

Skatteministeriet

## Intern Revision

### SKATs administration af udbytteskat og refusion af udbytteskat

- ✓ **Revision**
- ✓ **Rådgivning**
- ✓ **Rapportering**

# Forord

---

Intern Revision er den 29. august 2015 blevet bedt om at gennemføre en vurdering af en række forhold i forbindelse med formodede bedragerier rettet mod ordningen for refusion af udbytteskat indeholdt i Danmark.

Skatteydere (personer og virksomheder), der er omfattet af udenlandsk skattepligt, har mulighed for at søge om refusion af den del af den danske indeholdte udbytteskat, der overstiger beskatningen i henhold til de indgåede dobbeltbeskatningsoverenskomster (DBO`ere). SKAT er blevet præsenteret for ansøgninger om refusion af indeholdt udbytteskat. Det har dog efterfølgende vist sig, at ansøgerne angiveligt ikke er aktionærer i de danske firmaer, for hvilke der søges refusion for udbetalt udbytteskat. Ansøgerne har ved ansøgningen om refusion for indeholdt dansk udbytteskat præsenteret SKAT for dokumenter, der formodes at være falske.

Der er fastsat en frist på 4 uger for Intern Revisions undersøgelse. Det er klart, at den relativt korte tidsfrist i sagens natur medfører, at Intern Revision ikke har kunnet gennemgå og vurdere samtlige detaljer i forbindelse med ovennævnte sag.

Intern Revision har således måttet fravælge en række forhold, hvor vi har vurderet, at de enkelte forhold ikke var væsentlige i forhold til at undersøge de områder, der er omfattet af formålsbeskrivelsen i kapitel 1.

Det skal nævnes, at statsrevisorerne den 16. september 2015 har anmodet Rigsrevisionen om at undersøge en række forhold i relation til udbytteskat og refusion heraf. Der er på en række områder sammenfald mellem Rigsrevisionens undersøgelse og Intern Revisions undersøgelse. Det påregnes, at Rigsrevisionen fremlægger resultatet af deres undersøgelse primo 2016, hvorfor Rigsrevisionens undersøgelse må påregnes at være mere omfattende end Intern Revisions undersøgelse.

Afslutningsvis skal det bemærkes, at Departementet og SKAT løbende har leveret det af Intern Revision rekvirerede materiale.

København, den 24. september 2015

Kurt Wagner  
Revisionschef

# Indholdsfortegnelse

---

1.	Formål .....	5
2.	Omfang .....	6
3.	Læsevejledning .....	7
4.	Konklusion .....	8
5.	Bedrageri – Revisionens rolle .....	12
5.1	Delkonklusion .....	13
6.	Bedrageri – Administrationens rolle .....	14
6.1	Delkonklusion .....	14
7.	Opgørelser – Udbytteskat og refusion .....	15
7.1	Udbytteskat og refusioner i tal .....	15
7.2	Analyse af refunderet udbytte .....	22
7.3	Refusion af udbytteskat – Antal årsværk .....	29
7.4	Delkonklusion .....	30
8.	Generel vurdering af SKATs kontrol-niveau på § 38-området .....	32
8.1	Delkonklusion .....	35
9.	Overordnet proces for udbytteskat samt refusion .....	36
9.1	Overblik over processen .....	36
9.2	Angivelse .....	36
9.3	Indberetning .....	37
9.4	Refusion af udbytteskat .....	41
9.5	En effektiv grundlagskontrol .....	43
9.6	Delkonklusion .....	44
10.	Organisatorisk forankring af opgaverne vedrørende udbytteskat .....	45
10.1	Vurdering af kontroller samt kontrolniveau .....	45
10.2	Ansvar for den daglige drift (operationelt ansvar) .....	45
10.3	Overvågning af den samlede proces for udbyttebeskatning, herunder vurdering af det etablerede kontrolniveau .....	46
10.4	Hvilke kontroller er reelt implementeret på udbytteområdet .....	46
10.5	Delkonklusion .....	47
11.	1. forsvarslinje - kontroller .....	48
11.1	Angivelse / indberetning .....	48
11.2	Afstemning mellem angivelse og indberetning .....	49
11.3	Refusioner – anmodninger via blanketordning .....	50
11.4	Refusioner – bankordningen .....	55
11.5	Refusioner – VP-ordningen .....	57
11.6	Løbende regnskabsgodkendelser .....	58

