftsfrit.

Ændringen for så vidt angår fiskerfartøjer skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 2, hvor det foreslås, at tilbagebetalingen af afgift efter § 9 e ændres, så tilbagebetaling af afgiften af brændstof anvendt til erhvervsmæssige fiskerfartøjer ikke reduceres i 2026-2028, og at tilbagebetalingen reduceres, så der betales 375 kr. pr. ton CO₂ (2022-niveau) i 2029. Dermed kan virksomheder med fiskerfartøjer med en bruttotonnage på 5 t og derover

eller en bruttoregistertonnage på 5 t og derover enten få leveret brændstoffet afgiftsfrit eller anmode om godtgørelse i 2026-2028.

Til nr. 2

Af CO₂-afgiftslovens § 2, stk. 1 og 2, fremgår afgiftssatserne for afgiftspligtige energiprodukter, herunder for rene energiprodukter og blandinger af forskellige energiprodukter. Afgiftssatserne er fastlagt på grundlag af energiprodukternes CO₂-indhold og er balanceret omkring en afgiftssats på 750 kr. pr. ton CO₂ (2022-niveau) for varerne ved dagtemperatur (8° C). Afgiftssatserne i stk. 1 og 2 reguleres efter mineralolieafgiftslovens § 32 a, jf. CO₂-afgiftslovens § 2, stk. 7, 1. pkt. I 2025 udgør satsen dermed 851,8 kr. pr. ton CO₂ (2025-niveau).

Efter CO₂-afgiftslovens § 9 e, stk. 1, 1. pkt., kan momsregistrerede virksomheder for perioden 2025-2029 få tilbagebetalt en del af CO₂-afgiften af afgiftspligtige varer og varme, når varerne anvendes til procesformål som defineret i energiafgiftslovene.

Efter § 9 e, stk. 2, 1. pkt., kan momsregistrerede virksomheder for perioden 2025-2029 få tilbagebetalt en del af CO₂-afgiften af afgiftspligtige varer, der ikke er omfattet af § 9 a, stk. 2, når varerne anvendes til brug for indenrigs-erhvervsflyvninger, indenrigsfærgefart og erhvervsmæssigt fiskeri. Det følger af § 9 e, stk. 2, 2. og 3. pkt., at det samme gælder virksomheder, der ikke er momsregistreret, og som har en bevilling fra Skatteforvaltningen om afgiftsgodtgørelse. Efter § 9 e, stk. 2, 2. pkt., gælder det samme for virksomheder, der ikke er momsregistreret, og som har en bevilling, jf. § 9 e, stk. 2, 3. pkt. Efter § 9 e, stk. 2, 3. pkt., kan virksomheder omfattet af 2. pkt., der anvender afgiftspligtige varer til formål nævnt i 1. pkt., anmode Skatteforvaltningen om bevilling til afgiftsgodtgørelse.

Efter § 9 e, stk. 3, skal tilbagebetalingen efter stk. 1 og 2 reduceres med satsen efter § 2 ganget med 350/750 i 2025, med 430/750 i 2026, med 510/750 i 2027, med 590/750 i 2028 og med 670/750 i 2029.

Tilbagebetalingen efter stk. 1 og 2 reduceres dermed med 350/750 i 2025, med 430/750 i 2026, med 510/750 i 2027, med 590/750 i 2028 og med 670/750 i 2029 i forhold til satsen efter § 2. I 2030 reduceres tilbagebetalingen ikke.

Afgiften for procesformål indfases fra 2025 til 2029 og være fuldt indfaset fra 2030. Godtgørelsen udgør dermed 400 kr. pr. ton CO₂ i 2025, 320 kr. pr. ton CO₂ i 2026, 240 kr. pr. ton CO₂ i 2017, 160 kr. pr. ton CO₂ i 2018 og 80

kr. pr. ton CO₂ i 2029 i forhold til den almindelige afgift efter CO₂-afgiftslovens § 2, som udgør 750 kr. pr. ton CO₂ (2022-niveau). Satsen efter § 2 indekseres.

Efter § 9 e, stk. 4, 1. pkt., skal virksomheden til dokumentation af tilbagebetalingsbeløbet efter stk. 1 og 2 kunne fremlægge fakturaer eller særskilte opgørelser, der kan danne grundlag for opgørelsen af tilbagebetalingsbeløbet og for, at varer, for hvilke der er ydet tilbagebetaling efter reglerne i mineralolieafgiftslovens § 11, stk. 2, 1. pkt., eller gasafgiftslovens § 10, stk. 2, 1. pkt., ikke er anvendt som motorbrændstof. Efter 2. pkt. finder gasafgiftslovens § 11, stk. 2 og 3, tilsvarende anvendelse.

Efter § 9 e, stk. 5, kan skatteministeren fastsætte regler for opgørelsen af afgift af energiforbrug efter denne lov, der er tilbagebetalingsberettiget efter reglerne i mineralolieafgiftslovens § 11, stk. 3, gasafgiftslovens § 10, stk. 3, eller kulafgiftslovens § 9, stk. 9, jf. stk. 1, og bestemmelser om dokumentation efter stk. 3.

Det foreslås i CO₂-afgiftslovens § 9 e, stk. 3, efter 1. pkt. at indsætte som nyt punktum:

»Ved brug af varerne til erhvervsmæssigt fiskeri reduceres tilbagebetalingen efter stk. 2 dog ikke for perioden fra og med den 1. januar 2026 til og med den 31. december 2028, og for perioden fra og med den 1. januar 2029 til og med den 31. december 2029 reduceres tilbagebetalingen efter stk. 2 med afgiften efter eventuel tilbagebetaling efter § 9 f ganget med 375/750.«

Det foreslåede § 9 e, stk. 3, 2. pkt., vil for fiskerfartøjer medføre, at godtgørelsen af afgift af varer ikke reduceres i 2026-2028, og at afgiften reduceres med satsen i § 2 efter eventuel tilbagebetaling efter § 9 f ganget med 375/750 i 2029.

Det medfører, at der i 2026-2028 kan ske fuld tilbagebetalingen af afgift for varer anvendt til erhvervsmæssigt fiskeri, mens der i 2029 skal betales 375 kr. pr. ton CO₂ (2022-niveau). Fra 2030 skal der for erhvervsmæssigt fiskeri betales 750 kr. pr. ton CO₂ (2022-niveau).

Ændringen skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 1, hvor det foreslås, at leverancer af brændstof anvendt til brug om bord på fiskerfartøjer med en bruttotonnage på 5 t og derover eller en bruttoregistertonnage på 5 t og derover fritages for CO₂-afgift i perioden 2026-2028.

Til § 3

Til nr. 1

Efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt., er skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil, momsfrigaget. Momsfrigagelsen følger af momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i.

Fritaget for moms er endvidere privattimer givet af undervisere på skole- eller universitetsniveau, jf. § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt. Momsfrigagelsen følger af momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra j.

Fritagelsen efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt., omfatter ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner, jf. § 13, stk. 1, nr. 3, 3. pkt. Bestemmelsen implementerer betingelsen i momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i, om, at undervisningen skal præsteres af offentligretlige organer eller andre organer, der er anerkendt som havende tilsvarende formål.

Det er administrativ praksis, at momsfrigagelsen af »anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning« efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt., forudsætter, at undervisningen overordnet set har samme karakter som den undervisning, der udbydes på momsfrigitte skoler eller universiteter.

Der opstilles i praksis en række betingelser, som skal opfyldes, før undervisning, der har karakter af skolemæssig undervisning, kan momsfrigages, herunder at der skal foreligge et lærer-elev-forhold, at der skal undervises i et fag eller et nærmere afgrænset emne, at undervisningen skal have indhold og niveau svarende til, hvad der udbydes på momsfrigitte skoler eller universiteter, og at der skal foreligge et væsentligt element af undervisning.

I henhold til gældende praksis omfatter momsfrigagelsen af anden undervisning, der har karakter af skolemæssig undervisning, bl.a. undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning.

EU-Domstolen har imidlertid i en række afgørelser i sagerne C-449/17, A&G Fahrschul, C-47/19, HA, og C-373/19, Dubrovin & Tröger Aquatics, opstillet en række betingelser i relation til momssystemdirektivets momsfritagelse af skole- og universitetsundervisning, som i henhold til hidtidig dansk praksis ikke har indgået i fortolkningen af momsfritagelsen, herunder fortolkningen af anden undervisning, der har karakter af skolemæssig undervisning.

For at kunne momsfritages skal skole- og universitetsundervisning i henhold til EU-Domstolens afgørelser i sig selv medføre en overførsel af viden og færdigheder vedrørende en bred og varieret mængde af emner, ligesom der skal ske en uddybning og udvikling af denne viden og disse færdigheder hos eleverne, efterhånden som de specialiserer sig inden for de forskellige dele af skolesystemet. Undervisningsaktiviteterne må herudover ikke være af ren rekreativ karakter, ligesom der tages sigte på at fritage en bestemt type uddannelsessystem, som er fælles i alle medlemsstaterne.

EU-Domstolens afgørelser vedrørte henholdsvis en køreskole, en surf- og sejlerskole og en svømmeskole. I alle tre tilfælde fandt EU-Domstolen, at der var tale om en for snæver eller specialiseret undervisning, som ikke kunne karakteriseres som en del af en bred overførsel af viden som led i skole- og universitetsundervisning.

Det vurderes, at EU-Domstolens afgørelser medfører en væsentlig ændring af den danske administrative praksis vedrørende momsfritagelsen af anden undervisning, der har karakter af skolemæssig undervisning, hvilket indebærer, at anvendelsesområdet for momsfritagelsen indskrænkes. Praksisændringen vurderes at indebære, at f.eks. undervisning i legemsøvelser og danse- og musikundervisning ikke vil kunne momsfritages.

Som konsekvens af EU-Domstolens afgørelser ændrer Skatteforvaltningen den administrative praksis på momsområdet for undervisning.

Momsfritagelsen i momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i, omfatter uddannelse af børn og unge, skole- og universitetsundervisning, faglig uddannelse eller omskoling samt levering af ydelser og varer med nær tilknytning hertil, som præsteres af offentligretlige organer med disse formål eller af andre organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som havende tilsvarende formål.

Det vurderes, at artikel 132, stk. 1, litra i, ikke er tilstrækkeligt implementeret i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, da momsloven i modsætning til momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i, ikke omfatter momsfrigivelse for uddannelse af børn og unge.

Det foreslås derfor, at i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt., ændres »Skoleundervisning« til »Uddannelse af børn og unge under 30 år, skoleundervisning«, og at »og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning,« udgår.

Det foreslåede betyder, at al uddannelse af børn og unge under 30 år som udgangspunkt vil være momsfrigaget. I den forbindelse skal uddannelse forstås bredt, således at al undervisning af børn og unge under 30 år, som efter hidtidig administrativ praksis har været momsfrigaget som anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, vil være omfattet af momsfrigagelsen af uddannelse af børn og unge.

Fritagelsen vil ikke omfatte undervisning, hvor det primære formål med undervisningen er at modtageren af undervisningsydelsen opnår – eller generhverver – certifikat til at kunne udøve en specifik aktivitet. Som eksempel herpå kan nævnes undervisning med henblik på, at modtageren opnår kørekort til f.eks. almindelig bil, samt undervisning med henblik på, at modtageren opnår speedbådsbevis, jagttegn m.v., som alle i dag er momsplichtige ydelser. Det vurderes, at disse former for undervisning ikke er sammenlignelige med undervisning i f.eks. legemsøvelser, musik og dans, og at momsplichten derfor er i overensstemmelse med det momsretlige neutralitetsprincip, der er til hinder for, at sammenlignelige varer eller tjenesteydelser, som konkurrerer indbyrdes, behandles forskelligt momsmæssigt.

Med forslaget vil undervisning i f.eks. legemsøvelser, musik, dans, drama, friluftsliv, skoleskak m.v. givet til børn og unge under 30 år være omfattet af momsfrigagelsen. Dette uanset om udbyderen driver sin virksomhed med gevinst for øje eller ej.

Aldersgrænsen på 30 år betyder i praksis, at såfremt et undervisningsforløb påbegyndes, mens eleven er 29 år, vil hele dette undervisningsforløb leveret til den pågældende elev være omfattet af momsfrigagelsen. Der tages her udgangspunkt i tidspunktet for den første undervisningslektion i forløbet.

Afgørelsen af, hvor langt et undervisningsforløb er, vil skulle tage udgangspunkt i en konkret vurdering af den sammenhæng, hvori undervisningen foregår.

Eksempelvis vil undervisning på musikskoler typisk være tilrettelagt således, at undervisningsforløbene tilrettelægges på baggrund af en fast undervisningsplan, som følger skoleåret. F.eks. vil en elev, som fylder 30 år i september, og hvor den første lektion i klaverspil er i august, kunne modtage momsfri undervisning i hele forløbet frem til, at undervisningen slutter i juni i det følgende år. Dette uanset, at betalingen for undervisningen måtte blive opkrævet kvartalsvis.

Er der derimod tale om undervisning, hvor lektionerne ikke har en nærmere sammenhæng, vil momsfrigørelsen af undervisningen ophøre ved udgangen af den betalingsperiode, hvori dagen, hvor eleven fylder 30 år, falder. En sådan betalingsperiode vil f.eks. være en måned eller et år alt afhængig af hvad der er typisk for den pågældende branche. Dette kunne f.eks. være holdundervisning uden undervisningsplan i et fitnesscenter, hvor der typisk betales per måned.

Forslaget skal sikre korrekt implementering af momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.3. i de almindelige bemærkninger til lovforslaget.

Til nr. 2

I henhold til momslovens § 34, stk. 1, nr. 7, er salg, ombygning, reparation, vedligeholdelse, befragtning og udlejning af skibe med en bruttotonnage eller en bruttoregistertonnage på 5 t eller derover, bortset fra lystfartøjer, og levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af disses faste udstyr momsfritaget, mens fradragsretten bibeholdes.

Begrebet fast udstyr i bestemmelsen er ikke nærmere defineret i momsloven. Efter administrativ praksis skal der ved vurderingen af, hvad der forstås ved skibes faste udstyr lægges vægt på, om udstyret er fast installeret, herunder om det er nødvendigt for fartøjets indretning og konstruktion. Som eksempel på fast udstyr kan nævnes skibets motor, navigationsudstyr og redningsbåde.

Begrebet fast udstyr giver i praksis anledning til afgrænsningsproblemer over for begrebet nødvendigt udstyr i § 34, stk. 1, nr. 8. Dertil kommer, at begrebet udstyr ikke genfindes i momssystemdirektivet.

Det foreslås, at i momslovens § 34, stk. 1, nr. 7, ændres »disses faste udstyr« til »genstande, herunder fiskegrej og smøreolie, der er indbygget i eller anvendes om bord på sådanne skibe«.

Det foreslåede betyder, at begrebet fast udstyr vil udgå af bestemmelsen og blive erstattet af begrebet genstande, herunder fiskegrej og smøreolie, der er indbygget i eller anvendes om bord på sådanne skibe.

Fiskegrej og smøreolie er efter gældende administrativ praksis omfattet af bestemmelsen. Den eksplicitte benævnelse af fiskegrej og smøreolie i bestemmelsens ordlyd vil sikre, at der ikke er tvivl om, hvorvidt leverancer af de pågældende varer vil være omfattet af bestemmelsen.

Den foreslåede justering af bestemmelsens ordlyd har til formål at skabe klarhed om retstilstanden. Det vurderes, at justeringen ikke vil indebære væsentlige indholdsmæssige ændringer.

Ændringen vil skulle ses i sammenhæng med de foreslåede ændringer i lovforslagets § 3, nr. 3 og 4, der ligeledes bl.a. omhandler leverancer til skibe.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.4. i de almindelige bemærkninger til lovforslaget.

Til nr. 3

I henhold til momslovens § 34, stk. 1, nr. 8, er nødvendigt udstyr, der leveres til brug om bord på skibe i udenrigsfart, bortset fra lystfartøjer, og ydelser, der præsteres for sådanne skibe og deres ladning fritaget for moms, mens fradragsretten bibeholdes.

Begrebet nødvendigt udstyr i bestemmelsen er ikke nærmere defineret i momsloven. Efter administrativ praksis omfatter begrebet både løst og fast udstyr, hvis udstyret er nødvendigt for et skib i udenrigsfartsdrift, herunder udførelsen af de opgaver, som skibet løser. I tillæg til en række varer af mere konkret karakter er også vand og elektricitet omfattet af momsfrigtagelsen.

Begrebet nødvendigt udstyr giver i praksis anledning til afgrænsningsproblemer over for begrebet fast udstyr i § 34, stk. 1, nr. 7. Dertil kommer, at begrebet udstyr ikke genfindes i momssystemdirektivet.

Det foreslås, at momslovens § 34, stk. 1, nr. 8, affattes således: »Levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af genstande omfattet af nr. 7 til

skibe i udenrigsfart, bortset fra lystfartøjer, samt ydelser der præsteres for sådanne skibe og deres ladning.«

Det foreslåede betyder, at for skibe i udenrigsfart, bortset fra lystfartøjer, vil momsfrigtagelsen for genstande i nr. 7 gælde tilsvarende, og der vil desuden fortsat være momsfrigtagelse for ydelser, der præsteres for at dække et direkte behov for skibe og deres ladning.

Efter ordlyden af nr. 8 er der fritagelse for nødvendigt udstyr, der leveres til brug om bord på skibe i udenrigsfart, bortset fra lystfartøjer. Det er ikke åbenbart, om der med denne formulering er tale om leverancer generelt, eller om det skal forstås som udelukkende levering og således ikke f.eks. udlejning, reparation og vedligeholdelse. Det følger af momssystemdirektivets artikel 148, litra c, at levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af genstande – herunder fiskegrej – der er indbygget i eller anvendes ved driften af fartøjer, som anvendes til sejlads i rum sø, jf. litra a, momsfritages af medlemslandene. Med den foreslåede lovændring vil det fremgå af ordlyden af momslovens § 34, stk. 1, nr. 8, at levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af de pågældende genstande vil være momsfritaget. Den foreslåede lovændring vil således indebære, at der ikke vil være tvivl om, hvilke leverancer der er omfattet af fritagelsen.

Ved afgørelsen af, om der er tale om udenrigsfart, vil der, lige som det er tilfældet efter gældende administrativ praksis, skulle skelnes mellem trafik internt i Danmark og mellem Danmark og udlandet. Ved udenrigsfart vil skulle forstås skibsfart, der overvejende finder sted mellem havne uden for det danske momsområde, som defineret i momsloven § 2 og skibsfart, der overvejende finder sted mellem en havn, der er beliggende inden for det danske momsområde, og havne, der er beliggende uden for dette område. Ved skibsfart med personbefordring anses sejlads, der overvejende finder sted mellem en havn, der ligger inden for det danske momsområde, og en anden defineret destination end en havn, der ligger uden for det danske momsområde, også for at være sejlads i udenrigsfart.

I forhold til de genstande, der vil være omfattet af momsfritagelsen, henvises til bemærkningerne til ændringen af momslovens § 34, stk. 1, nr. 7, da denne bestemmelse efter det foreslåede vil skulle gælde tilsvarende for skibe i udenrigsfart. Vand og elektricitet vil skulle indgå i § 34, stk. 1, nr. 9.

Ændringen vil skulle ses i sammenhæng med de foreslåede ændringer i lovforslagets § 3, nr. 2 og 4, som ligeledes bl.a. omhandler leverancer til skibe.

Den foreslåede justering af bestemmelsens ordlyd har til formål at skabe klarhed om retstilstanden. Det vurderes, at justeringen ikke vil indebære væsentlige indholdsmæssige ændringer i den praktiske anvendelse af reglen.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.4. i de almindelige bemærkninger til lovforslaget.

Til nr. 4

I henhold til momslovens § 34, stk. 1, nr. 9, er levering af varer bestemt som brændstof til skibe omfattet af nr. 8 og forsyninger, herunder proviant, til skibe til brug om bord eller til salg til passagerer m.v. i overensstemmelse med toldlovens regler fritaget for moms, mens fradragsretten bibeholdes.

Det foreslås at momslovens § 34, *stk. 1, nr. 9*, affattes således: »Leveringer af varer bestemt som brændstof samt elektricitet og vand til skibe i udenrigsfart, bortset fra lystfartøjer, og forsyninger, herunder proviant, til skibe til brug om bord og til salg til passagerer m.v. i overensstemmelse med toldlovens regler.«

Det foreslåede betyder, at levering af varer bestemt som brændstof samt elektricitet og vand til skibe i udenrigsfart, bortset fra lystfartøjer, vil være momsfrataget.

Det foreslåede indebærer, at der vil ske en justering af ordlyden i bestemmelsen, hvorved vand og elektricitet bliver nævnt som momsfratagne varer. Efter gældende ret er vand og elektricitet efter administrativ praksis nødvendigt udstyr efter momslovens § 34, stk. 1, nr. 8. Det foreslås med lovforslagets § 3, nr. 3, at indføre begrebet genstande. Vand og elektricitet vil ikke kunne rummes inden for dette begreb, hvorfor det vurderes hensigtsmæssigt at flytte fritagelsen af disse leverancer til nr. 9. Det foreslåede indebærer ikke nogen materiel ændring af gældende ret, idet anvendelsesområdet for fritagelsen af levering af vand og elektricitet vil være det samme efter nr. 9. Det foreslåede indebærer desuden, at det fremadrettet vil fremgå direkte af ordlyden af bestemmelsen, at anvendelsesområdet vil være »skibe i udenrigsfart, bortset fra lystfartøjer«. Der er tale om en sproglig justering.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.4. i de almindelige bemærkninger til lovforslaget.

