

Offentliggjort d. 19. november 2019 på Vidensportalen V.dk

Øget kontrol med skatteplanlægning og skatterådgivere[©]

*Af advokat (L) Bodil Christiansen og
advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen*

www.v.dk

Med to nye lovforslag vil regeringen på forskellig måde dæmme op for aggressiv skatteplanlægning og anden form for skatteundgåelse.

Et af tiltagene drejer sig om, at skatterådgivere fremover skal indberette aggressiv skatteplanlægning til skattemyndighederne.

Gennem nogle år har der været en stigende interesse for grænseoverskridende transaktioner med det primære formål at minimere beskatningen af indkomster.

Der kan peges på talrige eksempler, hvor der konstateres betydelige indtægter i Danmark, uden at der betales nævneværdig skat i Danmark.

Med et nyt lovforslag lægges an til en væsentlig forøget kontrol på området.

En kontrol, som formentlig vil blive adfærdsregulerende. Men som formentligt også vil kunne give anledning til en del tvivl. I bagagen kan som erfaringsgrundlag her peges på begreber som ”omgåelse” og ”beneficial owner”, hvor der givetvis vil gå lang tid, før retspraksis har fastlagt den nærmere afgrænsning af disse begreber.

Lovforslaget

Forslaget om indberetningspligt for skatterådgivere har afsæt i EU-regler vedtaget i 2018 om udveksling af oplysninger mellem EU-landene om visse grænseoverskridende transaktioner.

Offentliggjort d. 19. november 2019 på Vidensportalen V.dk

EU-reglerne er affødt af en erkendelse blandt medlemslandene af, at landene enkeltvis har stigende vanskeligheder ved at dæmme op for virksomheders og borgeres dispositioner på tværs af landegrænser med det formål at minimere skattebetalingen.

Det forventes, at udveksling af oplysninger EU-landene imellem om sådanne ordninger vil kunne bidrage til at imødegå aggressive ordninger og i sidste ende bidrage til en ”retfærdig beskatning på det indre marked”.

Med dette formål skal de enkelte medlemsstater efter de ny EU-regler pålægge ”mellemmand” eller ”relevante skatteydere” pligt til at underrette skattemyndighederne om visse grænseoverskridende ordninger, som potentielt vil kunne benyttes til ”aggressiv skatteplanlægning”.

Danske regler om indberetningspligt

Med et lovforslag fra 6. november 2019 er det tanken at bemyndige skatteministeren til at fastsætte danske regler om pligt til at indberette visse skatteplanlægningsordninger til skattemyndighederne.

Lovforslaget indeholder således ikke i sig selv forslag til konkrete regler om ordningen. Men i de uddybende bemærkninger til forslaget er medtaget en nærmere beskrivelse af den kommende ordning, som er baseret på EU-reglerne på området.

Hvem omfatter underretningspligten?

Indberetningspligten vil omfatte mellemmand og visse skatteydere, herunder såvel borgere som virksomheder.

Tilsidesættes en indberetningspligt, vil der blive tale om bødestraf i et niveau svarende til bødeniveauet for overtrædelse af hvidvaskloven.

Offentliggjort d. 19. november 2019 på Vidensportalen V.dk

De to persongrupper - ”mellemmænd” og ”relevante skatteydere” - er i EU-reglerne søgt afgrænset ved et traditionelt juridisk - og ikke helt nemt tilgængelig - sprogbrug. Reglerne er præget og skal ses i lyset af et ønske om, at ingen mellemmænd eller skatteydere skal kunne komme udenom indberetningspligten i disse sager.

Mellemmænd

Begrebet mellemmænd omfatter ikke kun egentlige skatterådgivere men også andre aktører på området, der på forskellig vis bistår skatteyderen.

Reglerne om mellemmænd er rettet mod personer, som opfylder ét af følgende krav:

- Personen er skattemæssigt hjemmehørende i et EU-land, eller
- Personen har et fast driftssted i EU, som ydelserne udbydes fra, eller
- Personen i øvrigt er underlagt lovgivningen i en medlemsstat, eller
- Personen er registreret i en faglig sammenslutning, som beskæftiger sig med juridiske tjenester eller konsulenttjenester i en medlemsstat

Opfylder en person et af disse krav, vil personen herefter blive indberetningspligtig, hvis han indtager en position som ”mellemand” i lovens forstand.