11.7	Delkonklusion .....	63
12.	2. forsvarslinje – kontroller .....	65
12.1	Delkonklusion .....	66
13.	Manglende effekt fra væsentlige IT-understøttede kontroller.....	67
13.1	Delkonklusion .....	67
14.	Data i eKapital .....	69
14.1	Fysiske personer .....	69
14.2	Selskaber .....	69
14.3	Omnibusdepoter .....	70
14.4	Aktier fordelt på depoter ejet af fysiske personer, selskaber samt omnibusdepoter ..	70
14.5	Delkonklusion.....	71
15.	SKATs opfølgning på revisionsrapporter .....	72
15.1	Intern Revisions rapportering og opfølgning .....	72
15.2	Oversigt over Intern Revisions rapporter .....	72
15.3	SKATs opfølgning på Intern Revision anbefalinger .....	73
15.4	SKATs interne opfølgningsprocedurer på revisionsrapporter .....	74
15.5	SKATs opfølgning på revisionsrapporten Udbytte- og royaltyskat for 2012 .....	75
15.6	Delkonklusion .....	77
16.	Gennemførelse af bedrageri.....	78
16.1	Delkonklusion .....	79
17.	Departementets initiativer for at styrke processer og kontroller .....	80
	.....	80
17.1	Turnusanalyse af betalings- og regnskabsområdet.....	80
17.2	God processtyring i SKAT .....	83
17.3	Delkonklusion .....	83
18.	Oversigt over sager i Skatteministeriet .....	84
19.	SKATs implementering af lovændringer.....	85
19.1	Delkonklusion .....	87
20.	Forslag til fremadrettet administration .....	88
20.1	Delkonklusion.....	89
21.	Bilagsoversigt.....	90
	Bilag 1 Oversigt over tidsforløb vedrørende initiativer og lovgivning.....	90
	Bilag 2A Oversigt over sager i Skatteministeriet .....	95
	Bilag 2B Procespapir vedrørende udsøgning af sager og dokumenter i Skatteministeriet vedrørende refusion af kildeskatter .....	122

# 1. Formål

---

Undersøgelsen skal omfatte de aktuelle udfordringer i forbindelse med SKATs administration af udbytteskat og i hvilket omfang, der er fulgt tilstrækkeligt op på anbefalingerne fra tidligere revisionsrapporter. Derudover skal undersøgelsen omfatte forslag til, hvorledes den fremadrettede administration af udbytteskat kan tilrettelægges.

Undersøgelsen vil blandt andet indeholde følgende hovedelementer:

- En redegørelse for den talmæssige udvikling i udbytteskat samt refusion.
- En beskrivelse og vurdering af den nuværende proces for administration af udbytteskat samt refusion heraf. Redegørelsen vil indeholde en beskrivelse af udfordringerne i den administrative løsning samt en beskrivelse af de foranstaltninger, som SKAT har iværksat med henblik på at forbedre administrationen.
- En redegørelse for SKATs håndtering af tidligere fremsatte revisionsbemærkninger/anbefalinger fra Skatteministeriets Interne Revision, herunder i hvilket omfang disse er implementeret.
- En redegørelse for sager i Skatteministeriet vedrørende refusion af udbytteskat, herunder konkrete lovforslag og forelæggelser for minister og departementschef.
- En vurdering af, i hvilket omfang lovinitiativerne konkret har forbedret administrationen af udbytteskat og refusionen heraf.
- En redegørelse for hvorledes den formodede svindel, der er rettet mod refusion af udbytteskat, har fundet sted.
- En vurdering af hvilke hovedfunktioner i SKAT, der varetager overvågningen af rutinerne vedrørende udbytteskat og refusion.

## 2. Omfang

---

Intern Revision har udført undersøgelsen af SKATs administration af udbytteskat og refusion af udbytteskat. Formålet med undersøgelsen er beskrevet i kapitel 1. Undersøgelsen er udført i perioden 29. august - 24. september 2015.

Undersøgelsen har primært omfattet perioden 2012 - 2015, hvor de påståede bedragerier har fundet sted. På en række områder har det dog været nødvendigt at gå længere tilbage i tid for at afdække de undersøgte forhold.

Omfanget og arten af vores arbejde i forbindelse med besvarelsen af de spørgsmål, som fremgår af hovedelementer i kapitel 1 "Formål", er fastlagt ud fra en konkret vurdering samt under hensyntagen til den korte tidsperiode, som vi har haft til rådighed i forbindelse med undersøgelsen. Vi har i forbindelse med undersøgelsen interviewet medarbejdere i departementet og SKAT samt indhentet materiale og dokumentation fra SKAT.

Da de udførte arbejdshandlinger i forbindelse med undersøgelsen hverken er revision eller review i overensstemmelse med de internationale principper og standarder for offentlig revision, udtrykker vi ikke nogen grad af sikkerhed om de anvendte regnskabstal og oplysninger fra SKAT, der er anvendt i besvarelsen. Hvis vi havde udført yderligere arbejdshandlinger, revideret eller udført review af de anvendte regnskabstal og oplysninger fra SKAT i overensstemmelse med de internationale principper og standarder for offentlig revision, kunne andre forhold være fundet og rapporteret til skatteministeren. Besvarelsen af spørgsmålene er udelukkende udarbejdet med det formål at understøtte skatteministeren med at vurdere SKATs administration af udbytte og udbytteprocessen med henblik på at orientere Skatteudvalget herom. Besvarelsen vedrører kun de spørgsmål, som fremgår af hovedelementer i kapitel 1 "Formål", herunder de regnskabstal og oplysninger, som er inddraget fra SKATs regnskaber med videre og kan ikke udstrækkes til at omhandle SKATs regnskaber i undersøgelsesperioden som helhed.