Til nr. 5

Det følger af momslovens § 37, stk. 1, at virksomheder registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a ved opgørelsen af afgiftstilsvaret som indgående afgift, jf. § 56, stk. 3, kan fradrage afgiften efter momsloven for virksomhedens indkøb mv. af varer og ydelser, der udelukkende anvendes til brug for virksomhedens leverancer, som ikke er fritaget for afgift efter § 13, herunder leverancer udført i udlandet, jf. dog stk. 6 og 9.

Fradraget reguleres i de situationer, der fremgår af momslovens § 37, stk. 3 og 4, samt §§ 43 og 44. Fradraget reguleres desuden i overensstemmelse med en eventuel kreditnota modtaget af virksomheden, jf. momsbekendtgørelsens § 82 (bekendtgørelse nr. 1435 af 29. november 2023).

EU-Domstolen har i sag C-396/16, T-2 under konkurs, afsagt dom den 22. februar 2018 om regulering af momsfradrag i tilfælde af, at en skyldner opnår en tvangsakkord. Det fremgår af dommen, at en nedsættelse eller bortfald af en skyldners forpligtelser, der følger af en endelig godkendelse af en tvangsakkord, medfører, at der skal ske regulering af skyldnerens momsfradrag, idet der er tale om en situation omfattet af momssystemdirektivets artikel 185, stk. 1, og som ikke samtidig er udtryk for et tilfælde af en helt eller delvis ubetalt transaktion efter stk. 2, som ville kunne give mulighed for, at medlemslandene ikke udnytter denne mulighed for regulering af momsfradraget.

Momsloven indeholder ikke hjemmel til regulering af momsfradrag i den pågældende situation, og retsvirkningen af ovennævnte dom kan derfor ikke gennemføres inden for rammerne af dansk ret.

Det foreslås, at der i § 37 indsættes som *stk. 10* »Såfremt en virksomheds forpligtelser nedsættes eller bortfalder ved tvangsakkord, jf. konkurslovens § 10 a, stk. 1, 1. pkt., reguleres virksomhedens fradrag i overensstemmelse med nedsættelsen eller bortfaldet af disse.«

Det foreslåede vil indebære, at en virksomhed, som har forpligtelser i form af udestående regninger, som denne ikke kan betale, og som følge heraf opnår en tvangsakkord, hvorved disse forpligtelser nedsættes eller bortfalder, vil have pligt til at nedregulere sit momsfradrag i overensstemmelse hermed. Dette vil indebære, at momsfradrag, som virksomheden har taget, og der som følge af tvangsakkorden ikke længere vil afspejle en erlagt betaling, vil skulle nedreguleres i overensstemmelse med den procentvise nedsættelse af

den pågældende forpligtelse henholdsvis i overensstemmelse med bortfaldet af denne.

Lovændringen vil medføre, at dansk ret vil være i overensstemmelse med EU-Domstolens praksis om regulering af fradrag i tilfælde af tvangsakkord, som følger af dommen i sag C-396/16, T-2 under konkurs.

Til nr. 6

Det fremgår af momslovens § 38, stk. 2, at for varer og ydelser, som af en virksomhed registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a benyttes både til fradragsberettigede formål efter § 37 og til virksomheden uvedkommende formål, kan der udelukkende foretages fradrag for den del af afgiften, der skønsmæssigt svarer til de pågældende varers og ydelsers fradragsberettigede brug i den registreringspligtige virksomhed.

Momslovens § 38, stk. 1 og 2, fastsætter regler om delvis fradragsret for varer og ydelser, som anvendes i registreringspligtig virksomhed. Momslovens § 38, stk. 1, fastsætter fordelingen mellem den registreringspligtige og den ikke-registreringspligtige del af virksomheden, mens § 38, stk. 2, fastsætter fordelingen mellem på den ene side den registreringspligtige del af virksomheden og på den anden side alle aktiviteter, som falder uden for momslovens anvendelsesområde såsom myndighedsudøvelse og ikke-økonomisk virksomhed, og leverancer fra offentlige institutioner, der efter momslovens § 9 er undtaget fra momspligt.

Begrebet uvedkommende formål anvendes ligeledes i momslovens § 5, stk. 4 og 5. Begrebet har samme indhold efter § 5, stk. 4 og 5, henholdsvis § 38, stk. 2. Praksis om begrebet uvedkommende formål ændres i relation til § 5, stk. 4 og 5, ved et styresignal, som Skattestyrelsen sendte i offentlig høring den 26. juni 2025. Der vil fremadrettet i relation til § 5, stk. 4 og 5, skulle ske en konkret vurdering af, om den pågældende aktivitet er omfattet af begrebet uvedkommende formål.

Praksis vedrørende begrebet virksomheden uvedkommende formål i momslovens § 38, stk. 2, om fradragsbegrænsning ændres derimod ikke. Begrebet virksomheden uvedkommende formål i momslovens § 5, stk. 4 og 5, og begrebet virksomheden uvedkommende formål i momslovens § 38, stk. 2, vil derfor som følge af styresignalet have forskelligt indhold.

Det foreslås i momslovens § 38, *stk. 2*, at ændre »virksomheden uvedkommende formål« til »formål, der ikke vedrører virksomheden«. Formålet med ændringen er at tydeliggøre, at praksisændringen vedrørende begrebet

»virksomheden uvedkommende formål« i momslovens § 5, stk. 4 og 5, ikke berører momslovens § 38, stk. 2.

Det foreslåede indebærer en sproglig ændring af § 38, stk. 2, men der tilsigtes ikke nogen indholdsmæssig ændring af bestemmelsen.

Til nr. 7

I momslovens kapitel 17 a er der fastsat en regel i § 71 j om fastsættelsen af den årlige omsætning, jf. § 71 b, der benyttes som grundlag for anvendelse af momsfrigørelsestærsklerne i § 71 e, stk. 1 og 2.

Efter § 71 j består den årlige omsætning i § 71 b af en række beløb uden moms, som er fastsat i bestemmelsens stk. 1, nr. 1-5. Den årlige omsætning består blandt andet af beløbet for de transaktioner, som i henhold til momslovens § 34, stk. 1, nr. 18, er fritaget for moms eller er fritaget efter § 13, stk. 1, nr. 15, med ret til fradrag efter § 37, stk. 8, jf. bestemmelsens stk. 1, nr. 2.

Momssystemdirektivets artikel 288, stk. 1, litra b, er ikke tilstrækkeligt implementeret i momsloven, da momslovens § 34, stk. 1, nr. 22, om passagerbefordring med fly m.v. ikke er inkluderet i opstillingen i § 71 j, stk. 1, nr. 3, som det fremgår af artikel 288, stk. 1, litra b.

Det foreslås i momslovens § 71 j, stk. 1, nr. 2, at efter »§ 34, stk. 1, nr. 18« indsættes »og 22«.

Det foreslåede betyder, at der vil ske en udvidelse af de beløb, som den årlige omsætning i § 71 b består af, jf. § 71 j, stk. 1, nr. 1-5.

Forslaget indebærer således, at den årlige omsætning, der benyttes som grundlag for anvendelse af momsfrigørelsestærsklerne i § 71 e, stk. 1 og 2, også vil skulle bestå af beløbet for de transaktioner, som er fritaget for afgift i henhold til momslovens § 34, stk. 1, nr. 22.

Forslaget skal sikre, at momssystemdirektivets artikel 288, stk. 1, litra b, som ændret ved SMV-direktivets artikel 1 og ændringsdirektivets artikel 2, er korrekt implementeret i dansk ret.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.6. i de almindelige bemærkninger til lovforslaget.

Til nr. 8

I momslovens kapitel 17 a er der en regel i § 71 j om fastsættelsen af den årlige omsætning, jf. § 71 b, der benyttes som grundlag for anvendelse af momsfrigørelsestærsklerne i § 71 e, stk. 1 og 2.

Efter § 71 j består den årlige omsætning i § 71 b af en række beløb uden moms, som er fastsat i bestemmelsens stk. 1, nr. 1-5. Den årlige omsætning består blandt andet af beløbet for de transaktioner, som er fritaget for afgift i henhold til momslovens § 34, stk. 1, nr. 5-17, samt § 45, stk. 2, 4-6 og 14, jf. bestemmelsens stk. 1, nr. 3.

Momssystemdirektivets artikel 288, stk. 1, litra c, er ikke tilstrækkeligt implementeret i momsloven, da momslovens § 34 b om frigørelse for visse leveringer af varer og ydelser til Europa-Kommissionen eller et agentur eller organ, der er oprettet i henhold til EU-retten, ikke er inkluderet i opfølgningen i § 71 j, stk. 1, nr. 3, som det fremgår af artikel 288, stk. 1, litra c.

Det foreslås i momslovens § 71 j, stk. 1, nr. 3, at efter »§ 34, stk. 1, nr. 5-17,« indsættes »§ 34 b«.

Det foreslåede betyder, at der vil ske en udvidelse af de beløb, som den årlige omsætning i § 71 b består af, jf. § 71 j, stk. 1, nr. 1-5.

Forslaget indebærer således, at den årlige omsætning, der benyttes som grundlag for anvendelse af momsfrigørelsestærsklerne i § 71 e, stk. 1 og 2, også vil skulle bestå af beløbet for de transaktioner, som er fritaget for afgift i henhold til momslovens § 34 b.

Forslaget skal sikre, at momssystemdirektivets artikel 288, stk. 1, litra c, som ændret ved SMV-direktivets artikel 1 og ændringsdirektivets artikel 2, er korrekt implementeret i dansk ret.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.6. i de almindelige bemærkninger til lovforslaget.

Til § 4

Til nr. 1 og 2

I opkrævningslovens § 8, stk. 3, nr. 3, bestemmes, at Skatteforvaltningen efter anmodning fra ophørte virksomheder med delvis fradragsret efter

momslovens § 38, stk. 1, meddeler fritagelse for betaling af renter, der pålægges krav, der skyldes regulering som følge af den endeligt opgjorte fradragssprocent og vedrører tilbagebetalingsberettigede beløb efter afgiftslovene nævnt i bilag 1, liste A, nr. 1, 12, 19, 21 og 23.

Opkrævningslovens § 9, stk. 2, 1. pkt., fastslår, at varemodtagere, der ikke er erhvervsdrivende, og som fra andre EU-lande modtager varer m.v., der er afgiftspligtige efter de afgiftslove, der er nævnt i bilag 1, liste A, nr. 5, 6, 9-16 og 31, ved modtagelsen af varerne skal angive den mængde varer, hvoraf der skal betales afgift til told- og skatteforvaltningen.

Ved § 1, nr. 21, i lov nr. 1694 af 30. december 2024 blev opkrævningslovens bilag 1, liste A, nr. 15, ophævet. Bestemmelsen i § 1, nr. 21 – og dermed ophævelsen – trådte i kraft den 1. januar 2025, jf. ændringslovens § 18, stk. 1.

Ved ophævelsen rykkede nr. 16-31 til nr. 15-30.

Der blev dog ikke med ændringsloven gennemført de nødvendige konsekvensændringer i opkrævningslovens § 8, stk. 3, nr. 3, og § 9, stk. 2, 1. pkt., der begge indeholder henvisninger til bilag 1, liste A.

Det foreslås i nr. 1, at i opkrævningslovens § 8, *stk. 3, nr. 3*, ændres »19, 21 og 23« til »18, 20 og 22«.

Det foreslås i nr. 2, at i opkrævningslovens § 9, *stk. 2, 1. pkt.*, ændres »9-16 og 31« til »9-15 og 30«.

Med de foreslåede ændringer gennemføres de som følge af ophævelsen af bilag 1, liste A, nr. 15, nødvendige konsekvensændringer.

Til nr. 3

Efter opkrævningslovens § 14, stk. 1, kan Skatteforvaltningen bemyndige personer til at udøve funktion som arrestfoged, jf. stk. 2-9.

I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at en arrestfoged i indeståendet på en pengeinstitutkonto, der tilhører en virksomhed, hvis drift efter et konkret skøn vurderes at indebære en nærliggende risiko for tab for staten, kan foretage arrest til sikkerhed for virksomhedens betaling af krav efter § 5 og, for så vidt angår en personligt ejet virksomhed, indehaverens eller indehavernes personskatter og bidrag. Det er ifølge 2. pkt. en betingelse for arrest efter 1. pkt., at kravene antages forsætligt eller groft uagtsomt ikke at ville blive afregnet til Skatteforvaltningen.

Optrækningslovens § 5 bestemmer i stk. 1, 1. pkt., at hvis en virksomhed ikke har afgivet en både korrekt og rettidig angivelse eller indberetning af beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt., eller svarer et beløb, der efter § 4, stk. 1, er skønsmæssigt fastsat, ikke til det korrekte beløb, således at virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i negativt tilsvaret eller godtgørelse, skal virksomheden betale det skyldige beløb. For betalingen af det for lidt betalte tilsvaret af skatter eller afgifter m.v. og kravet på tilbagebetaling af for meget udbetalt negativt tilsvaret eller godtgørelse finder betalingsfristen, der anvendes ved en rettidig angivelse eller indberetning, anvendelse, jf. § 5, stk. 1, 2. pkt. I stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at hvis størrelsen af det tilsvaret, som påhviler virksomheden, eller afregningsperioden eller den dag, som tilsvaret vedrører, ikke kan fastsættes på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan Skatteforvaltningen skønsmæssigt fastsætte tilsvaret eller den afregningsperiode eller dag, som tilsvaret vedrører. Har en virksomhed modtaget et for stort beløb som negativt tilsvaret eller godtgørelse, og kan størrelsen af det beløb, som virksomheden derfor skal tilbagebetale, ikke opgøres på grundlag af virksomhedens regnskaber, kan Skatteforvaltningen tilsvarende fastsætte beløbet skønsmæssigt, jf. 2. pkt. Stk. 1, 2. pkt., finder ifølge stk. 2, 3. pkt., tilsvarende anvendelse for betalingen af henholdsvis tilsvaret efter 1. pkt. og beløbet efter 2. pkt.

I opkrævningslovens § 14, stk. 3, bestemmes, at reglerne i retsplejelovens § 627, § 628, stk. 1, § 630, stk. 1, § 632, stk. 1, § 634, § 635, stk. 1, § 637, § 638, stk. 2, og § 639 finder tilsvarende anvendelse ved arrest efter stk. 2.

I opkrævningslovens § 14, stk. 4, bestemmes, at en arrest efter stk. 2 fratager virksomheden rådigheden over det kontoindestående, der foretages arrest i.

I opkrævningslovens § 14, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at arrestfogeden så vidt muligt underretter virksomheden om en arrest, der er gennemført efter stk. 2. Underretningen skal ifølge 2. pkt. indeholde oplysninger om de konkrete omstændigheder, der ligger til grund for arresten, sikkerheden, som virksomheden skal stille for at ophæve arresten efter stk. 3, jf. retsplejelovens § 630, stk. 1, arrestens retsvirkninger, jf. opkrævningslovens § 14, stk. 4, hvilken fogedret indsigelser mod arresten kan fremsættes til, jf. stk. 7, 1. pkt., og fristen for virksomhedens fremsættelse af indsigelser, jf. stk. 8.

I opkrævningslovens § 14, stk. 6, bestemmes, at en arrest efter stk. 2 bortfalder, hvis Skatteforvaltningen undlader at anlægge sag vedrørende arresten eller det krav, som arresten efter stk. 2 er foretaget til sikkerhed for, inden udløbet af de frister, der er nævnt i retsplejelovens § 634, eller hvis sagen afvises eller hæves.

I opkrævningslovens § 14, stk. 7, 1. pkt., er bestemt, at indsigelser mod arrest efter stk. 2 kan indgives af virksomheden til fogedretten, der træffer afgørelse i sagen. En arrestfoged kan ifølge stk. 7, 2. pkt., henskyde tvivlsspørgsmål til fogedrettens afgørelse, selv om der ikke fremsættes indsigelser. Afgørelse efter stk. 7, 1. og 2. pkt., træffes ifølge 3. pkt. af den fogedret, som skulle have foretaget arresten, hvis denne ikke havde været foretaget af en arrestfoged i medfør af stk. 2.

I opkrævningslovens § 14, stk. 8, 1. pkt., er bestemt, at fristen for virksomhedens fremsættelse af indsigelser, jf. stk. 7, 1. pkt., er 4 uger fra arrestens foretagelse. Indsigelser, der fremsættes efter fristens udløb, afvises af fogedretten, jf. stk. 8, 2. pkt. Fogedretten kan dog ifølge 3. pkt. undtagelsesvis indtil 1 år efter arrestens foretagelse tillade, at en indsigelse behandles, medmindre der på dette tidspunkt er afsagt dom i sagen efter retsplejelovens § 634. Fogedrettens afgørelse om indsigelser kan ifølge opkrævningslovens § 14, stk. 8, 4. pkt., kæres til landsretten efter reglerne i retsplejelovens kapitel 53. Kære har ikke opsættende virkning, jf. opkrævningslovens § 14, stk. 8, 5. pkt.

Endelig bestemmes i opkrævningslovens § 14, stk. 9, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan videregive nødvendige oplysninger om arrest efter stk. 2 til det relevante pengeinstitut med henblik på at sikre, at virksomheden fratages rådigheden over den del af kontoindeståendet, der foretages arrest i, jf. stk. 4. Oplysninger, der er videregivet til pengeinstituttet i medfør af § 14, stk. 9, 1. pkt., og som ledelsen eller ansatte i et pengeinstitut under udøvelsen af deres hverv er blevet bekendt med, er omfattet af reglerne om tavshedspligt efter kapitel 9 i lov om finansiel virksomhed, jf. opkrævningslovens § 14, stk. 9, 2. pkt.

Opkrævningslovens § 1, stk. 5, bestemmer, at opkrævningsloven kun gælder for opkrævning af virksomhedens ejers, selskabets, fondens eller foreningens egne indkomstskatter, i det omfang dette er særligt fastsat i anden lovgivning.

Af selskabsskattelovens § 24 fremgår i 1. pkt., at skatter efter denne lov opkræves efter skattelovgivningens almindelige regler, for så vidt de efter deres indhold er anvendelige på de selskaber og foreninger m.v., der er nævnt i denne lov. Opkrævningsloven, bortset fra kapitel 3, finder anvendelse på opkrævningen af indkomstskat af selskaber og foreninger m.v., jf. selskabsskattelovens § 24, 2. pkt. Opkrævningslovens kapitel 2 finder anvendelse i det omfang, det følger af reglerne i lovens kapitel 5, jf. selskabsskattelovens § 24, 3. pkt.

Selskabsskattelovens § 24, 1.-3. pkt., blev affattet ved § 2, nr. 1, i lov nr. 513 af 7. juni 2006, der indførte reglerne i opkrævningslovens kapitel 5 om en skattekonto. Af de specielle bemærkninger til § 2, nr. 1, i lovforslaget, jf. Folketingstidende 2005-06, tillæg A, L 205 som fremsat, side 6584, fremgår, at med henblik på at sikre, at opkrævningslovens regler i kapitel 2 om morarenter (§ 7) samt den foreslåede regel i § 1, nr. 3, i L 205 om eftergivelse af renter af en debetsaldo efter opkrævningslovens § 8 også kan finde anvendelse for så vidt angår opkrævningen af selskabsskat, foreslås det, at bestemmelsen i selskabsskattelovens § 24 ændres, så det fremgår af bestemmelsen, at reglerne i kapitel 2 finder anvendelse på opkrævning af selskabsskat, i det omfang det følger af opkrævningslovens kapitel 5.

Der er således ikke nogen omtale af opkrævningslovens § 5 som en regel, der skal finde anvendelse på selskabsskatter, hvilket skyldes, at § 5 omhandler tilfælde, hvor en virksomhed skal angive moms m.v. eller indberette f.eks. A-skat, jf. herved § 2, stk. 1 og 2, om pligten til at angive moms m.v. og indberette A-skat og fristerne herfor, men ikke har gjort det rettidigt eller korrekt. Selskabsskatter omfattes ikke af opkrævningslovens § 2 og dermed heller ikke af § 5.

Ifølge fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1, anses som skattepligtig efter denne lov fonde, der er omfattet af lov om fonde og visse foreninger eller af lov om erhvervsdrivende fonde, medmindre fonden er undtaget fra disse love. Af § 15, stk. 1, fremgår, at selskabsskattelovens regler om ligning og opkrævning i øvrigt finder tilsvarende anvendelse på de af fondsbeskatningsloven omfattede fonde m.v. og foreninger.

For skattekrav mod de af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1, omfattede fonde finder opkrævningslovens § 5 således ikke anvendelse, jf. ovenfor.

Det foreslås, at der i opkrævningslovens § 14, stk. 2, 1. pkt., efter »§ 5« indsættes », krav efter fondsbeskatningsloven mod fonde omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1, krav efter selskabsskatteloven«.

Med ændringen vil det af bestemmelsen fremgå, at en arrestfoged i indeståendet på en pengeinstitutkonto, der tilhører en virksomhed, hvis drift efter et konkret skøn vurderes at indebære en nærliggende risiko for tab for staten, kan foretage arrest til sikkerhed for virksomhedens betaling af krav efter opkrævningslovens § 5, krav efter fondsbeskatningsloven mod fonde omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1, krav efter selskabsskatteloven og, for så vidt angår en personligt ejet virksomhed, indehaverens eller indehavernes personskatter og bidrag.

Ordningen med arrest efter opkrævningslovens § 14 blev indført ved lov nr. 1795 af 28. december 2023, der hviler på lovforslag nr. L 52, jf. Folketings-tidende 2023-24, tillæg A, L 52 som fremsat. På side 24 anføres, at forslaget bl.a. vil give mulighed for at foretage arrest til sikkerhed for virksomhedens betaling af krav efter opkrævningslovens § 5. Endvidere anføres, at dette betyder, at den foreslåede bestemmelse vil omfatte tilfælde, hvor virksomheden har betalt for lidt i skatter eller afgifter m.v. eller har fået udbetalt for meget i godtgørelse, uanset om det er muligt at opgøre kravet på grundlag af virksomhedens regnskaber, jf. stk. 1, eller om det er nødvendigt at opgøre kravet skønsmæssigt, jf. stk. 2. Dette vil gælde alle krav, der kan fastsættes skønsmæssigt i medfør af § 5, herunder moms, indeholdt A-skat og arbejds-markedsbidrag samt selskabsskat.