Mellemandens tjenesteydelser

Ved en mellemand forstås herved for det første enhver person, som udformer, markedsfører, tilrettelægger eller i øvrigt stiller en ordening til rådighed med henblik på gennemførelse af en indberetningspligtig grænseoverskridende ordening eller som administrerer gennemførelsen af en sådan ordening.

Mellemmænd omfatter herudover tillige enhver person, som har **forpligtet** sig til at yde støtte, assistance eller rådgivning med hensyn til udformning, markedsføring, tilrettelæggelse eller stillen til rådighed med henblik på at gennemføre en indberetningspligtig ordening eller at administrere gennemførelsen af ordningen. Og dette gælder, uanset om den pågældende person selv er direkte involveret, eller der disponeres gennem andre personer.

Offentliggjort d. 19. november 2019 på Vidensportalen V.dk

Personkredsen rækker således videre end, hvad der normalt forstås ved skatterådgivere, eksempelvis derved, at også personer, der administrerer gennemførelsen af en relevant ordning og personer, som har forpligtet sig til at yde bistand, vil kunne være omfattet af de kommende regler.

Bevisbyrden for position som mellemmand

Der er medtaget en ”bevisregel”, hvorefter en person kan antages at have forpligtet sig til at levere sådanne tjenesteydelser, hvis denne person er bekendt med eller med rimelighed vil kunne forventes at være bekendt med, at han har forpligtet sig til levering af tjenesteydelserne.

Af motiverne fremgår endvidere, at mellemmanden ikke kan undgå indberetningspligt ved at undgå at komme i besiddelse af oplysninger, som mellemmanden normalt må forventes indhente i forbindelse med de aktiviteter, som vedkommende udfører.

Omvendt har enhver person ifølge motiverne ret til at dokumentere, at vedkommende ikke havde eller kunne forventes at have den nødvendige viden om at være involveret i en indberetningspligtig grænseoverskridende ordning.

Er der mere end én enkelt mellemmand, skal der efter EU-reglerne fastsættes nationale regler om, at indberetningspligten påhviler alle mellemmand, der er involveret i samme indberetningspligtige grænseoverskridende ordning.

Indberetningspligt for skatteyderen

I visse tilfælde vil den enkelte skatteyder, herunder personer, virksomheder m.v., selv være forpligtet til at indberette en grænseoverskridende ordning.

Indberetningspligt for skatteyderen er aktuelt i tilfælde, hvor der ikke er en mellemmand, eller hvor der er anvendt rådgivere, som ikke er indberetningspligtige, fordi de ikke har den nødvendige tilknytning til et EU-land.

Offentliggjort d. 19. november 2019 på Vidensportalen V.dk

Indberetningspligt for skatteyderen vil endvidere blive aktuel, hvor mellemmanden underretter skatteyderen om, at mellemmanden som følge af en tavshedspligt er fritaget for indberetning.

I disse tilfælde påhviler indberetningspligten skatteyderen og opstår på tidspunktet, hvor skatteyderen, får stillet en indberetningspligtig grænseoverskridende ordning til rådighed med henblik på gennemførelse. Det samme gælder for skatteydere, som er parate til at gennemføre en indberetningspligtig grænseoverskridende ordning, eller som har gennemført det første skridt i en sådan ordning.

Hvilke ordninger?

Hvornår der foreligger en ”ordning” i lovens forstand, er ikke nærmere defineret, hverken i EU-reglerne eller i det lovforslag, som skatteministeren nu har fremsat.

Men i lovforslaget er med henvisning til forskellige relevante skriftsteder lagt an til en meget bred afgrænsning af begrebet ”ordning” – og dermed, hvornår der kan blive tale om indberetningspligt.

Centralt står, at EU-reglerne er rettet mod ordninger, som indeholder et grænseoverskridende element, og som herudover indeholder mindst ét af de kendetegn, som efter EU-reglerne indikerer, at ordningen potentielt vil kunne anvendes til aggressiv skatteplanlægning.

Der kan være tale om dels ”markedsegne” ordninger, hvor mellemmanden som udgangspunkt skal indberette ordningen, når den markedsføres, og herefter løbende skal indsende opdateringer om nye deltagere i ordningen. Og dels ”skræddersyede ordninger”, dvs. enhver grænseoverskridende ordning, som ikke er en ”markedseget ordning”.