Det skal særskilt anføres, at SKAT den 23. september 2015 har gjort Intern Revision opmærksom på, at der kan være fejl og mangler i de data, som Intern Revision har anvendt i forbindelse med analysen i kapitel 7. SKAT har i den forbindelse igangsat en afstemning mellem DataWarehouse og det bagvedliggende produktionssystem. Denne afstemning er ikke afsluttet på tidspunktet for færdiggørelse af nærværende redegørelse. SKAT vurderer ikke, at datagrundlaget indeholder væsentlige fejl eller væsentlige mangler.

Det skal endvidere anføres, at SØIK har modtaget en anmeldelse om påstået bedrageri med refusion af udbytteskat. Af hensyn til SØIKs efterforskning har det været nødvendigt at udlade en række oplysninger i redegørelsen. Disse udelader har ikke haft betydning for vores konklusioner i redegørelsen.

Omfanget og arten af det arbejde, som Skatteministeriets departement har udført, vedrørende lovgivningsinitiativer med videre, fremgår af kapitel 19 og bilag 2A og 2B.

### 3. Læsevejledning

---

Rapportens kapitel 1 indeholder en beskrivelse af formålet med Intern Revisions undersøgelse, således som denne er meddelt til Skatteudvalget.

I kapitel 2 har vi redegjort for undersøgelsens omfang. Det skal i den forbindelse påpeges, at vi ikke har udført revision, hvorfor vi ikke kan udtrykke nogen grad af sikkerhed om de i besvarelsen anvendte regnskabstal og oplysninger fra SKAT.

Kapitel 4 indeholder en konklusion af den udførte undersøgelse. Konklusionen indeholder en besvarelse af de væsentligste spørgsmål, der er fremsat i forbindelse med det formodede bedrageri.

Konklusionen kan således læses uafhængigt af den øvrige rapport.

Kapitel 5 og 6 er at betragte som generelle afsnit, der kort redegør for revisionens henholdsvis administrationens rolle i forbindelse med bedrageri. Afsnittene skal således udgøre et grundlag for forståelsen af de øvrige afsnit i rapporten.

Kapitel 7 indeholder en række opgørelser vedrørende udbytteskat og refusion. Afsnittet skal bidrage til en forståelse af udbytteskattens finansielle omfang.

I kapitel 8 redegør vi overordnet for SKATs kontrolniveau på skatteindtægtsområdet. Afsnittet skal bibringe læseren en forståelse af det generelle kontrolniveau, som tillige har været gældende for udbyttebeskatningsområdet.

I afsnit 9 redegør vi for den overordnede proces for udbytteskat samt refusion. Afsnittet skal bibringe læseren et fundament for at forstå, hvorledes det formodede bedrageri er gennemført.

Formålet med de øvrige kapitler i redegørelsen er at besvare en række væsentlige spørgsmål vedrørende udbytteskat samt refusion heraf.

## 4. Konklusion

---

Intern Revision har gennemført en undersøgelse af området for udbytteskat samt refusion heraf i overensstemmelse med det formål, der er defineret i kapitel 1 (se kapitel 1).

### **Hvordan har bedrageriet kunnet finde sted?**

På baggrund af den gennemførte undersøgelse samt tidligere udført revision er det Intern Revisions vurdering, at en række indbyrdes afhængige forhold i SKAT har medført, at det er muligt at begå bedrageri rettet mod SKAT's administration af udbytteskat. De væsentligste årsager, til at bedrageriet har været muligt, skal søges i følgende forhold: Interne kontroller, datastruktur samt placering af det overordnede ansvar (procesejerskab).