Det fremgår således, at det har været tanken, at arrest også skal kunne foretages til sikring af selskabsskat.

Efter ordlyden i opkrævningslovens § 14, stk. 2, 1. pkt., kan arrest foretages til sikkerhed for virksomhedens betaling af krav efter § 5 og, for så vidt angår en personligt ejet virksomhed, indehaverens eller indehavernes personskatter og bidrag. Som det fremgår ovenfor i beskrivelsen af gældende ret, finder opkrævningslovens § 5 ikke anvendelse på selskabsskatter. Med den foreslåede ændring vil også selskabsskatter blive omfattet af adgangen til at foretage en skattearrest.

Det samme vil gælde krav efter fondsbeskatningsloven mod fonde omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1.

Den foreslåede ændring skal således både sikre, at den oprindelige intention med bestemmelsen opfyldes, ligesom også krav efter fondsbeskatningsloven mod de af denne lovs § 1, stk. 1, nr. 1, omfattede fonde skal kunne sikres med arrest, og arrest vil med forslaget kunne foretages for alle krav, der udspringer af selskabsskatteloven, det vil sige ikke kun acontoskat og restskat, men også f.eks. restskattetillæg efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, 3. pkt., jf. stk. 10.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.9 i de almindelige bemærkninger til lovforslaget.

Til nr. 4

I skattekontrollovens § 2, stk. 1, bestemmes, at enhver, der er skattepligtig her til landet, jf. dog §§ 3 og 4, årligt skal oplyse Skatteforvaltningen om sin indkomst, hvad enten den er positiv eller negativ, og give oplysninger om

sin ejendom. Dette gælder, selv om den pågældende ikke er registreret med adresse eller har hjemsted her i landet.

Den skattepligtige skal ifølge § 2, stk. 2, ud over oplysningerne i stk. 1 oplyse om arten og værdien af formue, der omfattes af skatteindberetningslovens §§ 9-14 og 17-19, men som er i udlandet, og om ejendomsværdien af fast ejendom beliggende i udlandet.

Endelig bestemmes i skattekontrollovens § 2, stk. 3, at den skattepligtige ud over oplysningerne i stk. 1 skal oplyse om underskud og tab, som den skattepligtige kun kan modregne i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art, som underskuddet eller tabet vedrører. Oplyser den skattepligtige ikke om et kildeartsbegrænset tab, fortaber den skattepligtige retten til at fremføre tabet. Det gælder dog ikke, hvis der kan ske genoptagelse af ansættelsen efter skatteforvaltningslovens §§ 26 eller 27.

I skattekontrollovens § 4, stk. 1, bestemmes, at følgende juridiske personer ikke er omfattet af oplysningspligten i § 2:

- 1) Dødsboer, der efter dødsboskattelovens § 6 er fritaget for at betale indkomstskat.
- 2) Selskaber og foreninger m.v., der alene er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, d, e eller g, jf. dog stk. 2.
- 3) Foreninger m.v. som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, hvis foreningen m.v. ikke har skattepligtig indkomst som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6.
- 4) Foreninger m.v. som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, hvis foreningen m.v. som følge af fradragsretten efter selskabsskattelovens § 3, stk. 2 og 3, ikke har indkomst til beskatning. Det er dog en betingelse, at foreningens formål udelukkende er almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt.

I skattekontrollovens § 4, stk. 2, bestemmes, at selskaber og foreninger m.v. omfattet af stk. 1, nr. 2, ikke er undtaget fra oplysningspligten, hvis den skattepligtige har modtaget udbytte omfattet af ligningslovens § 16 A, stk. 1 og 2, eller afståelsessummer omfattet af ligningslovens § 16 B, i hvilke der ikke er indeholdt udbytteskat efter kildeskattelovens § 65, medmindre udbyttet eller afståelsessummerne er omfattet af kildeskattelovens § 65, stk. 5.

I skattekontrollovens § 5, stk. 1, bestemmes, at skattepligtige, som er omfattet af regler om pligten til at give Skatteforvaltningen oplysninger som nævnt i § 2 digitalt efter regler fastsat af skatteministeren i medfør af skatteforvaltningslovens § 35, stk. 1-4, skal give oplysningerne i et oplysnings-skema ved anvendelse af de digitale kanaler, som Skatteforvaltningen anviser.

Af skattekontrollovens § 5, stk. 2, fremgår, at skattepligtige, som hverken er omfattet af stk. 1 eller modtager en årsopgørelse efter regler fastsat efter § 8, stk. 1, fra Skatteforvaltningen modtager et oplysningsskema til brug for opfyldelse af oplysningspligten i § 2.

I stk. 3 bestemmes, at en skattepligtig, som ikke modtager et oplysnings-skema efter stk. 2, ikke af denne grund er fritaget for at give Skatteforvaltningen oplysninger som nævnt i § 2.

Endelig fremgår det af § 5, stk. 4, at Skatteforvaltningen udarbejder en årsopgørelse til den skattepligtige på baggrund af de oplysninger, som den skattepligtige giver efter stk. 1 eller 2.

Om fristen for opfyldelse af oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2 bestemmes i § 12, stk. 1, at juridiske personer bortset fra dødsboer omfattet af dødsboskatteloven skal give Skatteforvaltningen oplysninger som nævnt i skattekontrollovens § 2 senest 6 måneder efter indkomstårets udløb, jf. dog stk. 2, der bestemmer, at hvis indkomståret udløber i perioden fra og med den 1. marts til og med den 31. marts, skal oplysninger som nævnt i § 2 gives senest den 1. september samme år.

I skattekontrollovens § 13 bestemmes, at hvis oplysningsfristen i §§ 10-12 udløber dagen før eller på en lørdag, søndag eller helligdag, anses oplysningerne for rettidigt givet, hvis den skattepligtige giver Skatteforvaltningen oplysningerne senest den førstkommande hverdag kl. 9.00.

Efter skattekontrollovens § 14, stk. 1, kan Skatteforvaltningen efter den skattepligtiges anmodning forlænge oplysningsfristen efter §§ 11-13 for den pågældende, hvis særlige forhold taler herfor.

I skattekontrollovens § 14, stk. 2, bestemmes, at skatteministeren eller den, som ministeren bemyndiger dertil, i særlige tilfælde kan forlænge oplysningsfristen i §§ 10-13 for grupper af skattepligtige, mens det i § 14, stk. 3, bestemmes, at skatteministeren eller den, som ministeren bemyndiger dertil, kan forlænge frister i skatte- og afgiftslovgivningen, som er fastsat under hensyn til oplysningsfristerne i §§ 10-13, når det må anses for umuligt eller

uforholdsmæssig vanskeligt for grupper af skattepligtige at opfylde fristerne.

Af selskabsskattelovens § 10, stk. 1, 2. pkt., fremgår, at indkomståret for selskaber og foreninger m.v. er kalenderåret. Består skattepligten kun en del af året, er indkomståret denne del, jf. 3. pkt. Selskabet eller foreningen m.v. kan ifølge 4. pkt. vælge et andet indkomstår end kalenderåret (forskudt indkomstår). Et bagudforskudt indkomstår kan ifølge 6. pkt. tidligst begynde den 2. april i kalenderåret forud for det kalenderår, som det bagudforskudte indkomstår træder i stedet for, mens et fremadforskudt indkomstår ifølge 7. pkt. senest kan begynde den 1. april i det kalenderår, som det fremadforskudte indkomstår træder i stedet for. For indkomståret 2025 vil et selskab tidligst kunne vælge, at det bagudforskudte indkomstår skal begynde den 2. april 2024. For indkomståret 2025 vil et fremadforskudt indkomstår senest kunne begynde den 1. april 2025.

Skattekontrollovens kapitel 8 omhandler administrative retsfølger af den manglende opfyldelse af en oplysningspligt. En af disse retsfølger er brugen af skattetillæg efter § 73. I § 73, stk. 1, bestemmes således, at hvis en skattepligtig omfattet af § 5 ikke rettidigt har givet Skatteforvaltningen oplysninger efter § 2, herunder oplysninger om kontrollerede transaktioner efter § 38, eller revisorerklæring fra finansieringsselskaber, jf. § 36, pålægger forvaltningen den skattepligtige at betale et skattetillæg på 400 kr., for hver dag oplysningsfristen overskrides. Skattetillægget kan dog højst udgøre 10.000 kr. i alt, jf. dog § 73, stk. 2-4.

Skattekontrollovens § 73, stk. 2, omhandler fysiske personer, mens stk. 3 bestemmer, at for fonde og foreninger, der efter fondsbeskatningslovens § 15 kan opfylde oplysningspligten ved at afgive en særlig erklæring, udgør skattetillægget i alt 1.000 kr., og endelig bestemmes i skattekontrollovens § 73, stk. 4, at Skatteforvaltningen efter ansøgning i særlige tilfælde kan fritage den skattepligtige for skattetillægget efter stk. 1-3 helt eller delvis.

Af de specielle bemærkninger i lovforslaget til skattekontrollovens § 73 fremgår, jf. Folketingstidende 2017-18, tillæg A, L 13 som fremsat, side 186, at skattetillægget beregnes automatisk og fremgår af den årsopgørelse, som den skattepligtige modtager fra skattemyndighederne. Skattetillægget udgør således en del af årsopgørelsen og kan som denne påklages til den administrative klagemyndighed.

Efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 1, foretages beregning af selskabets eller foreningens m.v. indkomstskat, restskat eller overskydende skat for

indkomståret foretages efter stk. 2-13. I stk. 4 bestemmes, at det beløb, hvor- med indkomstkatten måtte overstige summen af ordinære acontoskatter med tillæg af eventuel udbytteskat, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 2, regule- ret for tillæg efter stk. 6 og af eventuelle frivillige acontoskatter reguleret for tillæg efter henholdsvis stk. 6 og 7, benævnes restskat. Ved beregning af restskat indgår de ordinære og frivillige acontoskatter, uanset om betaling er sket. Ved betaling af restskat skal der betales et tillæg på den efter sel- skabsskattelovens § 29 B, stk. 10, fastsatte restskatteprocent af restskatten.

Højesteret har ved dom af 31. maj 1985, optrykt i Ugeskrift for Retsvæsen 1985, side 619, afgjort, at krav på restskat stiftes ved indkomstårets udløb, dvs. den 1. januar efter indkomståret, hvis indkomståret er identisk med ka- lenderåret.

Det fremgår af opkrævningslovens § 16, nr. 2, at betalinger efter selskabs- skatteloven skal ske til skattekontoen.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 1, er det bestemt, at ind- og udbetalinger af skatter og afgifter m.v., der er omfattet af § 16, modregnes automatisk efter et saldoprincip. Meddelelse om modregning fremgår af skattekontoen.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 2, er det bestemt, at hvis den samlede sum af registrerede forfaldne krav på virksomhedens konto overstiger den sam- lede sum af registrerede og forfaldne tilgodehavender til virksomheden, ud- gør forskellen (debetsaldoen) det samlede beløb, som virksomheden skylder Skatteforvaltningen. Er den samlede sum af registrerede og forfaldne krav på indbetalinger fra virksomheden derimod mindre end de registrerede og forfaldne krav på udbetalinger til virksomheden, udgør forskellen (kredit- saldoen) virksomhedens samlede tilgodehavende hos Skatteforvaltningen.

Af opkrævningslovens § 16 a, stk. 3, fremgår, at krav på ind- og udbetalin- ger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 4, bestemmes, at krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den sene- ste rettidige betalingsdag for beløbet, mens det i § 16 a, stk. 5, er bestemt, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset beta- lingsmetoden.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 5, bestemmes, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 6, bestemmes, at tilgodehavender til virksomheder omfattet af opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra det tidspunkt, hvor beløbet kan opgøres efter § 12.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 7, bestemmes, at udbetalinger til virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 6 påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 på det tidspunkt, hvor der sker udbetaling til virksomheden.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 8, bestemmes, at hvor virksomheders indbetaling helt eller delvis anvendes til betaling af en debetsaldo, der er sammensat af flere krav, går betalingen til dækning af det ældst forfaldne krav først. På skattekontoen anvendes således et FIFO-princip (first in, first out), og det er derfor ikke muligt at øremærke sin betaling til dækning af et bestemt krav.

Af opkrævningslovens § 16 b, stk. 1, fremgår, at beløb indbetales til skattekontoen uden angivelse af, hvad betalingen skal dække, jf. dog stk. 2. Reglen skal ses i sammenhæng med den manglende mulighed for øremærkning af betalinger til skattekontoen.

I opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at hvis en debetsaldo for en virksomhed overstiger 5.000 kr., skal hele beløbet indbetales straks, og Skatteforvaltningen udsender et rykkerbrev herom til virksomheden. Skatteforvaltningen udsender ikke rykkerbreve om en debetsaldo på 5.000 kr. eller derunder, jf. 2. pkt. Rykkerbrev udsendes dog til ophørte virksomheder, også hvor debetsaldoen er større end 200 kr. og mindre end 5.000 kr., jf. 3. pkt. Betales beløbet ikke inden den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan beløbet overgives til inddrivelse, jf. 4. pkt. Et beløb, der overgives til inddrivelse, vil fremgå af skattekontoen, jf. 5. pkt. Der pålægges gebyr efter § 6 ved udsendelse af rykkerbrev, jf. 6. pkt. Endelig fremgår af 7. pkt., at § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på gebyrer efter § 16 c, stk. 4, 6. pkt.

Det foreslås, at i opkrævningslovens § 16 indsættes som *nr. 10*:

»10) Skattetilæg, der efter skattekontrollovens § 73 er pålagt juridiske personer.«

Med den foreslåede ændring vil det blive sikret, at både restskatten for et selskab m.v. efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, og skattetillæg efter skattekontrollovens § 73 kan betales til skattekontoen efter begge at være blevet opkrævet via årsopgørelsen.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.8 i de almindelige bemærkninger til lovforslaget.

Til nr. 5 og 6

Det fremgår af opkrævningslovens § 16, nr. 2, at betalinger efter selskabsskatteloven skal ske til skattekontoen.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 1, er det bestemt, at ind- og udbetalinger af skatter og afgifter m.v., der er omfattet af § 16, modregnes automatisk efter et saldoprincip. Meddelelse om modregning fremgår af skattekontoen.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 2, er det bestemt, at hvis den samlede sum af registrerede forfaldne krav på virksomhedens konto overstiger den samlede sum af registrerede og forfaldne tilgodehavender til virksomheden, udgør forskellen (debetsaldoen) det samlede beløb, som virksomheden skylder Skatteforvaltningen. Er den samlede sum af registrerede og forfaldne krav på indbetalinger fra virksomheden derimod mindre end de registrerede og forfaldne krav på udbetalinger til virksomheden, udgør forskellen (kreditsaldoen) virksomhedens samlede tilgodehavende hos Skatteforvaltningen.

Af opkrævningslovens § 16 a, stk. 3, fremgår, at krav på ind- og udbetalinger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 4, bestemmes, at krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, mens det i § 16 a, stk. 5, er bestemt, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 5, bestemmes, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 6, bestemmes, at tilgodehavender til virksomheder omfattet af opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra det tidspunkt, hvor beløbet kan opgøres efter § 12.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 7, bestemmes, at udbetalinger til virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 6 påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 på det tidspunkt, hvor der sker udbetaling til virksomheden.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 8, bestemmes, at hvor virksomheders indbetaling helt eller delvis anvendes til betaling af en debetsaldo, der er sammensat af flere krav, går betalingen til dækning af det ældst forfaldne krav først. På skattekontoen anvendes således et FIFO-princip (first in, first out), og det er derfor ikke muligt at øremærke sin betaling til dækning af et bestemt krav.

Af opkrævningslovens § 16 b, stk. 1, fremgår, at beløb indbetales til skattekontoen uden angivelse af, hvad betalingen skal dække, jf. dog stk. 2. Reglen skal ses i sammenhæng med den manglende mulighed for øremærkning af betalinger til skattekontoen.

I opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at hvis en debetsaldo for en virksomhed overstiger 5.000 kr., skal hele beløbet indbetales straks, og Skatteforvaltningen udsender et rykkerbrev herom til virksomheden. Skatteforvaltningen udsender ikke rykkerbreve om en debetsaldo på 5.000 kr. eller derunder, jf. 2. pkt. Rykkerbrev udsendes dog til ophørte virksomheder, også hvor debetsaldoen er større end 200 kr. og mindre end 5.000 kr., jf. 3. pkt. Betales beløbet ikke inden den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan beløbet overgives til inddrivelse, jf. 4. pkt. Et beløb, der overgives til inddrivelse, vil fremgå af skattekontoen, jf. 5. pkt. Der pålægges gebyr efter § 6 ved udsendelse af rykkerbrev, jf. 6. pkt. Endelig fremgår af 7. pkt., at § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på gebyrer efter § 16 c, stk. 4, 6. pkt.

Det foreslås i nr. 5, at i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt., ændres »En debetsaldo« til »Den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer,«.

Med ændringen vil det af § 16 c, stk. 1, 1. pkt., fremgå, at den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer, forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2.

Ændringen skal ses i sammenhæng med, at § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024, der har til formål at afskaffe anvendelsen af renters rente på skattekontoen, med lovforslagets § 6, nr. 1, foreslås ophævet, og at afskaffelsen af renters rente i stedet foreslås at skulle ske ved i lovforslaget at foretage den ændring i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt., at forrentningen på skattekontoen sker af den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer. Med ændringen vil de krav, der nævnes i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, udgå af den ordlyd, der med ændringerne i § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024 skulle være foretaget i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt. Som følge af forslaget om at erstatte harmoniseringsrenten ved restskat efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, med en morarente på skattekontoen er det nødvendigt at foretage denne konsekvensændring, da formålet med henvisningen til § 30, stk. 1-3, ikke længere vil være til stede.

Det foreslås i nr. 6, at opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 4. pkt., affattes således: »Efter registreringen af virksomhedens ophør sker der ikke forrentning efter 1. pkt., hvis den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer, højst udgør 200 kr.«

Også denne nyaffattelse skal ses i sammenhæng med den foreslåede ophævelse af § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024, jf. lovforslagets § 6, nr. 1, jf. ovenfor om baggrunden for ændringen i nr. 5.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.7 i de almindelige bemærkninger til lovforslaget.

Til nr. 7

I skattekontrollovens § 2, stk. 1, bestemmes, at enhver, der er skattepligtig her til landet, jf. dog §§ 3 og 4, årligt skal oplyse Skatteforvaltningen om sin indkomst, hvad enten den er positiv eller negativ, og give oplysninger om sin ejendom. Dette gælder, selv om den pågældende ikke er registreret med adresse eller har hjemsted her i landet.

Den skattepligtige skal ifølge § 2, stk. 2, ud over oplysningerne i stk. 1 oplyse om arten og værdien af formue, der omfattes af skatteindberetningslovens §§ 9-14 og 17-19, men som er i udlandet, og om ejendomsværdien af fast ejendom beliggende i udlandet.

Endelig bestemmes i skattekontrollovens § 2, stk. 3, at den skattepligtige ud over oplysningerne i stk. 1 skal oplyse om underskud og tab, som den skattepligtige kun kan modregne i skattepligtig indkomst fra kilder af samme

art, som underskuddet eller tabet vedrører. Oplyser den skattepligtige ikke om et kildeartsbegrænset tab, fortaber den skattepligtige retten til at fremføre tabet. Det gælder dog ikke, hvis der kan ske genoptagelse af ansættelsen efter skatteforvaltningslovens §§ 26 eller 27.

I skattekontrollovens § 4, stk. 1, bestemmes, at følgende juridiske personer ikke er omfattet af oplysningspligten i § 2:

- 1) Dødsboer, der efter dødsboskattelovens § 6 er fritaget for at betale indkomstskat.
- 2) Selskaber og foreninger m.v., der alene er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, d, e eller g, jf. dog stk. 2.
- 3) Foreninger m.v. som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, hvis foreningen m.v. ikke har skattepligtig indkomst som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6.
- 4) Foreninger m.v. som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, hvis foreningen m.v. som følge af fradragsretten efter selskabsskattelovens § 3, stk. 2 og 3, ikke har indkomst til beskatning. Det er dog en betingelse, at foreningens formål udelukkende er almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt.

I skattekontrollovens § 4, stk. 2, bestemmes, at selskaber og foreninger m.v. omfattet af stk. 1, nr. 2, ikke er undtaget fra oplysningspligten, hvis den skattepligtige har modtaget udbytte omfattet af ligningslovens § 16 A, stk. 1 og 2, eller afståelsessummer omfattet af ligningslovens § 16 B, i hvilke der ikke er indeholdt udbytteskat efter kildeskattelovens § 65, medmindre udbyttet eller afståelsessummerne er omfattet af kildeskattelovens § 65, stk. 5.

I skattekontrollovens § 5, stk. 1, bestemmes, at skattepligtige, som er omfattet af regler om pligten til at give Skatteforvaltningen oplysninger som nævnt i § 2 digitalt efter regler fastsat af skatteministeren i medfør af skatteforvaltningslovens § 35, stk. 1-4, skal give oplysningerne i et oplysnings-skema ved anvendelse af de digitale kanaler, som Skatteforvaltningen anvender.

Af skattekontrollovens § 5, stk. 2, fremgår, at skattepligtige, som hverken er omfattet af stk. 1 eller modtager en årsopgørelse efter regler fastsat efter § 8, stk. 1, fra Skatteforvaltningen modtager et oplysningsskema til brug for opfyldelse af oplysningspligten i § 2.

I stk. 3 bestemmes, at en skattepligtig, som ikke modtager et oplysnings-skema efter stk. 2, ikke af denne grund er fritaget for at give Skatteforvaltningen oplysninger som nævnt i § 2.