Offentliggjort d. 19. november 2019 på Vidensportalen V.dk

Kendetegn på risiko for skatteundgåelse

Som nævnt skal der være tale om en grænseoverskridende ordning, hvor der foreligger ét eller flere kendetegn på risiko for skatteundgåelse.

Nogle af disse kendetegn kan kun tillægges betydning ved vurderingen af spørgsmålet om indberetningspligt, hvis det primære formål med ordningen er at opnå en skattefordel. Men selv om ordningen primært har til formål at opnå en skattefordel, er det ikke givet, at ordningen skal indberettes. En pligt til indberetning opstår således først, hvis der foreligger et relevant "kendetegn".

Sådanne kendetegn omfatter bl.a. tilfælde, hvor den pågældende skatteyder eller deltager forpligter sig til at overholde en tavshedspligt, som kan betyde, at skatteyderen ikke må afsløre overfor andre mellemmand eller skattemyndighederne, hvordan ordningen kan sikre en skattefordel.

Andre eksempler er tilfælde, hvor mellemmandens vederlag afhænger af en opnået skattefordel. Ligeledes er nævnt tilfælde, hvor skatteyderen, summarisk beskrevet, søger at nedbringe sin skattepligt ved uberettiget anvendelse af skattemæssige underskud og tab, eller hvor indtægter søges omdannet andre former for indkomst, som er lavere beskattet.

For en række andre tilfælde er det tilstrækkeligt til at udløse en pligt til indberetning, at der er tale om en grænseoverskridende ordning, hvor givne kendetegn foreligger. Det drejer sig eksempelvis om situationer, hvor skatteyderen søger at få fradrag for samme udgift i flere lande, eller forsøger at opnå skattefritagelse for samme indkomst i flere lande.

Endelig bemærkes, at selve den omstændighed, at der udfoldes bestræbelser på at undgå indberetningspligt er en faktor, der medfører indberetningspligt. I et bilag til lovforslaget nævnes brug af en konto, som ikke er eller foregiver ikke at være en finansiel konto, men har kendetegn, der alt væsentligt svarer til en finansiel kontos kendetegn.

Offentliggjort d. 19. november 2019 på Vidensportalen V.dk

Tidsfrister for indberetning

Efter lovforslaget vil de mellemmand eller skatteydere, der skal foretage indberetning om en grænseoverskridende ordning, foretage denne indretning inden 30 dage fra det tidligste af følgende, meget forenklet beskrevne, tidspunkter:

- Det tidspunkt, hvor den grænseoverskridende ordning stilles til rådighed med henblik på gennemførelse
- Det tidspunkt, hvor den grænseoverskridende ordning er klar til gennemførelse
- Det tidspunkt, hvor det første skridt i gennemførelsen af den grænseoverskridende ordning er taget.

Ikrafttrædelse

Efter lovforslaget er det tanken, at de kommende regler på området som udgangspunkt skal træde i kraft den 1. juli 2020.

Men det er samtidig forudsat, at skatteministeren kan beslutte, at de kommende regler kan have virkning for grænseoverskridende ordninger, hvor det første skridt er gennemført allerede den 29. oktober 2014 eller senere.

Den afdeling i Skattestyrelsen, som skal tage sig af indberetninger fra aktørerne på området vil derfor måske starte ud med en sagspukkel.

Oveni kommer de løbende indberetninger, hvor en del rådgivere (mellemmand) forventeligt vil vælge en forsigtig tilgangsvinkel ved vurderingen af, om en given transaktion skal indberettes til skattemyndighederne med flere indberetninger til følge.

Erfaringerne fra hvidvask-indberetningerne peget i denne henseende ikke i en gunstig retning. Man kan uden besvær se for sig, at skattemyndighedernes afdeling for skatteindberetninger vil få behov for alt disponibelt mandskab.

Offentliggjort d. 19. november 2019 på Vidensportalen V.dk

Selv om skattemyndighederne ikke måtte reagere på en indberetning, vil det efter en udtrykkelig bestemmelse i lovforslaget ikke indebære, at skattemyndighederne må anses at have accepteret ordningen eller de skattemæssige konsekvenser af ordningen.

— o —

WWW.V.DK