#### **Interne kontroller:**

Gode og velfungerende forretningsgange er kendetegnet ved, at der i forretningsgangen er indbygget kontroller, der skal medvirke til at hindre uønskede hændelser. Generelt vil det i forretningsgange, der omfatter udbetalingsrutiner, være ønskeligt med stærke interne kontroller, der skal medvirke til at reducere risikoen for fejlagtige udbetalinger. Intern Revision har gennemgået og vurderet forretningsgangene vedrørende refusion af udbytteskat, herunder de interne kontroller i forretningsgangen. Intern Revision har observeret, at:

- SKATs rutiner for godkendelse af udbetalingsanmodninger og efterfølgende udbetaling har omfattet en vurdering af, hvorvidt de modtagne refusionsanmodninger er bilagt påkrævet dokumentation.
- SKATs kontrol har tillige omfattet en efterregning af refusionsbeløbet med henblik på at efterprøve, hvorvidt dette er opgjort korrekt i henhold til den konkrete dobbeltbeskatningsoverenskomst.
- SKATs godkendelseskontrol har i mindre omfang omfattet en vurdering af store udsving i refusionsanmodningernes størrelse samt identifikation af refusionsanmodninger, der fremsendes af nye ukendte mellemmand.
- Godkendelseskontrollen har i begrænset omfang omfattet en efterprøvning af, hvorvidt de modtagne refusionsanmodninger kan henføres til et aktionærforhold, samt om refusionsanmodningen kan henføres til en forudgående indeholdelse af udbytteskat. Det skal dog bemærkes, at denne kontrol p.t. er vanskeliggjort på grund af datamæssige forhold (se nedenstående).

Vi har tillige konstateret, at den efterfølgende opfølgning på regnskabsdata i forbindelse med de løbende regnskabsgodkendelser har været mangelfuld. Vi kan således konstatere, at perioderegnskaberne, der omfatter udbytteskat samt refusion af samme, er godkendt uden forbehold.

Det er vores vurdering, at den løbende regnskabsgodkendelse ikke er funderet i en systematisk regnskabsanalytisk efterprøvning af regnskabstallene.



**Datastruktur:**

En række IT-systemer understøtter administrationen af udbytteskat samt refusion af udbytteskat. Systemerne indeholder dels oplysninger om virksomhedernes samlede udloddede udbytte og dels oplysninger om det udloddede udbytte til de enkelte aktionærer. En stor del af de udloddede udbytter er dog ikke registreret på aktionærniveau, men i stedet på den enkelte depotfører.

En stor del af de danske aktier, der er ejet af personer med begrænset dansk skattepligt, er således placeret i såkaldte omnibusdepoter. I disse tilfælde indeholder IT-systemerne ikke oplysninger om den enkelte ejer af aktierne, men kun oplysninger til identifikation af omnibusdepotet, der vil fremstå som udbyttedtager. Det skal tillige anføres, at udbytterefusioner, der er administreret via de såkaldte bankordninger, ikke registreres i IT-systemerne.

På grund af den ikke fuldstændige og i mange tilfælde sumvise registrering af data i de IT-systemer, der understøtter administrationen af udbytteskat samt refusion heraf, medfører det, at det vil være vanskeligt at udføre en effektiv grundlagskontrol med baggrund i de registrerede data. En grundlagskontrol omfatter kontrol af, at der ligger et ægte aktionærforhold til grund for anmodningen om udbytterefusion, og at udbytteskatten er indeholdt.

Det er vores vurdering, at datastrukturen i det væsentligste er etableret med henblik på at kunne servicere skatteyderne og i mindre omfang med henblik på at kunne understøtte kontrol- og styringsmæssige formål.

**Procesejerskab:**

I SKAT er direktørområderne

- Kundeservice,
- Inddrivelse,
- Indsats samt
- IT

inddraget i den løbende administration af udbytteskat og refusion af samme. Det skal bemærkes, at direktørområderne "Kundeservice" og "Inddrivelse" i al overvejende grad har varetaget rutinerne på udbyttebeskatnings- og refusionsområdet. Direktørområdet "kundeservice" er ansvarlig for system, data og grænseflader til skatteyderne, og direktørområdet "Inddrivelse" er ansvarlig for bogførings-, regnskabs- og udbetalingsrutinerne.

Såfremt der er etableret et entydigt overordnet ansvar for hele processen vedrørende udbytteskat med videre, vil ovenstående organisering af de administrative opgaver ikke nødvendigvis give anledning til uhensigtsmæssige forhold. I praksis har der dog ikke i SKAT været placeret et overordnet ansvar for hele processen vedrørende udbytteskat. Det samlede procesejerskab har således ikke været organisatorisk forankret.

Dette medfører en væsentlig forøget risiko for, at den samlede administration af udbytteskat ikke er omfattet af en tilstrækkelig ledelsesmæssig overvågning og vurdering, herunder en løbende vurdering af de indbyggede kontroller i forretningsgangene.