Endelig fremgår det af § 5, stk. 4, at Skatteforvaltningen udarbejder en års-opgørelse til den skattepligtige på baggrund af de oplysninger, som den skattepligtige giver efter stk. 1 eller 2.

Om fristen for opfyldelse af oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2 bestemmes i § 12, stk. 1, at juridiske personer bortset fra dødsboer omfattet af dødsboskatteloven skal give Skatteforvaltningen oplysninger som nævnt i skattekontrollovens § 2 senest 6 måneder efter indkomstårets udløb, jf. dog stk. 2, der bestemmer, at hvis indkomståret udløber i perioden fra og med den 1. marts til og med den 31. marts, skal oplysninger som nævnt i § 2 gives senest den 1. september samme år.

I skattekontrollovens § 13 bestemmes, at hvis oplysningsfristen i §§ 10-12 udløber dagen før eller på en lørdag, søndag eller helligdag, anses oplysningerne for rettidigt givet, hvis den skattepligtige giver Skatteforvaltningen oplysningerne senest den førstkommende hverdag kl. 9.00.

Efter skattekontrollovens § 14, stk. 1, kan Skatteforvaltningen efter den skattepligtiges anmodning forlænge oplysningsfristen efter §§ 11-13 for den pågældende, hvis særlige forhold taler herfor.

I § 14, stk. 2, bestemmes, at skatteministeren eller den, som ministeren bemyndiger dertil, i særlige tilfælde kan forlænge oplysningsfristen i §§ 10-13 for grupper af skattepligtige, mens det i § 14, stk. 3, bestemmes, at skatteministeren eller den, som ministeren bemyndiger dertil, kan forlænge frister i skatte- og afgiftslovgivningen, som er fastsat under hensyn til oplysningsfristerne i §§ 10-13, når det må anses for umuligt eller uforholdsmæssig vanskeligt for grupper af skattepligtige at opfylde fristerne.

Af selskabsskattelovens § 10, stk. 1, 2. pkt., fremgår, at indkomståret for selskaber og foreninger m.v. er kalenderåret. Består skattepligten kun en del af året, er indkomståret denne del, jf. 3. pkt. Selskabet eller foreningen m.v. kan ifølge 4. pkt. vælge et andet indkomstår end kalenderåret (forskudt indkomstår). Et bagudforskudt indkomstår kan ifølge 6. pkt. tidligst begynde den 2. april i kalenderåret forud for det kalenderår, som det bagudforskudte indkomstår træder i stedet for, mens et fremadforskudt indkomstår ifølge 7. pkt. senest kan begynde den 1. april i det kalenderår, som det fremadforskudte indkomstår træder i stedet for. For indkomståret 2025 vil et selskab tidligst kunne vælge, at det bagudforskudte indkomstår skal begynde den 2.

april 2024. For indkomståret 2025 vil et fremadforskudt indkomstår senest kunne begynde den 1. april 2025.

Skattekontrollovens kapitel 8 omhandler administrative retsfølger af den manglende opfyldelse af en oplysningspligt. En af disse retsfølger er brugen af skattetillæg efter § 73. I § 73, stk. 1, bestemmes således, at hvis en skattepligtig omfattet af § 5 ikke rettidigt har givet Skatteforvaltningen oplysninger efter § 2, herunder oplysninger om kontrollerede transaktioner efter § 38, eller revisorerklæring fra finansieringsselskaber, jf. § 36, pålægger forvaltningen den skattepligtige at betale et skattetillæg på 400 kr., for hver dag oplysningsfristen overskrides. Skattetillægget kan dog højst udgøre 10.000 kr. i alt, jf. dog § 73, stk. 2-4.

Skattekontrollovens § 73, stk. 2, omhandler fysiske personer, mens stk. 3 bestemmer, at for fonde og foreninger, der efter fondsbeskatningslovens § 15 kan opfylde oplysningspligten ved at afgive en særlig erklæring, udgør skattetillægget i alt 1.000 kr., og endelig bestemmes i skattekontrollovens § 73, stk. 4, at Skatteforvaltningen efter ansøgning i særlige tilfælde kan fritage den skattepligtige for skattetillægget efter stk. 1-3 helt eller delvis.

Af de specielle bemærkninger i lovforslaget til skattekontrollovens § 73 fremgår, jf. Folketingstidende 2017-18, tillæg A, L 13 som fremsat, side 186, at skattetillægget beregnes automatisk og fremgår af den årsopgørelse, som den skattepligtige modtager fra skattemyndighederne. Skattetillægget udgør således en del af årsopgørelsen og kan som denne påklages til den administrative klagemyndighed.

Efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 1, foretages beregning af selskabets eller foreningens m.v. indkomstskat, restskat eller overskydende skat for indkomståret foretages efter stk. 2-13. I stk. 4 bestemmes, at det beløb, hvorved indkomstskatten måtte overstige summen af ordinære acontoskatter med tillæg af eventuel udbytteskat, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 2, reguleret for tillæg efter stk. 6 og af eventuelle frivillige acontoskatter reguleret for tillæg efter henholdsvis stk. 6 og 7, benævnes restskat. Ved beregning af restskat indgår de ordinære og frivillige acontoskatter, uanset om betaling er sket. Ved betaling af restskat skal der betales et tillæg på den efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 10, fastsatte restskatteprocent af restskatten.

Højesteret har ved dom af 31. maj 1985, optrykt i Ugeskrift for Retsvæsen 1985, side 619, afgjort, at krav på restskat stiftes ved indkomstårets udløb, hvilket vil sige den 1. januar efter indkomståret, hvis indkomståret er identisk med kalenderåret.

Det fremgår af opkrævningslovens § 16, nr. 2, at betalinger efter selskabsskatteloven skal ske til skattekontoen.

I opkrævningslovens § 16 a, stk. 1, er det bestemt, at ind- og udbetalinger af skatter og afgifter m.v., der er omfattet af § 16, modregnes automatisk efter et saldoprincip. Meddelelse om modregning fremgår af skattekontoen.

I § 16 a, stk. 2, er det bestemt, at hvis den samlede sum af registrerede forfaldne krav på virksomhedens konto overstiger den samlede sum af registrerede og forfaldne tilgodehavender til virksomheden, udgør forskellen (debetsaldoen) det samlede beløb, som virksomheden skylder Skatteforvaltningen. Er den samlede sum af registrerede og forfaldne krav på indbetalinger fra virksomheden derimod mindre end de registrerede og forfaldne krav på udbetalinger til virksomheden, udgør forskellen (kreditsaldoen) virksomhedens samlede tilgodehavende hos Skatteforvaltningen.

Af § 16 a, stk. 3, fremgår, at krav på ind- og udbetalinger registreres på skattekontoen fra det tidspunkt, hvor der er sket angivelse heraf, eller hvor kravene med sikkerhed kan opgøres.

I § 16 a, stk. 4, bestemmes, at krav på indbetalinger fra virksomheder påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra den seneste rettidige betalingsdag for beløbet, mens det i § 16 a, stk. 5, er bestemt, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

I § 16 a, stk. 5, bestemmes, at indbetalinger fra virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 4 påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra indbetalingsdagen uanset betalingsmetoden.

I § 16 a, stk. 6, bestemmes, at tilgodehavender til virksomheder omfattet af opkrævningslovens kapitel 5 om skattekontoen påvirker (krediteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 fra det tidspunkt, hvor beløbet kan opgøres efter § 12.

I § 16 a, stk. 7, bestemmes, at udbetalinger til virksomheder til opfyldelse af krav efter stk. 6 påvirker (debiteres) saldoopgørelsen efter stk. 2 på det tidspunkt, hvor der sker udbetaling til virksomheden.

I § 16 a, stk. 8, bestemmes, at hvor virksomheders indbetaling helt eller delvis anvendes til betaling af en debetsaldo, der er sammensat af flere krav, går betalingen til dækning af det ældst forfaldne krav først. På skattekontoen anvendes således et FIFO-princip (first in, first out), og det er derfor ikke muligt at øremærke sin betaling til dækning af et bestemt krav.

Af opkrævningslovens § 16 b, stk. 1, fremgår, at beløb indbetales til skattekontoen uden angivelse af, hvad betalingen skal dække, jf. dog stk. 2. Reglen skal ses i sammenhæng med den manglende mulighed for øremærkning af betalinger til skattekontoen.

I opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at hvis en debetsaldo for en virksomhed overstiger 5.000 kr., skal hele beløbet indbetales straks, og Skatteforvaltningen udsender et rykkerbrev herom til virksomheden. Skatteforvaltningen udsender ikke rykkerbreve om en debetsaldo på 5.000 kr. eller derunder, jf. 2. pkt. Rykkerbrev udsendes dog til ophørte virksomheder, også hvor debetsaldoen er større end 200 kr. og mindre end 5.000 kr., jf. 3. pkt. Betales beløbet ikke inden den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan beløbet overgives til inddrivelse, jf. 4. pkt. Et beløb, der overgives til inddrivelse, vil fremgå af skattekontoen, jf. 5. pkt. Der pålægges gebyr efter § 6 ved udsendelse af rykkerbrev, jf. 6. pkt. Endelig fremgår af 7. pkt., at § 8, stk. 1, nr. 2, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse på gebyrer efter § 16 c, stk. 4, 6. pkt.

Det foreslås, at i opkrævningslovens § 16 c, stk. 4, indsættes efter 4. pkt. et nyt punktum – 5. pkt. – der bestemmer, at indgår i beløbet en restskat efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, og et skattetillæg, der efter skattekontrollovens § 73 er pålagt for det indkomstår, som restskatten vedrører, kan disse fordringer overdrages til restanceinddrivelsesmyndigheden som en samlet fordring, der betegnes restskat og skal anses at være stiftet samtidig med restskatten efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4.

Den foreslåede ændring med indsættelsen af et nyt 5. pkt. vil indebære, at hvis beløbet på debetsaldoen også indeholder en restskat efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, og et skattetillæg, der i medfør af skattekontrollovens § 73 er pålagt selskabet m.v. for det indkomstår, som restskatten vedrører, vil Skatteforvaltningen ved overdragelsen af beløbet til restanceinddrivelsesmyndigheden med henblik på inddrivelse kunne lægge restskatten og skattetillægget sammen, så de tilsammen udgør en samlet fordring, der vil kunne betegnes som »restskat«, ligesom det hos restanceinddrivelsesmyndigheden vil skulle lægges til grund, at den samlede fordring skal anses at være stiftet samtidig med restskatten efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4.

Dermed løses de stamdataproblemer, der i dag fører til, at juridiske persons restskat og skattetillæg markeres som ikkeinddrivelsesparate, når de samlet sendes til restanceinddrivelsesmyndigheden.

Forslaget om at lade skattetillægs stiftelsesdato være identisk med stiftelsesdatoen for restskat, når disse fordringer samlet er overdraget til restanceinddrivelsesmyndigheden, vil medføre, at denne stiftelsesdato for skattetillæg skal lægges til grund med hensyn til vurderingen efter bl.a. § 28 i lov om gældsbreve og efter konkurslovens §§ 38 og 42, jf. ovenfor.

Forslaget skal sikre, at Skatteforvaltningen kan fortsætte sin praksis og oversende skattetillægget som en del af en samlet restskat for selskaber, når krav overdrages til restanceinddrivelsesmyndigheden med henblik på inddrivelse.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.8 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til § 5

Til nr. 1-9

Efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 1, foretages beregning af selskabets eller foreningens m.v. indkomstskat, restskat eller overskydende skat for indkomståret foretages efter stk. 2-13. I stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at det beløb, hvormed indkomstskatten måtte overstige summen af ordinære acontoskatter med tillæg af eventuel udbytteskat, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 2, reguleret for tillæg efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 6, og af eventuelle frivillige acontoskatter reguleret for tillæg efter henholdsvis stk. 6 og 7, benævnes restskat. Ved beregning af restskat indgår de ordinære og frivillige acontoskatter, uanset om betaling er sket, jf. § 29 B, stk. 4, 2. pkt. Ved betaling af restskat skal der betales et tillæg på den efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 10, fastsatte restskatteprocent af restskatten, jf. stk. 4, 3. pkt.

I selskabsskattelovens § 29 B, stk. 10, 1. pkt., bestemmes, at restskatteprocenten, jf. stk. 4, fastsættes en gang årligt og beregnes på grundlag af et simpelt gennemsnit af den af Danmarks Nationalbank opgjorte kassekreditrente for ikkefinansielle selskaber i månederne januar til september i indkomståret med fradrag af en andel svarende til den i § 17, stk. 1, nævnte procent. Herefter ganges procenten med 480/360 og afrundes til en decimal, hvorefter der tillægges 2 procentpoint, jf. 2. pkt. Restskatteprocenten kan dog ikke overstige 10 pct., jf. 3. pkt.

I selskabsskattelovens § 29 B, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at det beløb, hvormed indkomstskatten måtte være mindre end summen af ordinære acontoskatter med tillæg af eventuel udbytteskat, jf. kildeskattelovens § 67, stk. 2, reguleret for tillæg efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 6, og af eventuelle

frivillige acontoskatter reguleret efter henholdsvis stk. 6 og 7, benævnes overskydende skat. Ved beregning af overskydende skat indgår de ordinære og frivillige acontoskatter, uanset om betaling er sket, jf. § 29 B, stk. 5, 2. pkt. Ved tilbagebetaling af overskydende skat ydes der selskabet eller foreningen m.v. en godtgørelse på den efter § 29 B, stk. 8, fastsatte godtgørelsesprocent af den overskydende skat, jf. stk. 5, 3. pkt. Modsvares overskydende skat af en frivillig indbetaling af acontoskat foretaget efter den 20. november i indkomståret, men senest den 1. februar i året efter indkomståret, ydes ingen godtgørelse, jf. 4. pkt. Skatteforvaltningen overfører overskydende skat inklusive godtgørelse til skattekontoen senest 2 bankdage efter den 20. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår senest 2 bankdage efter den 20. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, jf. 5. pkt. Er den 20. november en lørdag eller søndag, overføres betalingen dog senest 3 bankdage efter den 20. november, jf. 6. pkt. Ved opløsning efter § 5, stk. 1, 1. pkt., eller § 7 kan tilbagebetaling af overskydende skat dog ske før, jf. § 29 B, stk. 5, 7. pkt. Der ydes i disse tilfælde ikke godtgørelse efter 3. pkt., jf. § 29 B, stk. 5, 8. pkt.

I selskabsskattelovens § 29 B, stk. 6, 1. pkt., bestemmes, at hvis der er foretaget frivillige acontobetalinger senest henholdsvis den 20. marts og den 20. november i indkomståret, jf. § 29 A, stk. 6, beregnes der tillæg. For frivillige acontobetalinger, der er sket senest den 20. marts, ydes der ifølge § 29 B, stk. 6, 2. pkt., selskabet eller foreningen m.v. et tillæg fastsat efter § 29 B, stk. 9. For frivillige acontobetalinger, der er sket efter den 20. marts, men senest den 20. november, samt for udbytteskat skal selskabet eller foreningen m.v. ifølge stk. 6, 3. pkt., betale et statskassen tilfaldende tillæg fastsat efter § 29 B, stk. 9. Tilsvarende gælder ifølge § 29 B, stk. 6, 4. pkt., for indbetalinger som nævnt i § 29 A, stk. 4, og § 30 A, stk. 8.

I selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 1. pkt. bestemmes, at restskat og tillæg efter § 29 B for selskaber og foreninger m.v. forfalder til betaling den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. For selskaber, foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 1,

2. pkt. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt. Udskrives opkrævningen efter den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår efter den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, forfalder de beløb, der opkræves, til betaling den 1. i den måned, der følger efter udskrivningen af opkrævningen, jf. 4. pkt.

I selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 1. pkt., bestemmes, at hvis en forhøjet skatteansættelse medfører, at selskabet eller foreningen m.v. skal betale restskat eller yderligere restskat, forfalder beløbet og tillæg efter § 29 B, stk. 4, og renter efter § 30, stk. 2, 3. pkt., til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt. Medfører en forhøjet skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v., at overskydende skat nedsættes eller bortfalder, forfalder beløbet og godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, og renter efter § 30, stk. 2, 3. pkt., til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i § 30, stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt, jf. § 30, stk. 2, 2. pkt. Beløb som nævnt i 1. og 2. pkt. forrentes efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. pkt. Renten kan ifølge 4. pkt. ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

I selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 1. pkt., bestemmes, at restskat, der pålignes selskaber og foreninger m.v. på grundlag af en ansættelse for det indkomstår, hvori selskabet eller foreningen m.v. opløses m.v. som nævnt i § 5, stk. 1, 1. pkt., eller § 7, og tillæg efter § 29 B, stk. 4, samt renter efter 6. pkt. forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen. Ved opgørelsen af restskatten anvendes restskatteprocenten for det forudgående indkomstår frem til det tidspunkt, hvor indkomstårets sats for restskatteprocenten er offentliggjort efter § 29 B, stk. 12, jf. § 30, stk. 3, 2. pkt. Såfremt restskatten for det nærmest forudgående indkomstår ikke er forfalden efter stk. 1, forfalder denne samtidig, jf. § 30, stk. 3, 3. pkt. Der opkræves intet restskattetillæg efter § 29 B, stk. 4, 3. pkt., i det omfang restskatten for det afsluttende indkomstår er indbetalt inden for den i § 5, stk. 3, angivne frist for indsendelse af anmeldelse, jf. § 30, stk. 3, 4. pkt. Har et selskab overskydende skat for det afsluttende indkomstår, ydes ifølge 5. pkt. ingen godtgørelse efter § 29 B, stk. 5. For selskaber, foreninger m.v., for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til Skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7, forrentes restskatten og

tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 5. pkt. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 6. pkt.

Af opkrævningslovens § 16, nr. 2, fremgår, at betalinger efter selskabsskatteoven omfattes af skattekontoen og dermed reglerne i opkrævningslovens kapitel 5.

Blandt disse bestemmelser er opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt., der bestemmer, at en debetsaldo forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Renten påløber dagligt og tilskrives månedligt, jf. 2. pkt. Renten er ikke fradragsberettiget, jf. 3. pkt. En debetsaldo på 200 kr. eller derunder forrentes ikke efter registreringen af virksomhedens ophør, jf. 4. pkt. Ved § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024 blev der gennemført ændringer i henholdsvis opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt. og 4. pkt., der blev 5. pkt., idet de krav, der er nævnt i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, blev tilføjet rentebestemmelsen for at sikre, at der, som følge af at det ikke er muligt systemmæssigt at holde restskat, tillæg og renter efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, adskilt som selvstændige fordringer, vil være hjemmel til at beregne renter af renter efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, idet renters rente af hovedkrav med ændringerne afskaffes. Efter § 18, stk. 2, 1. pkt., i lov nr. 1694 af 30. december 2024 fastsætter skatteministeren tidspunktet for ikrafttrædelse af bl.a. § 1, nr. 15 og 18.

Det foreslås i nr. 1, at selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 2. pkt., affattes således: »1. pkt. finder også anvendelse på selskaber, foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2.«

Ændringen vil indebære, at restskat for selskaber, foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, vil forfalde til betaling den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for.

Da restskat skal betales til skattekontoen, vil ændringen indebære, at restskatten ved manglende betaling inden for den foreslåede betalingsfrist, der som følge af bestemmelsen i selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 1. pkt., vil være den 20. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår,

som det forskudte indkomstår træder i stedet for, vil blive forrentet på skattekontoen i medfør af opkrævningslovens § 16 c, stk. 1. Dermed vil den gældende harmoniseringsrente blive afløst af en morarente, der beregnes på skattekontoen.

Som anført i lovforslag nr. L 80, jf. Folketingstidende 2024-25, tillæg A, L 80 som fremsat, side 60, er det ikke muligt systemmæssigt at holde restskat, tillæg og renter efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, adskilt som selvstændige fordringer.

I øjeblikket oversendes restskat efter selskabsskatteloven til inddrivelsessystemet DMI, således som det også sker med hensyn til andre krav, der opkræves via skattekontoen. Et krav på restskat oversendes som et hovedkrav, selv om der i ca. 8 pct. af alle restskatter er inkluderet renter i denne hovedstol, bl.a. som følge af ændrede skatteansættelser.

Restanceinddrivelsesmyndigheden kan ikke se, hvilke krav der indeholder en rente i hovedstolen, hvorfor alle restskatter efter selskabsskatteloven bliver låst fra inddrivelse, dvs. at de markeres som ikkeinddrivelsesparate. Det er ambitionen på sigt at kunne oversende krav fra skattekontoen til inddrivelse via det nye inddrivelsessystem, PSRM, men dette vil forudsætte en løsning med bl.a. selskabers restskatter. Den foreslåede ændring, hvorefter harmoniseringsrenten ændres til en morarente beregnet på skattekontoen, vil løse denne problemstilling.

Modsat harmoniseringsrenten, der er en månedlig rente, der beregnes pr. påbegyndt måned fra den 1. november, vil morarenten først blive beregnet fra den 21. november og som en daglig rente.

Det foreslås i nr. 2, at selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 3. pkt., ophæves.

Da harmoniseringsrenten efter den gældende bestemmelse i selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 2. pkt., foreslås afløst af en morarente på skattekontoen, vil den manglende rentefradragsret fremgå af opkrævningslovens § 16 c, stk. 1.

Det foreslås i nr. 3, at efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 4. pkt., der bliver 3. pkt., indsættes som 4. pkt.: »3. pkt. gælder ikke i den i 2. pkt. anførte situation.«

Med det foreslåede nye 4. pkt. i selskabsskattelovens § 30, stk. 1, vil det fremgå, at 3. pkt. – dvs. det nuværende 4. pkt., der bestemmer, at hvis opkrævningen udskrives efter den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår efter den 1. november i kalenderåret efter

det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, forfalder de beløb, der opkræves, til betaling den 1. i den måned, der følger efter udskrivningen af opkrævningen – ikke finder anvendelse i den i 2. pkt. anførte situation, dvs. hvor selskabet, foreningen m.v. ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2. Også hvor årsopgørelsen først udskrives efter den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår efter den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, vil restskatten således forfalde til betaling den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, hvis selskabet, foreningen m.v. ikke rettidigt har opfyldt sin oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2.