Det skal dog bemærkes, at den manglende organisatoriske forankring af det samlede ansvar ikke friholder de enkelte direktørområder for at varetage følgende opgaver:

- Løbende overvågning og vurdering af de dele af udbyttebeskatningsprocessen, der er placeret i eget område
- Løbende vurdering af hvorledes direktørområdets egne rutiner (delprocesser) fungerer i sammenhæng med de rutiner (delprocesser), der udføres af andre direktørområder

### **Har lovinitiativerne forbedret administrationen af udbytteskat?**

Ved en lovændring i 2009, som udmøntes i 2 bekendtgørelser, der har virkning fra 2012 (unoterede aktier) og 2013 (noterede aktier) blev det muligt at fastsætte datoerne for angivelse af virksomhedernes udlodning af udbytte samt indberetning af de enkelte udbyttmodtagere, således at angivelse og indberetning tidsmæssigt skete sammenfaldende. Hermed kan følgende fordele realiseres:

1. Umiddelbart efter deklarerings af udbytte vil SKAT modtage oplysninger om udbyttmodtagerne og indeholdt udbytteskat. Oplysningerne vil modtages enten på person eller depotniveau.
2. Afstemning mellem virksomhedernes udloddede udbytte og indberetning af udbyttmodtagere kan gennemføres. Herved opnås større sikkerhed om de samlede udbytter og udbytteskat
3. Ved anmodning om refusion af udbytteskat kan anmodningen sammenholdes med modtaget udbytte og indeholdt udbytteskat

Ved dateringen af denne redegørelse har SKAT endnu ikke implementeret de afstemningsrutiner for børsnoterede virksomheder, som der blev givet mulighed for fra 2013. SKAT har endnu ikke ændret rutiner/datastruktur med henblik på effektivt at udnytte oplysningerne om udbyttmodtagerne i kontrol øjemed.

### **Har SKAT fulgt op på revisionsrapporter?**

SKAT har etableret procedurer, der tilgodeser en løbende opfølgning på anbefalinger fra Intern Revisions rapporter.

SKAT har dog endnu ikke implementeret en række væsentlige anbefalinger, der skal tilgodese følgende:

1. Etablering af et overordnet ansvar for hele processen til håndtering af udbytteskat
2. Sikring af at der ikke sker uretmæssig refusion af udbytteskat
3. Afstemning mellem angivelse og indberetning

Intern Revision skal afslutningsvis anføre, at implementeringen af ovenstående vil forudsætte en anseelig investering med henblik på at kunne implementere de påkrævede ændringer i forretningsgange og rutiner. Investeringen vil dels have karakter af investering i systemer m.m. og dels karakter af en løbende forøgelse af de lønomkostninger, der direkte medgår til at understøtte udbyttebeskatningsprocessen.

### **Yderligere forhold**

For yderligere undersøgte forhold henviser vi til kapitel 7 - 20 i denne rapport.

## 5. Bedrageri – Revisionens rolle

---

Intern Revision skal udføre revisionen i overensstemmelse med god offentlig revisionskik. Dette omfatter blandt andet, at der skal indhentes overbevisning om, at regnskabet er rigtigt, hvilket vil sige uden væsentlige fejl og mangler.

Væsentlige fejl og mangler i regnskabet kan skyldes besvigelser.

Revisionen planlægges og udføres ud fra en vurdering af væsentlighed og risiko, herunder foretages ligeledes en vurdering af risikoen for besvigelser. Revisionsstrategien og de konkrete revisionshandlinger fastlægges ud fra en vurdering af væsentlighed og risiko samt med udgangspunkt i den interne kontrol i virksomheden.

En revision kan aldrig give fuldstændig sikkerhed for, at regnskabet ikke indeholder fejl og mangler som følge af besvigelser. Dette skyldes, at revisionsmetoderne ikke sigter særligt på at afsløre besvigelser, og at besvigelser ofte søges tilsløret eller holdt skjult gennem falske bilag med videre. Med mindre der er grund til at antage det modsatte, anses registreringer og dokumenter i virksomheden for at være ægte og gyldige.

Med henblik på at vurdere risikoen for besvigelser skal Intern Revision blandt andet påse, at forretningsgange og interne kontroller vedrørende sikring af aktiver og indtægter er betryggende. Endvidere forespørges den reviderede virksomheds ledelse om dennes vurdering af risikoen for besvigelser samt om implementerede kontroller til forebyggelse og opdagelse af besvigelser.

Såfremt Intern Revision identificerer mangler i den interne kontrol, herunder mangler som kan medføre en forøget risiko for besvigelser, drøftes risici med den reviderede virksomheds ledelse og afreporteres i revisionsrapporter inklusive ledelsens handleplaner til imødegåelse af risici. Revisionsrapporter fremsendes til såvel de berørte funktioner og afdelinger som til virksomhedens ledelse.

Intern Revision foretager løbende opfølgning på afgivne anbefalinger i revisionsrapporter, herunder om virksomhedens ledelse inden for de aftalte tidsfrister har implementeret nødvendige tiltag til forbedring af de interne kontroller og forretningsgange.