Det foreslås i nr. 4, at i selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 1. pkt., udgår »og renter efter 3. pkt.«, og »i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt« ændres til »november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for«.

Med disse ændringer vil det af selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 1. pkt., fremgå, at hvis en forhøjet skatteansættelse medfører, at selskabet eller foreningen m.v. skal betale restskat eller yderligere restskat, forfalder beløbet og tillæg efter § 29 B, stk. 4, til betaling den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for.

Det foreslås i nr. 5, at i selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 2. pkt., udgår »og renter efter 3. pkt.«, og »den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt« ændres til »som anført i 1. pkt.«.

Med disse ændringer vil det af selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 2. pkt., fremgå, at hvis en forhøjet skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v. medfører, at overskydende skat nedsættes eller bortfalder, forfalder beløbet og godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, til betaling som anført i 1. pkt., dvs. den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for.

Renterne efter selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. pkt., er de renter, der efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives, påløber beløb som nævnt i 1. og 2. pkt. Der er tale om en harmoniseringsrente vedrørende restskat fra en ændret årsopgørelse, og denne harmoniseringsrente foreslås afløst af en på skattekontoen beregnet morarente, der forfalder, når den tilskrives debetsaldoen på skattekontoen.

Den foreslåede afløsning af harmoniseringsrenten med en morarente på skattekontoen foreslås gennemført, ved at det i henholdsvis 1. pkt. om den restskat eller yderligere restskat, der følger af en forhøjelse af skatteansættelsen, og 2. pkt. om det tilbagebetalingskrav, der skyldes, at overskydende skat nedsættes eller bortfalder som følge af en forhøjelse af skatteansættelsen, bestemmes, at henholdsvis restskatten inklusive tillægget efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, og tilbagebetalingskravet inklusive godtgørelsen efter § 29 B, stk. 5, forfalder til betaling den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for.

Da betalinger efter selskabsskatteloven skal ske til skattekontoen, vil ændringerne indebære, at restskatten inklusive tillægget efter § 29 B, stk. 4, og tilbagebetalingskravet inklusive godtgørelsen efter § 29 B, stk. 5, ved manglende betaling inden for den foreslåede betalingsfrist, der som følge af bestemmelsen i selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 1. pkt., vil være den 20. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, vil blive forrentet på skattekontoen i medfør af opkrævningslovens § 16 c, stk. 1. Dermed vil den nuværende harmoniseringsrente blive afløst af en morarente, der beregnes på skattekontoen, og det vil samtidig være nødvendigt at ophæve selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. pkt., om beregningen af harmoniseringsrenten, jf. nedenfor om nr. 6.

Om baggrunden for forslaget om at afløse harmoniseringsrenten med en på skattekontoen beregnet morarente henvises til bemærkningerne ovenfor til nr. 1.

Det foreslås i nr. 6, at selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. og 4. pkt., ophæves.

Som anført ovenfor i bemærkningerne til nr. 3 foreslås harmoniseringsrenten i selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. pkt., afløst af en morarente, der beregnes på skattekontoen. Dette foreslås opnået med ændringer i § 30, stk. 2, 1. og 2. pkt., om forfaldstidspunktet for restskatten inklusive tillægget efter § 29 B, stk. 4, og tilbagebetalingskravet inklusive godtgørelsen efter § 29 B, stk. 5, ved en forhøjelse af skatteansættelsen, idet forfaldstidspunktet skal være den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for.

Som en konsekvens af disse ændringer vil selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. pkt., om beregningen af harmoniseringsrenten skulle ophæves.

Den foreslåede ophævelse af selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 4. pkt., vedrører bestemmelsen, hvorefter harmoniseringsrenten ikke kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Da harmoniseringsrenten efter selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 3. pkt., foreslås afløst af en morarente på skattekontoen, vil den manglende rentefradragsret fremgå af opkrævningslovens § 16 c, stk. 1.

Det foreslås i nr. 7, at i selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 1. pkt., udgår » samt renter efter 6. pkt.«

Med den foreslåede ændring vil det af § 30, stk. 3, 1. pkt., fremgå, at restskat, der pålignes selskaber og foreninger m.v. på grundlag af en ansættelse for det indkomstår, hvori selskabet eller foreningen m.v. opløses m.v. som nævnt i § 5, stk. 1, 1. pkt., eller § 7, og tillæg efter § 29 B, stk. 4, forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen.

Forslaget om at lade henvisningen til renter efter 6. pkt. udgå er en konsekvens af forslaget nedenfor i nr. 8 om at lade harmoniseringsrenten blive afløst af en på skattekontoen beregnet morarente.

Det foreslås således i nr. 8, at i selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 6. pkt., ændres »forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives« til »forfalder restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, til betaling

som anført i 1. pkt., dog senest den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for«.

Med den foreslåede ændring vil det af selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 6. pkt., fremgå, at for selskaber, foreninger m.v., for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til Skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7, forfalder restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen, det vil sige efter reglen i selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 1. pkt., dog senest den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for.

Forslaget indebærer to ændringer i forhold til den gældende regel i selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 6. pkt. For det første skal restskatten inklusive tillægget efter § 29 B, stk. 4, også for selskaber, foreninger m.v., for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til Skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7, forfalde til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen, men forfaldsdagen skal dog senest indtræde den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår senest den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for.

Anvendelsen af den seneste forfaldsdag – den 1. november, jf. ovenfor – vil kunne være aktuel, hvis skatteansættelsen foretages skønsmæssigt efter skattekontrollovens § 74.

For det andet vil den gældende harmoniseringsrente, der beregnes som en rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned, for selskaber, foreninger m.v., for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til Skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7, blive afløst af en morarente, der beregnes på skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, da betalinger efter selskabsskatteloven skal ske til skattekontoen.

Det vil for det tilfælde, hvor den senest mulige forfaldsdag skal anvendes, dvs. den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, indebære, at restskatten inklusive tillægget efter § 29 B, stk. 4, ved manglende betaling inden for den seneste betalingsfrist, der som følge af bestemmelsen i selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 1. pkt., vil være den 20. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår den 20. november i kalenderåret efter det

kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, vil blive forrentet på skattekontoen i medfør af opkrævningslovens § 16 c, stk. 1. Dermed vil den nuværende harmoniseringsrente som nævnt blive afløst af en morarente, der beregnes på skattekontoen.

Om baggrunden for forslaget om at afløse harmoniseringsrenten med en på skattekontoen beregnet morarente henvises til bemærkningerne ovenfor til nr. 1.

Det foreslås i nr. 9, at selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 7. pkt., ophæves.

Den foreslåede ophævelse af selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 7. pkt., vedrører bestemmelsen, hvorefter harmoniseringsrenten ikke kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Da harmoniseringsrenten efter den gældende bestemmelse i selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 6. pkt., foreslås afløst af en morarente på skattekontoen, vil den manglende rentefradragsret fremgå af opkrævningslovens § 16 c, stk. 1.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.7 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 10

I selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 1. pkt., bestemmes, at betaling senest den 20. i den måned, hvori beløb efter stk. 1-3 forfalder til betaling, anses for rettidig. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes det ifølge 2. pkt. efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Beløb samt ordinær acontoskat som nævnt i selskabsskattelovens § 29 A, stk. 2, som ikke betales rettidigt, inddrives tillige med gebyrer efter reglerne i lov om fremgangsmåden ved inddrivelse af skatter og afgifter m.v.

Det foreslås i nr. 10, at selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 2. og 3. pkt., ophæves.

Forslaget skyldes, at begge bestemmelser er overflødige. I § 30, stk. 4, 2. pkt., bestemmes således, at hvis beløbet ikke betales rettidigt, forrentes det efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Da betalinger efter selskabsskatteloven skal ske til skattekontoen, jf. opkrævningslovens § 16, nr. 2, vil rentebestemmelsen i § 16 c, stk. 1, finde anvendelse, hvis betalingsfristen overskrides. I selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 3. pkt., bestemmes, at beløb samt ordinær acontoskat som nævnt i § 29 A, stk. 2, som ikke betales rettidigt, inddrives tillige med gebyrer efter reglerne i lov om fremgangsmåden ved inddrivelse af skatter og afgifter m.v.

Efter § 1 i lov om fremgangsmåden ved inddrivelse af skatter og afgifter m.v. gælder loven for inddrivelse af skatter, afgifter, bøder og andre ydelser, der opkræves eller inddrives af det offentlige, og som i lovgivningen er tillagt udpantningsret. Alle offentligretlige krav, der tilhører det offentlige, er dog ifølge § 11 i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige tillagt udpantningsret, idet der i bilag 1 til denne lov alene gøres en undtagelse for visse civilretlige fordringer. Også bestemmelsen i selskabsskattelovens § 30, stk. 4, 3. pkt., er derfor overflødig.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.7 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 11

I selskabsskattelovens § 30, stk. 5, 1. pkt., bestemmes, at hvis en nedsat skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v. medfører, at en tidligere beregnet restskat nedsættes eller bortfalder, tilbagebetales beløbet og tillæg efter § 29 B, stk. 4, senest den 20. i den måned, der følger efter nedsættelsen. Af § 30, stk. 5, 2. pkt., fremgår, at hvis en nedsat skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v. medfører, at der fremkommer overskydende skat eller yderligere overskydende skat, tilbagebetales beløbet med godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, senest den 20. i den måned, der følger efter nedsættelsen. I § 30, stk. 5, 3. pkt., bestemmes, at af de i 1. og 2. pkt. nævnte beløb tilkommer der selskabet eller foreningen m.v. en rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Renten medregnes ikke til den skattepligtige indkomst, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 5, 4. pkt.

Det foreslås i nr. 10, at i selskabsskattelovens § 30, stk. 5, 3. pkt., ændres »§ 7, stk. 1, jf. stk. 2, i opkrævningsloven pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november« til »opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, fra den 21. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 21. november«.

Med den foreslåede ændring vil det af selskabsskattelovens § 30, stk. 5, 3. pkt., fremgå, at af de i 1. og 2. pkt. nævnte beløb tilkommer der selskabet eller foreningen m.v. en rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, fra den 21. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 21. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Renten medregnes ikke til den skattepligtige indkomst.

Ved lov nr. 677 af 13. maj 1998 blev der i kildeskatteloven og selskabsskatteloven indført regler om symmetrisk renteberegning ved ansættelsesændringer. Af lovforslaget, jf. Folketingstidende 1997-98 (2. samling), tillæg A, L 10 som fremsat, fremgår på side 435, at lovforslaget går ud på at skabe symmetri, således at beløb, som den skattepligtige skal betale i anledning af en ansættelsesændring, forrentes med samme rentesats som beløb, som den skattepligtige modtager i anledning af en ansættelsesændring.

Med den foreslåede ændring vil harmoniseringsrenten ved overskydende skat efter selskabsskattelovens § 30, stk. 5, 3. pkt., skulle beregnes på samme måde som morarenten af restskat og tillæg m.v. efter § 30, stk. 1-3, dvs. som en daglig rente og fra og med den 21. Det foreslås således, at harmoniseringsrenten fremover skal beregnes efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, fra den 21. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 21. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Dermed bevares rentesymmetrien vedrørende på den ene side restskat og tillæg og på den anden side overskydende skat og godtgørelse, idet renterne vil blive beregnet på samme måde.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.7 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til § 6

Til nr. 1

Af opkrævningslovens § 16, nr. 2, fremgår, at betalinger efter selskabsskatteloven omfattes af skattekontoen og dermed reglerne i opkrævningslovens kapitel 5.

Blandt disse bestemmelser er opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt., der bestemmer, at en debetsaldo forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Renten påløber dagligt og tilskrives månedligt, jf. 2. pkt. Renten er ikke fradragsberettiget, jf. 3. pkt. En debetsaldo på 200 kr. eller derunder forrentes ikke efter registreringen af virksomhedens ophør, jf. 4. pkt. Ved § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024 blev der gennemført ændringer i henholdsvis opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt. og 4. pkt., der blev 5. pkt., idet de krav, der er nævnt i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, blev tilføjet rentebestemmelsen for at sikre, at der, som følge af at det ikke er muligt systemmæssigt at holde restskat, tillæg og renter efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, adskilt som selvstændige fordringer, vil være hjemmel til at beregne renter af renter efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, idet renters rente af hovedkrav med ændringerne afskaffes. Efter §

18, stk. 2, 1. pkt., i lov nr. 1694 af 30. december 2024 fastsætter skatteministeren tidspunktet for ikrafttrædelse af bl.a. § 1, nr. 15 og 18.

Det foreslås, at § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024 ophæves.

Bestemmelserne i § 1, nr. 15 og 18, har til formål at afskaffe anvendelsen af renters rente på skattekontoen.

Den foreslåede ophævelse skyldes, at afskaffelsen af renters rente i stedet foreslås af skulle ske ved med nærværende lovforslag at foretage den ændring i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. pkt., at forrentningen på skattekontoen sker af den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer, jf. lovforslagets § 4, nr. 5, ligesom en tilsvarende ændring foreslås foretaget i § 16 c, stk. 1, 4. pkt., jf. lovforslagets § 4, nr. 6. Med ændringen vil de krav, der nævnes i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, udgå af den ordlyd, der med ændringerne i § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024 skulle være foretaget i opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, 1. og 4. pkt.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.7 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 2

Det fremgår af § 18, stk. 2, 1. pkt., i lov nr. 1694 af 30. december 2024, at skatteministeren fastsætter tidspunktet for ikrafttrædelse af § 1, nr. 6, 15, 17 og 18.

Det foreslås, at i § 18, stk. 2, 1. pkt., i lov nr. 1694 af 30. december 2024 ændres »§ 1, nr. 6, 15, 17 og 18« til »§ 1, nr. 6 og 17«.

Det foreslås med lovforslagets § 6, nr. 1, jf. ovenfor, at ophæve § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024, og derfor skal henvisningen til § 1, nr. 15 og 18, udgå af § 18, stk. 2, 1. pkt.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.7 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til § 7

Til nr. 1

Efter tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 1, 1. pkt., udgør afgiften for tinglysning af pant, bortset fra retspant, i fast ejendom eller i en andel i en andelsboligforening 1.825 kr. og (fra og med 2026) 1,25 pct. af det pantsikrede beløb.

Ifølge 2. pkt., er tinglysning af pant, bortset fra pant ifølge skadesløsbrev, fritaget for afgiften på 1,25 pct. af den del af det pantsikrede beløb, som ikke overstiger den tinglyste hovedstol på et eksisterende tinglyst pant i samme ejendom eller samme andel i en andelsboligforening, jf. dog § 5 a, stk. 5.

Tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 5, regulerer afgiftspantebreve. Det fremgår af bestemmelsens 1. pkt., at hvis hovedstolen på det nye pantebrev eller de nye pantebreve (pantebrev 2), jf. stk. 1, 2. pkt., er mindre end den tinglyste hovedstol på det tidligere pant (pantebrev 1), kan differencen anvendes som grundlag for afgiftsfritagelse ved en senere tinglysning af et pantebrev med pant i samme ejendom eller samme andel i en andelsboligforening. Efter bestemmelsens 2. pkt., kan hovedstolen på et tinglyst pant, som er indfriet, eller et ejerpantebrev ligeledes anvendes som grundlag for afgiftsfritagelse.

Efter § 5 a, stk. 5, 3. pkt., skal det ubenyttede afgiftsfritagelsesgrundlag fremgå af et særligt afgiftspantebrev, hvor hovedstolen svarer til det ubenyttede afgiftsfritagelsesgrundlag. Efter 4. pkt. kan afgiftspantebrevet oprettes som nyt pantebrev eller ved omdannelse af et indfriet tinglyst pantebrev eller et ejerpantebrev.

Et afgiftspantebrev er ikke et pantebrev og kan ikke omdannes til et sådant, jf. 5. pkt. Det betyder således, at afgiftspantebreve ikke er til sikkerhed for en panteret eller er placeret i prioritetsrækkefølgen.

Efter bestemmelsens 6. pkt. er det fastsat, at afgiftspantebrevet skal være påført en erklæring om, at det alene indestår med henblik på overførsel af tinglysningsafgift. Tinglysning af et afgiftspantebrev og af påtegning på et afgiftspantebrev er afgiftsfri, jf. bestemmelsens 7. pkt.

Det fremgår af bestemmelsens 8. pkt., at § 5 a, stk. 1-4, finder tilsvarende anvendelse ved benyttelse af et afgiftspantebrev til afgiftsfritagelse ved tinglysning af nyt pant. Det betyder, at hvis et afgiftspantebrev anvendes som afgiftsfritagelsesgrundlag efter § 5 a, stk. 1, 2. pkt., så skal betingelserne herfor være overholdt. Det betyder bl.a., at betingelserne i § 5 a, stk. 2, nr. 1-3, skal være overholdt, således at 1) anmeldelsen til tinglysning af det nye pant (pantebrev 2) sker inden aflysning af det tidligere pant (afgiftspantebrevet i denne sammenhæng), 2) det erklæres, at anmeldelsen til tinglysning af det nye pant (pantebrev 2) sker på vilkår om aflysning af det tidligere pant (afgiftspantebrevet), og 3) det tidligere pant (afgiftspantebrevet) er aflyst senest 1 år efter anmeldelsen til tinglysning af det nye pant (pantebrev 2).

Endelig fremgår det af § 5 a, stk. 5, 9. pkt., at skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for anvendelse af et afgiftspantebrev. Denne bestemmelse er bl.a. udmøntet i § 15 i bekendtgørelse nr. 2283 af 29. december 2020 om afgift af tinglysning og registrering af ejer- og panterrettigheder m.v. Af § 15, stk. 2, fremgår det f.eks., at der ved tinglysning af nyt afgiftspantebrev skal afgives følgende erklæringer: »Dette afgiftspantebrev er omfattet af tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 5. Afgiftsfritagelsesgrundlaget er overført fra det (de) angivne pantebrev(e).« og »Afgiftspantebrevet indestår alene med henblik på overførsel af tinglysningsafgift. Hovedstolen er det ubenyttede afgiftsfritagelsesgrundlag.«

Det foreslås, at der i tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 5, indsættes et nyt punktum som bestemmelsens 2. pkt., hvorefter tilsvarende gælder, hvis fritagelsen i stk. 1, 2. pkt., benyttes ved forhøjelse af hovedstolen på et pantebrev, jf. stk. 6, 1. pkt., og det beløb, hovedstolen forhøjes med, er mindre end den tinglyste hovedstol på det tidligere pant.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at det vil fremgå af § 5 a, stk. 5, 2. pkt., at hvis det beløb, som pantebrev 2 forhøjes med (forskellen mellem den nye hovedstol på pantebrev 2 og den eksisterende hovedstol på pantebrev 2), jf. stk. 6, 1. pkt., som tilpasset ved dette lovforslags § 7, nr. 2, er mindre end den tinglyste hovedstol på det tidligere pant (pantebrev 1), vil differencen (mellem beløbet, som pantebrev 2 forhøjes med, og den tinglyste hovedstol på pantebrev 1) kunne anvendes som grundlag for afgiftsfritagelse ved en senere tinglysning af et pantebrev (pantebrev 3) med pant i samme ejendom eller samme andel i en andelsboligforening.

Hvis der tinglyses en forhøjelse af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev (pantebrev 2) på 500.000 kr., og der er et andet eksisterende pantebrev (pantebrev 1) med en hovedstol på 750.000 kr., som er eller skal indfries, og hvor det er muligt at overføre afgift fra, så vil der ikke skulle betales variabel tinglysningsafgift ved tinglysning af forhøjelsen af det pantsikrede beløb på pantebrev 2. Da beløbet, som pantebrev 2 forhøjes med, er mindre end den tinglyste hovedstol på pantebrev 1, kan differencen på 250.000 kr. anvendes som grundlag for afgiftsfritagelse ved en senere tinglysning af et pantebrev med pant i samme ejendom eller samme andel i en andelsboligforening eller forhøjelse af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev i medfør af den foreslåede tilpasning. Det indfrie pantebrev nedlyses med 500.000 kr. efter reglerne om overførsel af afgift, og kan derefter omdannes til et afgiftspantebrev på 250.000 kr., som er den resterende tinglyste hovedstol, der kan benyttes til afgiftsfritagelse ved en senere tinglysning af pant i ejendommen eller andelen i en andelsboligforening.

Reglerne i § 5 a, stk. 5, 2.-9. pkt., der bliver 3.-10. pkt., vil således finde anvendelse ved oprettelsen af et afgiftspantebrev som følge af reglen i § 5 a, stk. 5, 1. pkt.

Det vil betyde, at det ubenyttede afgiftsfritagelsesgrundlag kan fremgå af et særligt afgiftspantebrev, hvor hovedstolen svarer til det ubenyttede afgiftsfritagelsesgrundlag, jf. § 5 a, stk. 5, 3. pkt., der bliver 4. pkt. Dette afgiftspantebrev vil ikke kunne anses som et pantebrev og vil ikke kunne omdannes til et sådant, jf. reglerne herom i bestemmelsens 5. pkt., der bliver 6. pkt.

Ved tinglysningen af afgiftspantebrevet vil der skulle være påført en erklæring om, at det alene indestår med henblik på overførsel af tinglysningsafgift, jf. bestemmelsens 6. pkt., der bliver 7. pkt. Det vil f.eks. være erklæringerne som fastsat i § 15, stk. 2, i bekendtgørelse nr. 2283 af 29. december 2020 om afgift af tinglysning og registrering af ejer- og panterettigheder m.v. i medfør af tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 5, 9. pkt., der bliver 10. pkt., hvorefter der ved tinglysning af nyt afgiftspantebrev skal afgives følgende erklæringer: »Dette afgiftspantebrev er omfattet af tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 5. Afgiftsfritagelsesgrundlaget er overført fra det (de) angivne pantebrev(e).« og »Afgiftspantebrevet indestår alene med henblik på overførsel af tinglysningsafgift. Hovedstolen er det ubenyttede afgiftsfritagelsesgrundlag.«

Tinglysning af et afgiftspantebrev og af påtegning på et afgiftspantebrev er afgiftsfri, jf. bestemmelsens 7. pkt., der bliver 8. pkt.

Når afgiftsfritagelsesgrundlaget på afgiftspantebrevet senere hen skal benyttes, vil § 5 a, stk. 1-4, finde tilsvarende anvendelse ved benyttelse af et afgiftspantebrev til afgiftsfritagelse ved tinglysning af nyt pant, jf. stk. 5, 8. pkt., der bliver 9. pkt. Dermed 1) vil anmeldelsen til tinglysning af det nye pant, herunder forhøjelse af pant, (pantebrev 2) skulle ske inden aflysning af det tidligere pant (afgiftspantebrevet i denne sammenhæng), 2) vil det skulle erklæres, at anmeldelsen til tinglysning af det nye pant (pantebrev 2) sker på vilkår om aflysning af det tidligere pant (afgiftspantebrevet), og 3) det tidligere pant (afgiftspantebrevet) vil skulle være aflyst senest 1 år efter anmeldelsen til tinglysning af det nye pant , herunder forhøjelse af pant (pantebrev 2).

Det foreslåede skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 7, nr. 2.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.10 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 2

Efter tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 1, 1. pkt., udgør afgiften for tinglysning af pant, bortset fra retspant, i fast ejendom eller i en andel i en andelsboligforening 1.825 kr. og 1,25 pct. (fra og med 2026) af det pantsikrede beløb.

Ifølge bestemmelsens 2. pkt., er tinglysning af pant bortset fra pant ifølge skadesløsbrev fritaget for afgiften på 1,25 pct. af den del af det pantsikrede beløb, som ikke overstiger den tinglyste hovedstol på et eksisterende tinglyst pant i samme ejendom eller samme andel i en andelsboligforening. Bestemmelsen kan anvendes under en række betingelser og forudsætninger, som er fastsat i § 5 a, stk. 1-5.

Fritagelsen gælder f.eks. ikke, hvis det hidtidige pant (pantebrev 1) er tinglyst ved et skadesløsbrev eller som retspant, jf. stk. 1, 3. pkt.

Efter § 5 a, stk. 2, er afgiftsfritagelsen i stk. 1 betinget af, at 1) anmeldelsen til tinglysning af det nye pant sker inden aflysning af det tidligere pant, 2) det erklæres, at anmeldelsen til tinglysning af det nye pant sker på vilkår om aflysning af det tidligere pant, og 3) det tidligere pant er aflyst senest 1 år efter anmeldelsen til tinglysning af det nye pant.

Det følger herudover af § 5 a, stk. 3, 1. pkt., at afgiftsfritagelsen i stk. 1 kan anvendes, uanset om det nye pant foreligger i form af et eller flere pantebreve, og uanset om det nye pant kun tjener til delvis afløsning af et eksisterende lån. Af bestemmelsens 2. pkt. fremgår det, at der ved anmeldelse til tinglysning af det nye pantebrev eller de nye pantebreve gives påtegning om, at anmeldelsen er omfattet af stk. 1. Hvis det nye pant foreligger i form af flere pantebreve, er afgiftsfritagelsen betinget af, at de nye pantebreve i mindst 1 år efter tinglysningen har pant i samme ejendom eller samme andel i en andelsboligforening som det gamle pantebrev, når der er sket eller sker ændringer i den pantsatte ejendom eller andel i en andelsboligforening i forbindelse med udstykning eller opdeling, jf. § 5 a, stk. 3, 3. pkt. Det følger af bestemmelsens 4. pkt., at pantebrevene også skal gives påtegning herom.

Af § 5 a, stk. 4, fremgår det, at hvis det nye pantebrev afvises fra tinglysning, og skal det ikke senere tinglyses, eller aflyses det nye pantebrev som ikke effektueret inden for 1 år efter anmeldelsen til tinglysning, anses afgiftsfritagelsen i stk. 1 og 5 ikke for udnyttet.

Efter tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 6, 1. pkt., skal der for tinglysning af en forhøjelse af det pantsikrede beløb på pantebreve som nævnt i stk. 1 beregnes afgift efter stk. 1, 1. pkt., af forskellen mellem den nye hovedstol og den tidligere tinglyste hovedstol.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.10 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Det foreslås, at der i § 5 a, stk. 6, 1. pkt., efter »tinglyste hovedstol« indsættes », idet fritagelsen i stk. 1, 2. pkt., dog finder tilsvarende anvendelse under de betingelser, der er fastsat i stk. 1-4«.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at det fremgår af tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 6, at fritagelsen i bestemmelsens stk. 1, 2. pkt., tilsvarende finder anvendelse ved forhøjelse det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev. Fritagelsen vil finde anvendelse under de samme betingelser, som gælder for stk. 1, 2. pkt. Fritagelsen i stk. 1, 2. pkt., betegnes som reglerne om overførsel af afgift eller genbrug af afgift.

Det foreslåede vil således indebære, at tinglysning af forhøjelse af det pantsikrede beløb på et eksisterende pant (pantebrev 2) bortset fra pant ifølge skadesløsbrev kan fritages for afgiften på 1,25 pct. (fra og med 2026) af den del af forhøjelsen, som ikke overstiger den tinglyste hovedstol på et eksisterende tinglyst pant (pantebrev 1) i samme ejendom eller samme andel i en andelsboligforening.

Hvis der eksempelvis tinglyses en forhøjelse af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev (pantebrev 2) på 500.000 kr., og der er et andet eksisterende pantebrev (pantebrev 1) med en hovedstol på 250.000 kr., hvor det er muligt at overføre afgift fra, så vil der alene skulle beregnes variabel afgift på 1,25 pct. (fra og med 2026) af de 250.000 kr. Dermed ”genbruges” afgiften, som er betalt af det pantebrev 1 ved tinglysningen af forhøjelsen af pantebrev 2.

Reglerne i § 5 a, stk. 1-4, vil efter det foreslåede finde tilsvarende anvendelse, når fritagelsen i § 5 a, stk. 1, 2. pkt., anvendes ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev i fast ejendom eller i en andel i en andelsboligforening.

I fritagelsen i stk. 1, 2. pkt., henvises til bestemmelsens stk. 5. Reglen i stk. 5 omhandler såkaldte afgiftspantebreve. Afgiftspantebreve kan oprettes, hvis hovedstolen på det nye pantebrev eller de nye pantebreve (pantebrev 2), jf. stk. 1, 2. pkt., er mindre end den tinglyste hovedstol på det tidligere pant (pantebrev 1). I disse tilfælde kan differencen anvendes som grundlag for afgiftsfritagelse ved en senere tinglysning af et pantebrev med pant i samme ejendom eller samme andel i en andelsboligforening. Det ubenyttede afgiftsfritagelsesgrundlag skal fremgå af et afgiftspantebrev, som oprettes som et nyt pantebrev eller ved omdannelse af et tinglyst pantebrev eller ejer-pantebrev. Som det fremgår af lovforslagets § 7, nr. 1, foreslås der foretaget

en ændring af tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 5, 1. pkt., hvorefter det vil det fremgå af § 5 a, stk. 5, 1. pkt., at hvis den nye hovedstol (på pantebrev 2), jf. stk. 6, 1. pkt., som tilpasset ved nærværende ændringsnummer i lovforslaget, er mindre end den tinglyste hovedstol på det tidligere pant (pantebrev 1), vil differencen kunne anvendes som grundlag for afgiftsfritagelse ved en senere tinglysning af et pantebrev (pantebrev 3) med pant i samme ejendom eller samme andel i en andelsboligforening. For betydningen heraf henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 7, nr. 1, og pkt. 2.10 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Det foreslåede vil i relation til henvisningen i tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 1, 2. pkt., til stk. 5 indebære, at afgiftspantebreve ligeledes vil kunne anvendes som afgiftsfritagelsesgrundlag ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev i fast ejendom eller i en andel i en andelsboligforening.

Efter tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 1, 3. pkt., gælder fritagelsen i 2. pkt. ikke, hvis det hidtidige pant er tinglyst ved et skadesløsbrev eller som retspant. Dermed vil et skadesløsbrev eller retspant tilsvarende ikke kunne anvendes som afgiftsfritagelsesgrundlag ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev i fast ejendom eller i en andel i en andelsboligforening.

Fritagelsen i tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 1, 2. pkt., kan benyttes under betingelserne i § 5 a, stk. 2. Det foreslåede betyder således, at hvis der skal overføres afgift fra andet pant efter stk. 1, 2. pkt., ved tinglysning af forhøjelse af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev i fast ejendom eller i en andel i en andelsboligforening, så skal 1) anmeldelsen til tinglysning af forhøjelsen af det eksisterende pantebrev (pantebrev 2) ske inden aflysning af det tidligere pant (pantebrev 1), 2) det erklæres, at anmeldelsen til tinglysning af forhøjelsen af det eksisterende pant (pantebrev 2) ske på vilkår om aflysning af det tidligere pant (pantebrev 1), og 3) det tidligere pant (pantebrev 1) skal være aflyst senest 1 år efter anmeldelsen til tinglysning af forhøjelsen af det eksisterende pant (pantebrev 2). Det betyder bl.a. at følgende erklæring skal angives ved tinglysningen: »Dette pantebrev er omfattet af tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 1, 2. pkt. Tinglysning af pantebrevet sker på vilkår om aflysning eller nedlysning af det angivne pantebrev.«, jf. § 13 i bekendtgørelse nr. 2283 af 29. december 2020 om afgift af tinglysning og registrering af ejer- og panterrettigheder m.v.

Det foreslåede vil endvidere betyde, at reglerne i § 5 a, stk. 3, vil finde anvendelse, når afgiftsfritagelsen i § 5 a, stk. 1, 2. pkt., anvendes ved forhøjelse

af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev. Dermed vil afgiftsfritagelsen kunne anvendes, uanset om forhøjelsen af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev foreligger i form af et eller flere pantebreve, og uanset om forhøjelsen af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev kun tjener til delvis afløsning af et eksisterende lån, jf. stk. 3, 1. pkt.

Herudover vil der ved anmeldelse til tinglysning af forhøjelsen af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev skulle gives påtegning om, at anmeldelsen er omfattet af stk. 1, jf. stk. 3, 2. pkt. Disse erklæringer er fastsat i § 14 i bekendtgørelse nr. 2283 af 29. december 2020 om afgift af tinglysning og registrering af ejer- og panterrettigheder m.v. Hvis forhøjelsen af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev foreligger i form af flere pantebreve, er afgiftsfritagelsen betinget af, at de nye pantebreve i mindst 1 år efter tinglysningen har pant i samme ejendom eller samme andel i en andelsboligforening som det gamle pantebrev, når der er sket eller sker ændringer i den pantsatte ejendom eller andel i en andelsboligforening i forbindelse med udstykning eller opdeling, jf. tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 3, 3. pkt. Det følger af 4. pkt., at pantebrevene også skal gives påtegning herom.

Endelig indebærer det foreslåede, at hvis forhøjelsen af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev afvises fra tinglysning, og skal denne ikke senere tinglyses, eller hvis forhøjelsen af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev aflyses som ikke effektueret inden for 1 år efter anmeldelsen til tinglysning, vil afgiftsfritagelsen i § 5 a, stk. 1 og 5, ikke blive anset for udnyttet. Dermed vil det pantebrev eller det afgiftspantebrev, som er anvendt til at overføre afgift efter stk. 1, 2. pkt., senere hen kunne anvendes til afgiftsoverførsel efter bestemmelsen, hvis pantebrevet ikke senere er aflyst.

Det foreslåede skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 7, nr. 1.

Der henvises i øvrigt til pkt. 2.10 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til § 8

Det foreslås i *stk. 1*, at loven skal træde i kraft den 31. december 2025, jf. dog stk. 2 og 3.

Som følge af de ikrafttrædelser, der foreslås at skulle ske efter stk. 2 og 3, jf. nedenfor, vil stk. 1 omfatte § 6, nr. 1, om ophævelsen af § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024 og § 6, nr. 2, om ændringen i samme lovs § 18, stk. 2, 1. pkt. Der er med § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30.

december 2024 tale om bestemmelserne om afskaffelse af renters rente på skattekontoen. Disse bestemmelser foreslås i stedet – efter en ordlydsjustering, hvorefter der ikke længere henvises til de krav, der er nævnt i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3 – gennemført med § 4, nr. 5 og 6, der med § 8, stk. 3, foreslås sat i kraft af skatteministerens, jf. nedenfor. Der er med § 18, stk. 2, 1. pkt., i lov nr. 1694 af 30. december 2024 tale om skatteministerens bemyndigelse til at fastsætte tidspunktet for ikrafttrædelse af ændringslovens § 1, nr. 6, 15, 17 og 18. Som følge af den med lovforslagets § 6, nr. 1, foreslåede ophævelse af § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024 er der behov for en samtidig gennemført konsekvensændring i bemyndigelsesbestemmelsen i § 18, stk. 2, 1. pkt., så der ikke længere henvises til § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024.

Det foreslås i *stk. 2*, at §§ 2 og 3, § 4, nr. 3, 4 og 7, §§ 5 og 7 træder i kraft den 1. januar 2026.

Der er med § 4, nr. 3, tale om udvidelsen af opkrævningslovens § 14 om skattearrest, så en arrest efter bestemmelsen også skal kunne foretages for krav efter fondsbeskatningsloven mod fonde omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1, samt for krav efter selskabsskatteloven

Der er med § 4, nr. 4 og 7, tale om de ændringer, der vedrører skattetillæg, som efter skattekontrollovens § 73 er pålagt for det indkomstår, som restskatten for juridiske personer vedrører

Der er med § 7 tale om, at reglerne om overførsel af tinglysningsafgift tilsvarende finder anvendelse ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på eksisterende pantebreve.

Det foreslås i *stk. 3, 1. pkt.*, at skatteministerens fastsætter tidspunktet for ikrafttrædelse af § 1, nr. 1-5, og § 4, nr. 5 og 6.

§ 1, nr. 1-5, vedrører udvidelse af medarbejderaktieordningen for nye, mindre virksomheder. Udvidelsen af disse regler kan først træde i kraft, når ændringerne er blevet notificeret og godkendt af Europa-Kommissionen. Baggrunden er, at der er tale om udvidelse af en statsstøtteordning.

§ 4, nr. 5 og 6, vedrører bestemmelserne om afskaffelse af renters rente på skattekontoen.

Med lovforslagets § 6, nr. 1, foreslås § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024 ophævet den 31. december 2025, jf. lovforslagets § 8, stk.

1, om lovens ikrafttræden. Der er med § 1, nr. 15 og 18, tale om de bestemmelser, der skal afskaffe renters rente på skattekontoen.

Som det fremgår af de specielle bemærkninger til § 6, nr. 1, skal ophævelsen ses på den baggrund, at det som følge af de med lovforslagets § 5, nr. 1-9, foreslåede ændringer i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, hvorefter harmoniseringsrenten afløses af en morarente, der beregnes på skattekontoen, ikke længere giver mening med en henvisning til de krav, der er nævnt i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, i § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024. Harmoniseringsrenten, der ved en forrentning på skattekontoen ville resultere i renters rente, som med § 1, nr. 15 og 18, netop skulle kunne beregnes, udgår således af selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, hvor der i stedet for restskat og tillæg efter § 29 B foreslås indsat nogle betalingsfrister, der ved en overskridelse vil medføre beregning af morarenter på skattekontoen.

§ 4, nr. 5 og 6, skal således afløse § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024, men uden at inkludere en ikke længere relevant henvisning til krav efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3.

Bestemmelserne i § 1, nr. 15 og 18, i lov nr. 1694 af 30. december 2024 skulle sættes i kraft af skatteministeren, jf. § 18, stk. 2, 1. pkt., i denne lov, og det samme skal derfor gælde for § 4, nr. 5 og 6.

Det fremgår af bemærkningerne til § 18, stk. 2, 1. pkt., i lov nr. 1694 af 30. december 2024, jf. Folketingstidende 2024-25, tillæg A, L 80 som fremsat, side 152, at det er forventningen, at disse bestemmelser tidligst vil kunne træde i kraft den 1. januar 2026, da der er behov for systemudvikling. Det er stadig forventningen, at en ikrafttrædelse af de regler – jf. nærværende lovforslags § 4, nr. 5 og 6 – der afskaffer renters rente på skattekontoen, tidligst vil kunne ske den 1. januar 2026.

Det foreslås i *stk. 3, 2. pkt.*, at skatteministeren herunder kan fastsætte, at bestemmelserne træder i kraft på forskellige tidspunkter.

Det foreslåede indebærer, at skatteministeren vil kunne fastsætte forskellige ikrafttrædelsestidspunkter for § 1, nr. 1-5, og § 4, nr. 5 og 6. Skatteministeren vil endvidere kunne fastsætte ikrafttrædelsen af de nævnte bestemmelser ved bekendtgørelse på forskellige tidspunkter.

Det foreslås i *stk. 4*, at § 3, nr. 5, skal have virkning for leverancer, der finder sted fra og med den 1. januar 2026.

Det betyder, at lovforslagets § 3, nr. 5, vil skulle finde anvendelse på afgiftspligtige leverancer, der finder sted fra og med den 1. januar 2026.

Det foreslås i *stk. 5*, at § 4, nr. 3, også finder anvendelse for krav, der vedrører perioden inden den 1. januar 2026.

Det betyder, at der i medfør af bestemmelsen i opkrævningslovens § 14 også vil kunne foretages arrest i indeståendet på en pengeinstitutkonto til sikkerhed for virksomhedens betaling af krav efter fondsbeskatningsloven mod fonde omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1, og krav efter selskabsskatteloven, selv om disse krav vedrører perioden inden den 1. januar 2026.

Det vil således ikke have betydning for muligheden for at foretage arrest for disse krav, at kravet er opstået forud for lovens ikrafttræden.

Det foreslås i *stk. 6*, at § 4, nr. 7, ikke finder anvendelse, hvis indkomstårets sidste dag indtræder senest den 30. december 2025.

Med lovforslagets § 4, nr. 7, foreslås, at hvis der i en debetsaldo på skattekontoen indgår en restskat efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, og et skattetilæg, der efter skattekontrollovens § 73 er pålagt for det indkomstår, som restskatten vedrører, kan disse fordringer overdrages til restanceinddrivelsesmyndigheden som en samlet fordring, der betegnes restskat og skal anses at være stiftet samtidig med restskatten efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4.

Som det fremgår af de specielle bemærkninger til § 4, nr. 7, pålægges skattetilægget efter skattekontrollovens § 73 først, når fristen for opfyldelse af oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2 for indkomståret er overskredet.

Om fristen for opfyldelse af oplysningspligten efter skattekontrollovens § 2 bestemmes i § 12, stk. 1, at juridiske personer bortset fra dødsboer omfattet af dødsboskatteloven skal give Skatteforvaltningen oplysninger som nævnt i skattekontrollovens § 2 senest 6 måneder efter indkomstårets udløb, jf. dog stk. 2, der bestemmer, at hvis indkomståret udløber i perioden fra og med den 1. marts til og med den 31. marts, skal oplysninger som nævnt i § 2 gives senest den 1. september samme år.

For et selskab m.v., der har kalenderåret som indkomstår, vil indkomståret 2025 være udløbet den 1. januar 2026, idet den 31. december 2025 vil være sidste dag i indkomståret. Restskat for indkomståret 2025 vil derfor – hvis indkomståret er identisk med kalenderåret – være stiftet den 1. januar 2026, jf. Højesterets dom af 31. maj 1985, optrykt i Ugeskrift for Retsvæsen 1985,

side 619. Hvis § 4, nr. 7, skulle gøre det muligt at få et tidligere stiftelsestidspunkt end den 1. januar 2026, ville der kunne ske et indgreb i en af stiftelsestidspunktet for skattetillæg allerede udløst retsvirkning, f.eks. hvorvidt det efter § 28 i lov om gældsbreve er muligt at modregne med skattetillæg i en overdraget fordring mod staten. Det tidligst mulige stiftelsestidspunkt efter § 4, nr. 7, vil derfor skulle være den 1. januar 2026.

Den foreslåede regel i § 4, nr. 7, vil derfor alene have betydning for skattetillæg, der er pålagt for et indkomstår, der har sin sidste dag den 31. december 2025 eller senere.

Det foreslås i *stk. 7, 1. pkt.*, at ved betaling, der sker efter den sidste rettidige betalingsdag, der anvendes ved betaling efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1, 2. pkt., som affattet ved denne lovs § 5, nr. 1, selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 1. pkt., som ændret ved denne lovs § 5, nr. 4, selskabsskattelovens § 30, stk. 2, 2. pkt., som ændret ved denne lovs § 5, nr. 5, og selskabsskattelovens § 30, stk. 3, 6. pkt., som ændret ved denne lovs § 5, nr. 8, finder før det tidspunkt, som skatteministeren fastsætter i medfør af stk. 3, opkrævningslovens § 16 c, stk. 1, jf. lovbekendtgørelse nr. 1040 af 13. september 2024, ikke anvendelse.

Det foreslås i *stk. 7, 2. pkt.*, at i stedet anvendes opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, jf. lovbekendtgørelse nr. 1040 af 13. september 2024.