Såfremt det vurderes, at der ikke er implementeret de nødvendige interne kontroller og forretningsgange til imødegåelse af de identificerede risici, vil dette fortsat blive rapporteret til den reviderede virksomheds ledelse. Samtidig foretages der en vurdering af, om forholdet medfører en ændret vurdering af risici, en udvidelse af revisionen, og om forholdet skal indgå i andre former for rapportering fra Intern Revision.

## 5.1 Delkonklusion

Intern Revision skal udføre revisionen i overensstemmelse med god offentlig revisionsskik. Dette medfører, at der skal foretages en vurdering af risikoen for besvigelser. Såfremt Intern Revision identificerer mangler i den interne kontrol, som kan medføre en forøget risiko for besvigelser, rapporteres dette til ledelsen i virksomheden. Intern Revision foretager løbende opfølgning på, at ledelsen implementerer kontroller, som imødegår de identificerede risici.

## 6. Bedrageri – Administrationens rolle

---

I Skatteministeriets forretningsområde er tilrettelæggelsen af regnskabsgodkendelsen inden for ministerområdet og de formaliserede tilsyns- og kontrolfunktioner i forbindelse hermed beskrevet i Ministerieinstruksen for Skatteministeriet samt i virksomhedsinstrukser og regnskabsinstrukser for de enkelte virksomheder i Skatteministeriets koncern.

Forvaltningen af udgifter og indtægter skal tilrettelægges ud fra hensyntagen til de konkrete forhold. Det vil sige, at væsentlighed og risiko samt størrelsen og arten af de forskellige typer udgifter og indtægter skal tages i betragtning ved udarbejdelsen af de konkrete forretningsgange. Hertil kommer, at der skal udvises skyldige økonomiske hensyn.

De enkelte virksomheder i Skatteministeriets koncern er ansvarlige for udgifts- og indtægtsforvaltningen inden for deres område. Det er virksomhederne, der har ansvaret for finansiel kontrol og økonomistyring. Der skal være etableret forretningsgange og interne kontroller, som i videst muligt omfang sikrer, at de dispositioner, som er omfattet af regnskabsaflæggelsen, er i overensstemmelse med meddelte bevillinger, love og andre forskrifter samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis.

I henhold til de generelle regler for statsadministrationens disponering over de bevillinger, der er givet på de årlige bevillingslove, skal de enkelte institutioner i forbindelse med deres økonomiforvaltning overveje deres risikostyring, herunder overveje de administrative rutiner i institutionen, der anvendes til kontrol af risici med henblik på at eliminere og begrænse tab.

I tilslutning til ovenstående regler har Økonomistyrelsen i maj 2007 udarbejdet en praktisk guide til, hvordan statslige institutioner kan introducere risikostyring eller udbygge deres nuværende risikostyring.

### 6.1 Delkonklusion

Virksomheder i Skatteministeriets koncern skal tilrettelægge tilsyns- og kontrolfunktioner i overensstemmelse med Ministerieinstruksen for Skatteministeriet, virksomhedsinstrukser og regnskabsinstrukser. Derudover skal virksomhederne overveje deres risikostyring til kontrol af risici med henblik på at eliminere og begrænse tab.

## 7. Opgørelser – Udbytteskat og refusion

---

I afsnit 7.1 præsenteres forskellige opgørelser vedrørende udbytteskat og refusion. Vi gennemfører en række analyser og vurderinger med henblik på at beskrive udviklingen samt omfanget af indtægter og refusioner.

I afsnit 7.2 analyseres det, hvorvidt refusionerne for konkrete virksomheder udgør en rimelig andel af udbytteskatten.

Som en del af analyserne i afsnit 7.1 og 7.2 vurderes det, hvorvidt det fulde omfang af bedrageri er identificeret.

De anvendte data i afsnit 7.1 og 7.2 er leveret af SKAT.

### 7.1 Udbytteskat og refusioner i tal

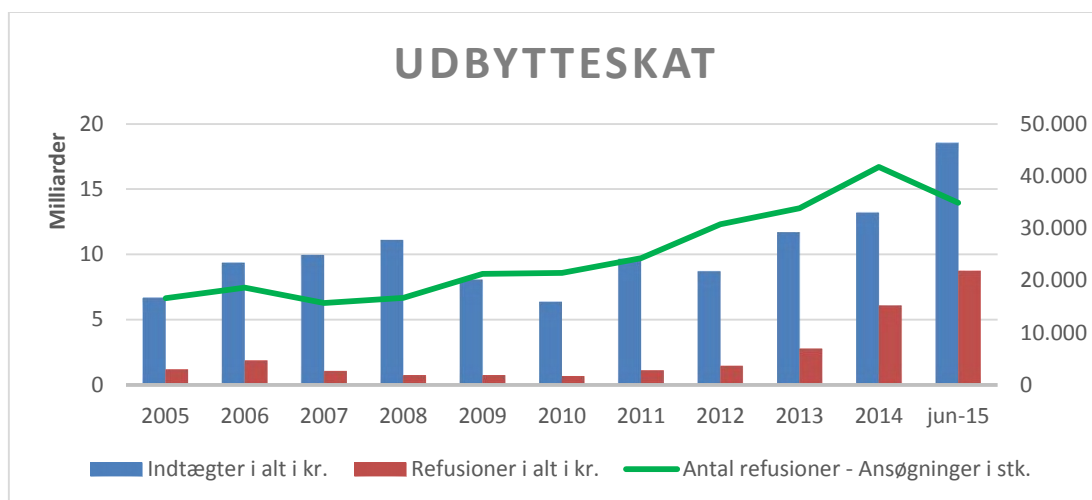
Tabel 7.1 omfatter indtægter (udbytteskat), refusioner samt antallet af ansøgninger vedrørende refusion pr. år fra 2005 til juni 2015.