Det foreslåede stk. 7 indebærer, at den morarente, der som afløsning for harmoniseringsrenten efter selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, skal beregnes på skattekontoen, før afskaffelsen af renters rente skal beregnes som en simpel rente efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Hvis der blev beregnet renters rente – hvilket sker indtil det tidspunkt, som skatteministeren fastsætter i medfør af lovens § 4, stk. 3 – ville morarenterne overstige den harmoniseringsrente, som morarenterne skal erstatte.

Det foreslås i *stk. 8*, at § 1, nr. 1-5, hvorefter den ansatte i visse virksomheder indkomstskattefrit vil kunne erhverve aktier, køberetter til aktier eller tegningsretter til aktier, hvis den ansattes årsløn mindst svarer til højeste dagpengesats, har virkning for aftaler om tildeling af aktier, køberetter til aktier og tegningsretter til aktier, der indgås efter lovens ikrafttræden. Ikrafttræden af lovens § 1, nr. 1-5, foreslås, jf. stk. 3, at skulle ske ved skatteministerens bekendtgørelse. Ikrafttrædelse beror på Europa-Kommissionens godkendelse af denne del af loven som lovlig statsstøtte.

De nye regler kan således først anvendes efter lovens ikrafttræden. Indtil loven træder i kraft, vil selskabet og de ansatte skulle anvende de gældende

regler. Vederlag, som ligger over de gældende procentsatser i ligningslovens § 7 P, stk. 2, 4. pkt., vil, indtil loven træder i kraft, skulle behandles efter reglerne i ligningslovens § 16, medmindre betingelserne i ligningslovens § 28 er opfyldt. Købe- og tegningsretter omfattet af ligningslovens § 28 skal først lønbeskattes på det tidspunkt, hvor købe- eller tegningsretten udnyttes eller afstås. Virksomheder, der ikke opfylder gældende størrelseskrav i ligningslovens § 7 P, stk. 2, 4. pkt., vil, indtil loven træder i kraft, kunne anvende reglerne om aflønning med vederlag efter ligningslovens § 7 P op til de procentsatser, der fremgår af ligningslovens § 7 P, stk. 2, 1. eller 2. pkt., forudsat betingelserne i ligningslovens § 7 P, stk. 2, i øvrigt er opfyldt.

Det foreslås i *stk. 9*, at ved opgørelsen af den kommunale slutskat og kirkeskat for indkomståret 2026 efter § 16 i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne korrigeres den opgjorte slutskat for den beregnede virkning af de ændringer i udskrivningsgrundlaget for kommuneskat og kirkeskat for 2026, der følger af denne lovs § 1, nr. 1-5.

Det foreslåede vil indebære, at de økonomiske virkninger for den personlige indkomstskat for kommunerne og folkekirken som følge af de dele af lovforslaget, der vedrører § 1, nr. 1-5, neutraliseres for indkomståret 2026, for så vidt angår de kommuner, der for 2026 har valgt at budgettere med deres eget skøn over udskrivningsgrundlaget for den personlige indkomstskat. Neutraliseringen sker med baggrund i aktstykke xx, tiltrådt af Finansudvalget den xx, hvoraf det fremgår, at skønnet over udskrivningsgrundlaget i 2026 hviler på en forudsætning om i øvrigt uændret lovgivning. Det fremgår endvidere, at ved efterfølgende ændringer i udskrivningsgrundlaget for 2026 neutraliseres virkningerne for de selvbudgetterende kommuner.

Det foreslås i *stk. 10*, at den beregnede korrektion af den kommunale slutskat og kirkeskat efter *stk. 9* fastsættes af indenrigs- og sundhedsministeren på grundlag af de oplysninger vedrørende indkomståret 2026, der foreligger pr. 1. maj 2028.

Det foreslåede vil indebære, at efterreguleringen af indkomstskatten for de selvbudgetterende kommuner for 2026 efter *stk. 8*, herunder også kirkeskatten, opgøres i 2028. Efterreguleringen afregnes i 2029.

Det foreslås i *stk. 11*, at denne lovs § 7 har virkning fra og med den 1. juli 2019.

Det i lovens § 8, stk. 11, foreslåede indebærer således, at reglerne i denne lovs § 7 vil have virkning fra og med den 1. juli 2019. Dermed vil denne lovs § 7 få tilbagevirkende kraft.

Med denne lovs § 7 foreslås det, at reglerne om overførsel af tinglysningsafgift finder tilsvarende anvendelse ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på eksisterende pantebreve. Det foreslåede i denne lovs § 7 er således alene af begunstigende karakter, da det dermed fremgår i lovgivningen, at muligheden for hel eller delvis fritagelse for tinglysningsafgift kunne være udnyttet ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev fra og med den 1. juli 2019. Dermed indebærer det foreslåede, at borgere, virksomheder og frivilligt registrerede storkunder, der har sager til behandling hos Skatteforvaltningen vedrørende perioden fra og med den 1. juli 2019 til og med den 31. december 2025, ikke vil blive efteropkrævet afgift som følge af lovforslaget.

Det foreslåede skal ses i sammenhæng med, at retstilstanden, om at fritagelsesmulighed kunne benyttes ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på eksisterende pantebreve, har været uklar.

Det foreslåede indebærer, at borgere, virksomheder og frivilligt registrerede storkunder vil kunne anmode om genoptagelse af deres tinglysninger eller godtgørelse af tinglysningsafgift, jf. denne lovs § 8, stk. 12.

Det foreslås i *stk. 12, 1. pkt.*, at for anmodninger om genoptagelse af afgiftstilsvaret eller godtgørelse af tinglysningsafgift som følge af § 7, nr. 2, der omhandler i sager, hvor der er tinglyst forhøjelse af det pantsikrede beløb i perioden fra og med den 1. juli 2019 til og med den 30. juni 2023, er fristen i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, den 30. juni 2026.

Efter skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, skal en afgiftspligtig, der ønsker afgiftstilsvaret ændret, senest 3 år efter angivelsesfristens udløb fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen. Tilsvarende skal en virksomhed eller en person, der ønsker godtgørelse af afgift, senest 3 år efter det tidspunkt, hvor kravet om godtgørelse tidligst kunne gøres gældende, fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde godtgørelse af afgiften.

Det foreslåede vil indebære, at borgere, virksomheder og frivilligt registrerede storkunder, der har tinglyst en forhøjelse af det pantsikrede beløb i

perioden fra og med den 1. juli 2019 og den 30. juni 2023, vil have mulighed for at anmode om genoptagelse af deres afgiftstilsvær eller godtgørelse af tinglysningsafgift som følge af tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 6, som tilpasset ved de foreslåede regler i denne lovs § 7, nr. 2, til og med den 30. juni 2026, uanset at den ordinære genoptagelsesfrist i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, er udløbet for disse krav. Det er nødvendigt, at borgere, virksomheder og frivilligt registrerede storkunder selv henvender sig til Skatteforvaltningen, da Skatteforvaltningen ikke har mulighed for selv at udsøge sagerne bl.a. da det ikke er muligt at se på storkundernes afgiftsangivelser, om de har tinglyst forhøjelser af det pantsikrede beløb, hvor de foreslåede regler i § 7, nr. 2, kunne have haft betydning.

Borgere, virksomheder og frivilligt registrerede storkunder, som allerede har sager vedrørende spørgsmålet om anvendelsen af reglerne om overførsel af afgift ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev under behandling hos Skatteforvaltningen, vil ikke skulle genfremsende deres anmodning om genoptagelse eller godtgørelse på ny.

Med det foreslåede vil der således være mulighed for at anmode om genoptagelse eller godtgørelse i 6 måneder efter tidspunktet for ikrafttrædelse af denne lovs § 7, nr. 2, for tinglysning af forhøjelse af det pantsikrede beløb i periode fra og med den 1. juli 2019 til og med den 30. juni 2023.

For sager, hvor tinglysningen af forhøjelse af det pantsikrede beløb er foretaget efter den 30. juni 2023, vil de almindelige ordinære genoptagelsesfrister i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, gælde, således, at borgere, virksomheder og frivilligt registrerede storkunder vil kunne anmode om genoptagelse eller godtgørelse til og med den 1. juli 2026 for sager, der er tinglyst den 1. juli 2023 osv.

Det foreslås i *stk. 13, 1. pkt.*, at i sager, hvor der sker genoptagelse af afgiftstilsvær eller godtgørelse af tinglysningsafgift som følge af § 7, nr. 2, vil fristen i tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 2, nr. 3, løbe fra den dato, hvor der træffes endelig afgørelse i genoptagelses- eller godtgørelsessagen.

Efter tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 2, nr. 3, er det en betingelse for at benytte afgiftsfritagelsen i § 5 a, stk. 1, 2. pkt., at det tidligere pant er aflyst senest 1 år efter anmeldelsen til tinglysning af det nye pant. Denne betingelse indebærer i praksis, at det ikke vil være muligt at opnå afgiftsfritagelse for sager, som ligger længere end 1 år tilbage i tid, da det tidligere pant ikke vil være aflyst inden for fristen fastsat i § 5 a, stk. 2, nr. 3.

Det foreslåede vil således indebære, at for de sager, som genoptages på baggrund af reglerne fastsat i denne lovs § 7, nr. 2, hvor der er tinglyst en forhøjelse af det pantsikrede beløb i perioden fra og med den 1. juli 2019 til og med den 31. december 2025, vil fristen for aflysning af det tidligere pant først være senest 1 år fra tidspunktet for, at der er truffet endelig afgørelse i genoptagelses- eller godtgørelsessagen.

Ved endelig afgørelse menes Skatteforvaltningens afgørelse, hvis denne ikke er indbragt for Landsskatteretten, Landsskatterettens afgørelse, hvis denne ikke er indbragt for domstolene, eller en afgørelse fra domstolene, som ikke er anket.

Det foreslås i *stk. 13, 2. pkt.*, at tilsvarende vil gælde for genoptagelses- og godtgørelsessager omfattet af tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 6, der den 1. januar 2026 allerede er under behandling hos Skatteforvaltningen.

Det foreslåede vil indebære, at fristen for aflysning af det tidligere pant vil være 1 år fra tidspunktet for, at der er truffet endelig afgørelse i sagen, som på nuværende tidspunkt er under behandling hos Skatteforvaltningen vedrørende spørgsmålet om anvendelsen af reglerne om overførsel af afgift ved forhøjelse af det pantsikrede beløb på et eksisterende pantebrev.

Det foreslås i *stk. 13, 3. pkt.*, at hvis fristen i 1. og 2. pkt. ikke overholdes, vil fristen i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 1, for de afgiftstilsvær og godtgørelser, som sagerne nævnt i 1. og 2. pkt. omhandler, være mindst 1 år efter udløbet af fristen i 1. og 2. pkt.

Efter skatteforvaltningslovens § 31, stk. 1, kan Skatteforvaltningen ikke afsende varsel om fastsættelse eller ændring af afgiftstilsvær senere end 3 år efter angivelsesfristens udløb. Tilsvarende kan varsel om ændring af godtgørelse af afgift ikke afsendes senere end 3 år efter, at kravet om godtgørelse tidligst kunne gøres gældende. Fastsættelsen af afgiftstilsværet henholdsvis godtgørelsen skal foretages senest 3 måneder efter udløbet af fristen efter 1. eller 2. pkt. Har det betydning for den afgiftspligtiges henholdsvis den godtgørelsesberettigedes mulighed for at varetage sine interesser, at fristen efter 3. pkt. forlænges, skal en anmodning om en rimelig fristforlængelse imødekommes.

Det foreslåede vil medføre, at Skatteforvaltningen kan genoptage sager eller ændre godtgørelse af afgiften mindst 1 år efter, at den i *stk. 13, 1. og 2.*

pkt., foreslåede frist for aflysning af det eksisterende pantebrev eller afgiftspantebrev er udløbet, hvis fristen for aflysning ikke er overholdt. Fristen for, hvornår aflysning af det eksisterende pantebrev eller afgiftspantebrev skal være aflyst, foreslås i at være 1 år efter, at der er truffet endelig afgørelse i sagen, jf. det foreslåede i stk. 13, 1. og 2. pkt.

Det foreslåede giver således Skatteforvaltningen mulighed for at genoptage sagen eller ændre godtgørelsen af afgiften, hvis betingelsen om aflysning af det tidligere pant ikke overholdes.

Af ordensmæssige grunde foreslås i *stk. 14*, at regler udstedt i medfør af § 5 a, stk. 5, 9. pkt., jf. lovebekendtgørelse nr. 307 af 13. marts 2025, forbliver i kraft, indtil de ophæves eller afløses af forskrifter udstedt i medfør af tinglysningsafgiftslovens § 5 a, stk. 5, 10. pkt., jf. denne lovs § 7, nr. 1.

Loven gælder hverken for Færøerne eller Grønland, fordi de love, der foreslås ændret, ikke gælder for Færøerne eller Grønland og ikke indeholder en hjemmel til at sætte loven i kraft for Færøerne eller Grønland.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

<i>Gældende formulering</i>	<i>Lovforslaget</i>
	<p style="text-align: center;">§ 1</p> <p>I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 42 af 13. januar 2023, som ændret bl.a. ved § 9 i lov nr. 369 af 9. april 2025 og senest ved § 5 i lov nr. 750 af 20. juni 2025, foretages følgende ændringer:</p>
<p>§ 7 P.</p> <p>Værdien af aktier, køberetter til aktier eller tegningsretter til aktier, som personer modtager som vederlag i et ansættelsesforhold, medregnes ikke ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvis betingelserne i stk. 2 er opfyldt.</p> <p><i>Stk. 2.</i> Skattefriheden efter stk. 1 er betinget af følgende:</p> <p>1) ---</p> <p>2) Værdien af vederlaget efter stk. 1 overstiger i samme år ikke 10 pct. af den ansattes årsløn på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, jf. dog 2. og 4. pkt. Er adgangen til at erhverve aktier, køberetter til aktier eller tegningsretter til aktier åben på lige vilkår for mindst 80 pct. af en kreds af selskabets ansatte, som fastlægges efter almene kriterier, kan værdien af vederlaget i samme år udgøre til og med 20 pct. af den ansattes årsløn på det tidspunkt,</p>	

<p>hvor aftalen indgås. Antallet af ansatte i selskabet efter 2. pkt. opgøres på det tidspunkt, hvor adgangen til at erhverve aktierne, køberetterne til aktier eller tegningsretterne til aktier er åben for de ansatte. Værdien af vederlaget efter stk. 1 kan i samme år udgøre til og med 50 pct. af den ansattes årsløn på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, hvis betingelserne i stk. 7 tillige er opfyldt.</p> <p>3)-7) ---</p> <p><i>Stk. 3. ...</i></p> <p><i>Stk. 4.</i> Vurderingen af, om betingelsen i stk. 2, nr. 2, er opfyldt, foretages ud fra vederlagets værdi på det tidspunkt, hvor den faktiske udnyttelseskurs for købe- eller tegningsretterne henholdsvis den faktiske købskurs for aktierne foreligger, dog senest på det tidspunkt, hvor den ansatte erhverver ubetinget ret til den modtagne aktie eller købe- eller tegningsret, og årslønnen på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, jf. dog stk. 5.</p> <p><i>Stk. 5 og 6. ...</i></p> <p><i>Stk. 7.</i> Skattefriheden efter stk. 1, jf. stk. 2, nr. 2, 4. pkt., er betinget af følgende:</p> <p>1) Selskabet, hvor personen er ansat, har på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, i et af de to seneste godkendte årsregnskaber haft højst 50 ansatte. Antallet af ansatte opgøres efter reglerne i årsregnskabsloven. Hvis selskabet i et regnskabsår er indgået i en koncern, jf. årsregn-</p>	<p>1. § 7 P, stk. 2, nr. 2, 4. pkt., affattes således:</p> <p>»Udgør den ansattes årsløn på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, mindst 193.200 kr. (2010-niveau), og er betingelserne i stk. 7 tillige opfyldt, finder 1. og 2. pkt. ikke anvendelse.«</p> <p>2. I § 7 P, stk. 4, indsættes efter »stk. 2, nr. 2,«: »1. og 2. pkt.,«.</p> <p>3. I § 7 P, stk. 7, nr. 1, 1. pkt., ændres »50« til: »150«.</p>
---	---

<p>skabslovens bilag 1, B, nr. 1, opgøres antallet af ansatte for koncernen som helhed.</p> <p>2) Selskabet, hvor personen er ansat, har på det tidspunkt, hvor aftalen indgås, i et af de to seneste godkendte årsregnskaber haft en nettoomsætning, der ikke oversteg 15 mio. kr., eller en balancesum, der ikke oversteg 15 mio. kr. Den årlige nettoomsætning og balancesum opgøres efter reglerne i årsregnskabslovens § 7, stk. 3. Hvis selskabet i et regnskabsår er indgået i en koncern, jf. årsregnskabslovens bilag 1, B, nr. 1, opgøres nettoomsætning og balancesum for koncernen som helhed.</p> <p>3) Selskabet, hvor personen er ansat, har været aktivt på et marked i mindre end 5 år før kalenderåret, hvor aftalen indgås. Selskabet anses for aktivt på et marked, når det har haft sit første kommercielle salg. Selskabet anses efter 1. pkt. for at have været aktivt på et marked i mindst 5 år før kalenderåret, hvor aftalen indgås, hvis det har været modtagende selskab i en skattefri omstrukturering efter fusionsskatteloven og det indskydende selskab foretog sit første kommercielle salg mindst 5 år før året, hvor aftalen er indgået. Er aktiver, som selskabet har modtaget ved en skattefri omstrukturering efter fusions-skatteloven, indgået i flere successive skattefrie omstruktureringer efter fusionsskatteloven, skal bedømmelsen af, hvornår det første kommercielle salg er foretaget, ske</p>	<p>4. To steder i § 7 P, stk. 7, nr. 2, 1. pkt., ændres »15« til: »200«.</p> <p>5. I § 7 P, stk. 7, nr. 3, 1. pkt., og to steder i 3. pkt., ændres »5« til: »10«.</p>
---	---

<p>i forhold til det første selskab, der med hensyn til de pågældende aktiver var indskydende selskab i en skattefri omstrukturering efter fusionsskatteloven.</p> <p>4)-9) ---</p> <p><i>Stk. 8-13. ...</i></p>	
	<p style="text-align: center;">§ 2</p> <p>I lov om kuldioxidafgift af visse energiprodukter, jf. lovbekendtgørelse nr. 1353 af 2. september 2020, som ændret bl.a. ved § 9 i lov nr. 1797 af 28. december 2023 og § 1 i lov nr. 683 af 11. juni 2024 og senest ved § 10 i lov nr. 1489 af 10. december 2024, foretages følgende ændringer:</p>
<p>§ 7</p> <p>Fritaget for afgift er</p> <p>1) afgiftspligtige varer omfattet af § 2, stk. 1, nr. 1-4, 8-10, 13, 15 og 18, tilsvarende afgiftspligtige varer efter § 2, stk. 1, nr. 19, der leveres fra</p>	<p>1. I § 7, <i>stk. 1, nr. 1</i>, indsættes »18,«: »og«, og efter »skibe i udenrigsfart« indsættes: »og for perioden fra og med den 1. januar 2026 til og med den 31. december 2028</p>

en registreret virksomhed eller en virksomhed, der har bevilling til afgiftsgodtgørelse, jf. § 8, til brug ombord på skibe i udenrigsfart, og jet-fuel til brug i luftfartøjer, der anvendes i erhvervsmæssig udenrigsfart,

§ 9 e

Momsregistrerede virksomheder kan for perioden 2025-2029 få tilbagebetalt afgiften efter denne lov af afgiftspligtige varer og varme, når anvendelsen af varerne og varmen er tilbagebetalingsberettiget efter reglerne i § 11 i lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v., dog undtaget stk. 5, nr. 9, § 10 i lov om afgift af naturgas og bygas m.v., dog undtaget stk. 5, nr. 9, eller § 8 i lov om afgift af stenkul, brunkul og koks m.v., dog undtaget stk. 4, nr. 9.

Stk. 2. Momsregistrerede virksomheder kan for perioden 2025-2029 få tilbagebetalt afgiften efter denne lov af afgiftspligtige varer, der ikke er omfattet af § 9 a, stk. 2, når varerne anvendes til brug for indenrigserhvervsflyvninger, indenrigsfærgefart og erhvervsmæssigt fiskeri. Det samme gælder virksomheder, der ikke er momsregistreret, og som har en bevilling, jf. 3. pkt. Virksomheder omfattet af 2. pkt., der anvender afgiftspligtige varer til formål nævnt i 1. pkt., kan anmode told- og skatteforvaltningen om bevilling til afgiftsgodtgørelse.

Stk. 3. Tilbagebetalingen efter stk. 1 og 2 reduceres med afgiften efter

til brug ombord på fiskerfartøjer med en bruttotonnage på 5 t og derover eller en bruttoregister-tonnage på 5 t og derover, dog bortset fra lystfartøjer«.

2. I § 9 e, stk. 3, indsættes som 2. pkt.:

UDKAST

eventuel tilbagebetaling efter § 9 f ganget med 350/750 i 2025, 430/750 i 2026, 510/750 i 2027, 590/750 i 2028 og 670/750 i 2029.	»Ved brug af varerne til erhvervs-mæssigt fiskeri reduceres tilbagebetalingen efter stk. 2 dog ikke for perioden fra og med den 1. januar 2026 til og med den 31. december 2028, og for perioden fra og med den 1. januar 2029 til og med den 31. december 2029 reduceres tilbagebetalingen efter stk. 2 med afgiften efter eventuel tilbagebetaling efter § 9 f ganget med 375/750.«
	<p style="text-align: center;">§ 3</p> <p>I momsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 209 af 27. februar 2024, som ændret ved § 1 i lov nr. 1310 af 6. december 2019 og § 1 i lov nr. 332 af 9. april 2024, foretages følgende ændringer:</p>

<p>§ 13. Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift:</p> <p>1) og 2) ---</p> <p>3) Skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritaget er endvidere privattimer givet af undervisere på skole- eller universitetsniveau. Fritagelsen efter 1. pkt. omfatter ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner m.v.</p> <p>4)-23) ---</p>	<p>1. I § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt., ændres »Skoleundervisning«: til »Uddannelse af børn og unge under 21 år, skoleundervisning«, og »og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning,« udgår.</p>
---	--

<p>§ 34. Følgende leverancer af varer og ydelser er fritaget for afgift:</p> <p>1)-6) ---</p> <p>7) Salg, ombygning, reparation, vedligeholdelse, befragtning og udlejning af skibe med en bruttotonnage på 5 t eller en bruttoregister-tonnage på 5 t eller derover, bortset fra lystfartøjer, og levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af disses faste udstyr.</p> <p>8) Nødvendigt udstyr, der leveres til brug om bord på skibe i udenrigsfart, bortset fra lystfartøjer, og ydelser, der præsteres for sådanne skibe og deres ladning.</p> <p>9) Leveringer af varer bestemt som brændstof til skibe omfattet af nr. 8 og forsyninger, herunder proviant, til skibe til brug om bord eller til salg til passagerer m.v. i overensstemmelse med toldlovens regler.</p> <p>10)-22) ---</p>	<p>2. I § 34, stk. 1, nr. 7, ændres »dis- ses faste udstyr« til: »genstande, herunder fiskegrej og smøreolie, der er indbygget i eller anvendes om bord på sådanne skibe«.</p> <p>3. § 34, stk. 1, nr. 8, affattes således: »8) Levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af genstande omfattet af nr. 7 til skibe i udenrigs- fart, bortset fra lystfartøjer, samt ydelser der præsteres for sådanne skibe og deres ladning.«</p> <p>4. I § 34, stk. 1, nr. 9, affattes såle- des: »9) Levering af varer bestemt som brændstof samt elektricitet og vand til skibe i udenrigsfart, bortset fra lystfartøjer, og forsyninger, her- under proviant, til skibe til brug om bord og til salg til passagerer m.v. i overensstemmelse med toldlovens regler.«</p>
<p>§ 37. Stk. 1-9. ---</p>	<p>5. Efter § 37, stk. 9, indsættes som stk. 10:</p> <p>»Såfremt en virksomheds forplig- telser nedsættes eller bortfalder ved tvangsakkord, jf. konkurslovens § 10 a, stk. 1, 1. pkt., reguleres virk- somhedens fradrag i overensstem- melse med nedsættelsen eller bort- faldet af disse.«</p>

<p>§ 38. ---</p> <p><i>Stk. 2.</i> For varer og ydelser, som af en virksomhed registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a benyttes både til fradragsberettigede formål efter § 37 og til virksomheden uvedkommende formål, kan der udelukkende foretages fradrag for den del af afgiften, der skønsmæssigt svarer til de pågældende varers og ydelsers fradragsberettigede brug i den registreringspligtige virksomhed.</p> <p><i>Stk. 3-4. ---</i></p>	<p>6. I § 38, stk. 2, ændres »virksomheden uvedkommende formål« til: »formål, der ikke vedrører virksomheden«.</p>
<p>§ 71 j.</p> <p>1) ---</p> <p>2) Beløbet for transaktioner, som i henhold til § 34, stk. 1, nr. 18, er fritaget for moms eller er fritaget efter § 13, stk. 1, nr. 15, med ret til fradrag efter § 37, stk. 8.</p> <p>3) Beløbet for de transaktioner, som er fritaget for afgift i henhold til § 34, stk. 1, nr. 5-17, og § 45, stk. 2, 4-6 og 14.</p>	<p>9. I § 71 j, stk. 1, nr. 2, indsættes efter »§ 34, stk. 1, nr. 18«: »og nr. 22«.</p> <p>10. I § 71 j, stk. 1, nr. 3, indsættes efter »§ 34, stk. 1, nr. 5-17,«: »§ 34 b«.</p>
	<p style="text-align: center;">§ 4</p> <p>I opkrævningsloven, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 1040 af 13. sep- tember 2024, som ændret bl.a. ved § 1 i lov nr. 1694 af 30. december 2024 og senest ved § 3 i lov nr. 749 af 20. juni 2025, foretages følgende ændringer:</p>

<p>§ 8. ---</p> <p><i>Stk. 2. ---</i></p> <p><i>Stk. 3.</i> Told- og skatteforvaltningen meddeler efter anmodning fra op- hørte virksomheder med delvis fra- dragsret efter momslovens § 38, stk. 1, fritagelse for betaling af ren- ter, der pålægges krav, der skyldes regulering som følge af den ende- ligt opgjorte fradragprocent og vedrører følgende typer af tilsvær:</p> <p>1) Afgiftstilsvær, der reguleres efter regler fastsat i medfør af momslo- vens § 38, stk. 4.</p> <p>2) Lønsumsafgift, der reguleres ef- ter regler fastsat i medfør af § 4, stk. 7, i lov om afgift af lønsum m.v.</p> <p>3) Tilbagebetalingsberettigede be- løb efter afgiftslovene nævnt i bilag 1, liste A, nr. 1, 12, 19, 21 og 23.</p> <p><i>Stk. 4-5. ---</i></p> <p>§ 9. ---</p> <p><i>Stk. 2.</i> Varemodtagere, der ikke er erhvervsdrivende, og som fra andre EU-lande modtager varer m.v., der er afgiftspligtige efter de afgifts- love, der er nævnt i bilag 1, liste A, nr. 5, 6, 9-16 og 31, skal ved mod- tagelsen af varerne angive den mængde varer, hvoraf der skal be- tales afgift til told- og skatteforvalt- ningen. Angivelsen skal være un- derskrevet af varemodtageren.</p> <p><i>Stk. 3-4. ---</i></p>	<p>1. I § 8, <i>stk. 3, nr. 3</i>, ændres »19, 21 og 23« til: »18, 20 og 22«.</p> <p>2. I § 9, <i>stk. 2, 1. pkt.</i>, ændres »9-16 og 31« til: »9-15 og 30«.</p>
--	---

§ 14. ---

Stk. 2. En arrestfoged kan i indeståendet på en pengeinstitutkonto, der tilhører en virksomhed, hvis drift efter et konkret skøn vurderes at indebære en nærliggende risiko for tab for staten, foretage arrest til sikkerhed for virksomhedens betaling af krav efter § 5 og, for så vidt angår en personligt ejet virksomhed, indehaverens eller indehavernes personskatter og bidrag. Det er en betingelse for arrest efter 1. pkt., at kravene antages forsætligt eller groft uagtsomt ikke at ville blive afregnet til told- og skatteforvaltningen.

Stk. 3-9. ---

§ 16. Nedenstående ind- og udbetalinger fra og til virksomheder, selskaber, fonde og foreninger, offentlige myndigheder, institutioner, fysiske personer m.v. indgår i en samlet saldoopgørelse (skattekontoen) efter reglerne i dette kapitel:

- 1) Skatter og afgifter omfattet af denne lovs § 1, stk. 1 og 2.
- 2) Betalinger efter selskabsskatte-
loven, fondsbeskatningsloven, aktiesparekontoloven, kulbrinteskatteloven, minimumsbeskatningsloven, toldloven, lov om fremskyndet tilbagebetaling af visse afgifter, lov om afgift af skadesforsikringer, tinglysningsafgiftsloven og lov om afgift af bidraget til Arbejdsmarkedets Erhvervssikring og af arbejdsulykkeserstatninger m.v.

3. I § 14, stk. 2, 1. pkt., indsættes efter »§ 5«: », krav efter fondsbeskatningsloven mod fonde omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1, krav efter selskabsskatte-
loven«.

<p>3) Gebyr og tilskud vedrørende dæk, jf. miljøbeskyttelseslovens §§ 53 og 53 a.</p> <p>4) Betaling vedrørende batterier og akkumulatorer og udtjente batterier og akkumulatorer, jf. miljøbeskyttelseslovens § 9 u, stk. 2.</p> <p>5) Miljøbidrag, jf. § 3 i lov om miljøbidrag og godtgørelse i forbindelse med ophugning og skrotning af biler.</p> <p>6) Bøder, gebyrer og renter vedrørende de ovennævnte love og betalinger.</p> <p>7) Betaling efter lov om et loft over indtægter fra elproduktion.</p> <p>8) Grundskyld og dækningsafgift af ejendomme, der ikke er nævnt i ejendomsskattelovens § 31, stk. 1.</p> <p>9) Afgifter efter pensionsbeskatningslovens § 14 B, stk. 2, 2. pkt.</p>	<p>4. I § 16 indsættes som <i>nr. 10</i>:</p> <p>»10) Skattetillæg, der efter skattekontrollovens § 73 er pålagt juridiske personer.«</p>
<p>§ 16 c. En debetsaldo forrentes med den rente, der er fastsat i § 7, stk. 1, jf. stk. 2. Rente påløber dagligt og tilskrives månedligt. Rente er ikke fradragsberettiget. En debetsaldo på 200 kr. eller derunder forrentes ikke efter registreringen af virksomhedens ophør.</p> <p><i>Stk. 2-3. ---</i></p> <p><i>Stk. 4.</i> Overstiger en debetsaldo for en virksomhed 5.000 kr., skal hele beløbet indbetales straks, og told-</p>	<p>5. I § 16 c, <i>stk. 1, 1. pkt.</i>, ændres »En debetsaldo« til: »Den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer,«.</p> <p>6. § 16 c, <i>stk. 1, 4. pkt.</i>, affattes således:</p> <p>»Efter registreringen af virksomhedens ophør sker der ikke forrentning efter 1. pkt., hvis den del af en debetsaldo, der vedrører hovedkrav og gebyrer, højst udgør 200 kr.«</p>

<p>og skatteforvaltningen udsender et rykkerbrev herom til virksomheden. Told- og skatteforvaltningen udsender ikke rykkerbreve om en debetsaldo på 5.000 kr. eller derunder. Rykkerbrev udsendes dog til ophørte virksomheder og dødsboer efter personer med gæld efter § 16, nr. 8, også hvor debetsaldoen er større end 200 kr. og mindre end 5.000 kr. Betales beløbet ikke inden den frist, der er fastsat i rykkerbrevet, kan beløbet overgives til inddrivelse. Et beløb, der overgives til inddrivelse, vil fremgå af skattekontoen. Der pålægges gebyr efter § 6 ved udsendelse af rykkerbrev.</p> <p><i>Stk. 5-6. ---</i></p>	<p>7. I § 16 c, stk. 4, indsættes efter 4. pkt. som nyt punktum:</p> <p>»Indgår i beløbet en restskat efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4, og et skattetillæg, der efter skattekontrollovens § 73 er pålagt for det indkomstår, som restskatten vedrører, kan disse fordringer overdrages til restanceinddrivelsesmyndigheden som en samlet fordring, der betegnes restskat og skal anses at være stiftet samtidig med restskatten efter selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4.«</p>
	<p style="text-align: center;">§ 5</p> <p>I selskabsskatteloven, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 279 af 13. marts 2025, som ændret ved § 11 i lov nr. 562 af 27. maj 2025 og § 2 i lov nr. 750 af 20. juni 2025, foretages føl- gende ændringer:</p>

<p>§ 30. Restskat og tillæg efter § 29 B for selskaber og foreninger m.v. forfalder til betaling den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. For selskaber, foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2, forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Udskrives opkrævningen efter den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår efter den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, forfalder de beløb, der opkræves, til betaling den 1. i den måned, der følger efter udskrivningen af opkrævningen.</p> <p><i>Stk. 2.</i> Medfører en forhøjet skatteansættelse, at selskabet eller foreningen m.v. skal betale restskat eller yderligere restskat, forfalder beløbet og tillæg efter § 29 B, stk. 4, og renter efter 3. pkt. til betaling den 1. i den måned, der følger efter</p>	<p>1. § 30, <i>stk. 1, 2. pkt.</i>, affattes således:</p> <p>»1. pkt. finder også anvendelse på selskaber, foreninger m.v., der ikke rettidigt har opfyldt deres oplysningspligt efter skattekontrollovens § 2.«</p> <p>2. § 30, <i>stk. 1, 3. pkt.</i>, ophæves.</p> <p>3. Efter § 30, <i>stk. 1, 4. pkt.</i>, der bliver 3. pkt., indsættes som 4. <i>pkt.</i>:</p> <p>»3. pkt. gælder ikke i den i 2. pkt. anførte situation.«</p> <p>4. I § 30, <i>stk. 2, 1. pkt.</i>, udgår »og renter efter 3. pkt.«, og »i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt«</p>
---	--

<p>meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt. Medfører en forhøjet skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v., at overskydende skat nedsættes eller bortfalder, forfalder beløbet og godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, og renter efter 3. pkt. til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt. Beløb som nævnt i 1. og 2. pkt. forrentes efter § 7, stk. 1, jf. stk. 2, i opkrævningsloven pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævnningen udskrives. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.</p> <p><i>Stk. 3.</i> Restskat, der pålignes selskaber og foreninger m.v. på grundlag af en ansættelse for det indkomstår, hvori selskabet eller foreningen m.v. opløses m.v. som nævnt i § 5, stk. 1, 1. pkt., eller § 7, og tillæg efter § 29 B, stk. 4, samt renter efter 6. pkt. forfalder til betaling den 1. i den måned, der følger efter meddelelse til selskabet eller foreningen m.v. om ansættelsen. Ved opgørelsen af restskatten anvendes restskatteprocenten for det forudgående indkomstår frem til det tidspunkt, hvor indkomstårets sats for restskatteprocenten er of-</p>	<p>ændres til: »november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for«.</p> <p>5. I § 30, <i>stk. 2, 2. pkt.</i>, udgår »og renter efter 3. pkt.«, og »den 1. i den måned, der følger efter meddelelsen om forhøjelsen, dog tidligst det i stk. 1, 1. pkt., nævnte tidspunkt« ændres til: »som anført i 1. pkt«</p> <p>6. § 30, <i>stk. 2, 3. og 4. pkt.</i>, ophæves.</p> <p>7. I § 30, <i>stk. 3, 1. pkt.</i>, udgår » samt renter efter 6. pkt.«</p>
---	---

fentliggjort efter § 29 B, stk. 12. Såfremt restskatten for det nærmest forudgående indkomstår ikke er forfalden efter stk. 1, forfalder denne samtidig. Der opkræves intet restskattetillæg efter § 29 B, stk. 4, 3. pkt., i det omfang restskatten for det afsluttende indkomstår er indbetalt inden for den i § 5, stk. 3, angivne frist for indsendelse af anmeldelse. Har et selskab overskydende skat for det afsluttende indkomstår, ydes ingen godtgørelse efter § 29 B, stk. 5. For selskaber, foreninger m.v., for hvilke der ikke rettidigt er givet oplysning til told- og skatteforvaltningen efter §§ 5 og 7, forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Stk. 4. Betaling senest den 20. i den måned, hvori beløb efter stk. 1-3

8. I § 30, stk. 3, 6. pkt., ændres »forrentes restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for, og til og med den måned, hvori opkrævningen udskrives« til: »forfalder restskatten og tillægget efter opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, til betaling som anført i 1. pkt., dog senest den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved et forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for«.

9. § 30, stk. 3, 7. pkt., ophæves.

10. § 30, stk. 4, 2. og 3. pkt., ophæves.

forfalder til betaling, anses for rettidig. Betales beløbet ikke rettidigt, forrentes det efter § 7, stk. 1, jf. stk. 2, i opkrævningsloven. Beløb samt ordinær acontoskat som nævnt i § 29 A, stk. 2, som ikke betales rettidigt, inddrives tillige med gebyrer efter reglerne i lov om fremgangsmåden ved inddrivelse af skatter og afgifter m.v.

Stk. 5. Medfører en nedsat skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v., at en tidligere beregnet restskat nedsættes eller bortfalder, tilbagebetales beløbet og tillæg efter § 29 B, stk. 4, senest den 20. i den måned, der følger efter nedsættelsen. Medfører en nedsat skatteansættelse for et selskab eller en forening m.v., at der fremkommer overskydende skat eller yderligere overskydende skat, tilbagebetales beløbet med godtgørelse efter § 29 B, stk. 5, senest den 20. i den måned, der følger efter nedsættelsen. Af de i 1. og 2. pkt. nævnte beløb tilkommer der selskabet eller foreningen m.v. en rente i henhold til § 7, stk. 1, jf. stk. 2, i opkrævningsloven pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november i kalenderåret efter det kalenderår, som det forskudte indkomstår træder i stedet for. Renten medregnes ikke til den skattepligtige indkomst.

Stk. 6. ---

11. I § 30, stk. 5, 3. pkt., ændres »§ 7, stk. 1, jf. stk. 2, i opkrævningsloven pr. påbegyndt måned fra den 1. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 1. november« til: »opkrævningslovens § 7, stk. 1, jf. stk. 2, fra den 21. november i kalenderåret efter indkomståret eller ved forskudt indkomstår fra den 21. november«.

	<p style="text-align: center;">§ 6</p> <p>I lov nr. 1694 af 30. december 2024 om ændring af opkrævningsloven og forskellige andre love (Ny opkrævningsløsning for visse krav, renteharmonisering, hæftelse for kildeskat efter solvent likvidation og sikring af rentekrav ved udbetaling af refusion af kildeskat til modtagere af udbytter, renter og royalties m.v.) foretages følgende ændringer:</p>
<p>§ 1. I opkrævningsloven, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 1040 af 13. sep- tember 2024, som ændret ved § 18 i lov nr. 620 af 11. juni 2024, § 5 i lov nr. 683 af 11. juni 2024 og § 5 i lov nr. 1473 af 10. december 2024, foretages følgende ændringer:</p> <p>1-14. ---</p> <p>15. I § 16 c, stk. 1, 1. pkt., ændres »En debetsaldo« til: »Den del af en debetsaldo, der vedrører hoved- krav, gebyrer og de krav, der er nævnt i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3,«.</p> <p>16-17. ---</p> <p>18. § 16 c, stk. 1, 4. pkt., der bliver 5. pkt., affattes således: »Efter registreringen af virksomhe- dens ophør sker der ikke forrent- ning efter 1. pkt., hvis den del af en</p>	<p>1. § 1, nr. 15 og 18, ophæves.</p>

UDKAST

<p>debetsaldo, der vedrører hovedkrav, gebyrer og de krav, der er nævnt i selskabsskattelovens § 30, stk. 1-3, højst udgør 200 kr.«</p> <p>19-20. ---</p>	<p>2. I § 18, stk. 2, 1. pkt., ændres » § 1, nr. 6, 15, 17 og 18« til: »§ 1, nr. 6 og 17«.</p>
<p>§ 18. ---</p> <p><i>Stk. 2.</i> Skatteministeren fastsætter tidspunktet for ikrafttrædelse af § 1, nr. 6, 15, 17 og 18. Skatteministeren kan herunder fastsætte, at bestemmelserne træder i kraft på forskellige tidspunkter.</p> <p><i>Stk. 3-6. ---</i></p>	
	<p>§ 7</p> <p>I tinglysningsafgiftsloven, jf. lov- bekendtgørelse nr. 307 af 13. marts 2025, som ændret ved § 1 i lov nr. 168 af 29. februar 2020 og § 13 i lov nr. 562 af 27. maj 2025, foreta- ges følgende ændringer:</p>
<p>§ 5 a. ---</p> <p><i>Stk. 1-4. ---</i></p> <p><i>Stk. 5.</i> Såfremt hovedstolen på det nye pantebrev eller de nye pantebreve, jf. stk. 1, 2. pkt., er mindre</p>	

end den tinglyste hovedstol på det tidligere pant, kan differencen anvendes som grundlag for afgiftsfritagelse ved en senere tinglysning af et pantebrev med pant i samme ejendom eller samme andel i en andelsboligforening. Ligeledes kan hovedstolen på et tinglyst pant, som er indfriet, eller et ejerpantebrev anvendes som grundlag for afgiftsfritagelse. Det ubenyttede afgiftsfritagelsesgrundlag skal fremgå af et særligt afgiftspantebrev, hvor hovedstolen svarer til det ubenyttede afgiftsfritagelsesgrundlag. Afgiftspantebrevet kan oprettes som nyt pantebrev eller ved omdannelse af et indfriet tinglyst pantebrev eller et ejerpantebrev. Afgiftspantebrevet er ikke et pantebrev og kan ikke omdannes til et sådant. Afgiftspantebrevet skal være påført en erklæring om, at det alene indestår med henblik på overførsel af tinglysningsafgift. Tinglysning af et afgiftspantebrev og af påtegning på et afgiftspantebrev er afgiftsfri. Ved benyttelse af et afgiftspantebrev til afgiftsfritagelse ved tinglysning af nyt pant finder stk. 1-4 tilsvarende anvendelse. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for anvendelse af et afgiftspantebrev.

Stk. 6. For tinglysning af en forhøjelse af det pantsikrede beløb på pantebreve som nævnt i stk. 1 skal der beregnes afgift efter stk. 1, 1. pkt., af forskellen mellem den nye hovedstol og den tidligere tinglyste hovedstol. For tinglysning af andre

1. I § 5 a, stk. 5, indsættes efter 1. pkt., som nyt punktum:

»Tilsvarende gælder, hvis fritagelsen i stk. 1, 2. pkt., benyttes ved forhøjelse af hovedstolen på et pantebrev, jf. stk. 6, 1. pkt., og det beløb, hovedstolen forhøjes med, er mindre end den tinglyste hovedstol på det tidligere pant.«

2. I § 5 a, stk. 6, 1. pkt., indsættes efter »tinglyste hovedstol«: », idet

UDKAST

ændringer end de i 1. pkt. og i stk. 7 nævnte vedrørende pant hæftelsen, herunder pantsætterskifte, betales en afgift på 1.825 kr., jf. dog § 8, stk. 1, nr. 7. <i>Stk. 7 og 8. ---</i>	fritagelsen i stk. 1, 2. pkt., dog finder tilsvarende anvendelse under de betingelser, der er fastsat i stk. 1-4«.
--	--