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015 Jan - juni
Indtægter i mia. kr.	6,69	9,36	9,94	11,1	8,06	6,36	9,65	8,71	11,69	13,2	18,51
Refusioner i mia. kr.	1,18	1,88	1,07	0,75	0,75	0,68	1,12	1,45	2,79	6,06	8,73
Antal ansøgninger	16.617	18.618	15.687	16.655	21.284	21.451	24.292	30.765	33.861	41.764	34.850

**Tabel 7.1.**

Indtægter omfatter den angivne bruttoudbyttebeskatning med den undtagelse, at refusion via nettoafregningsordningerne direkte er trukket fra forinden indregning i indtægter. Den andel, der trækkes fra via nettoordningerne, indgår således ikke i regnskabstal vedrørende refusioner. Nettoafregningsordningerne er nærmere beskrevet i kapitel 9.

Graf 7.2, der fremgår nedenfor, omfatter indtægter, refusioner samt antal ansøgninger om refusioner for årene 2005 til juni måned 2015.

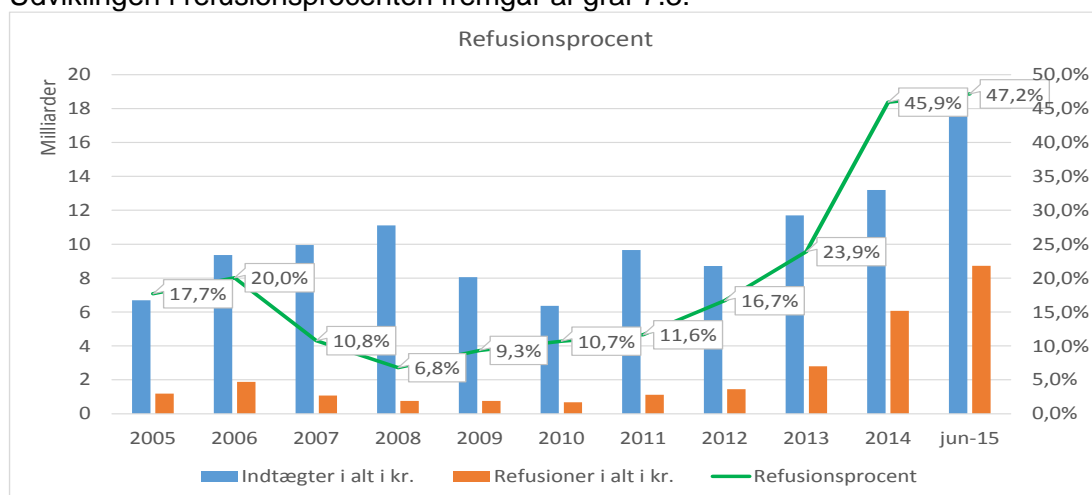


**Graf 7.2.**

Af graf 7.2 fremgår indtægter og refusioner i mia. kr. pr. år. Indtægter og refusioner kan aflæses på den primære y-akse (venstre side af grafen). På den sekundære y-akse (højre side af grafen) kan antal ansøgninger om refusion aflæses.

På baggrund af indtægter og refusioner opgøres en refusionsprocent. Refusionsprocenten viser, hvor stor en andel refusionerne udgør i forhold til indtægterne. Det vurderes, at nettoafregningsordningerne ikke øver nævneværdig indflydelse på de opgjorte refusionsprocenter.

Udviklingen i refusionsprocenten fremgår af graf 7.3:

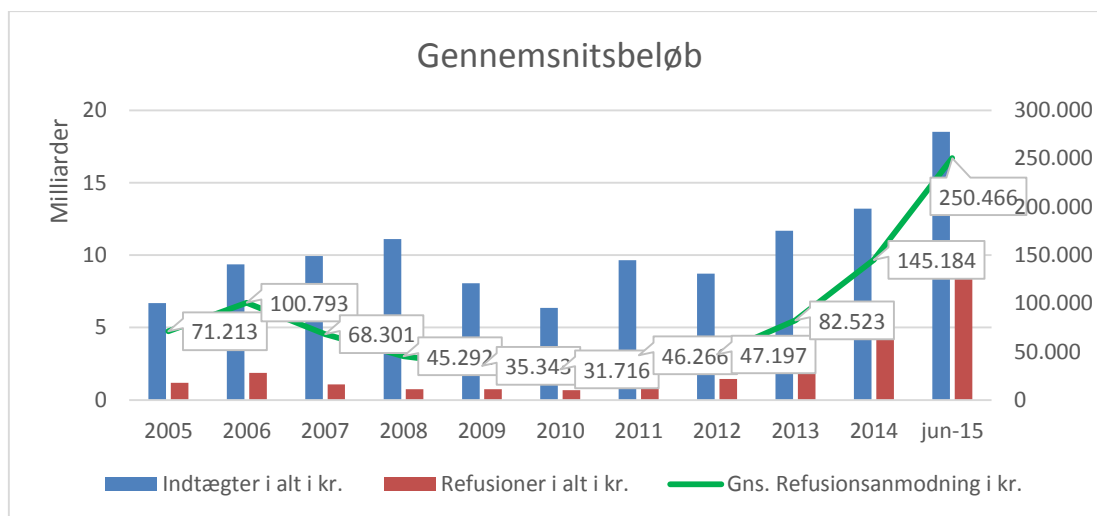


**Graf 7.3.**

Refusionsprocenterne er i 2005 og 2006 relativt høje i forhold til perioden 2007 til 2012, mens refusionsprocenter i 2014 og 2015 udgør hhv. 45,9% og 47,2%. Altså en væsentlig stigning i forhold til tidligere år. Refusionsprocenten er relativ høj i 2013, mens refusionsprocenterne i 2014 og 2015 forekommer, umiddelbart vurderet, at være atypisk høje.



Som supplement til refusionsprocenten kan det gennemsnitlige refusionsbeløb pr. ansøgning opgøres. Indtægter og refusioner, samt gennemsnitlig beløb pr. refusionsanmodning fremgår af graf 7.4.



**Graf 7.4.**

Som det fremgår af graf 7.4, er gennemsnitsbeløb pr. refusionsanmodning især øget fra 2013 til 2014 og igen fra 2014 til 2015.

#### Ansøgningsordninger

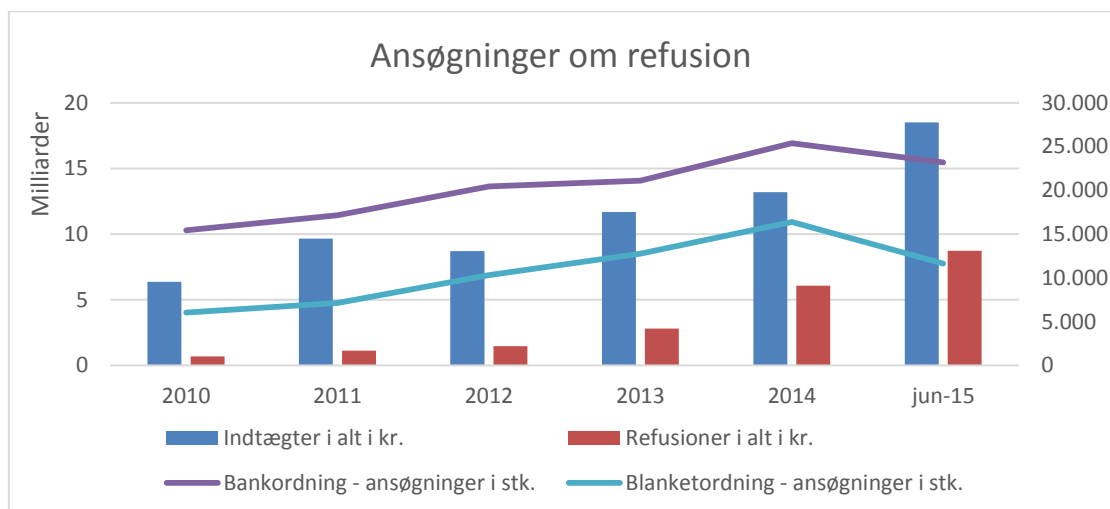
Ansøgninger vedrørende refusion tilgår SKAT via den såkaldte "bankordning" eller via den manuelle ordning benævnt "blanketordningen". Administrationen af begge ordninger er nærmere beskrevet i kapitel 9.

Data vedrørende antal ansøgninger fra bankordningen samt blanketordningen fremgår af tabel 7.5. Tabellen omfatter perioden 2010 til august måned 2015.

	2010	2011	2012	2013	2014	2015 Jan - aug
Antal refusioner - Ansøgninger	21.451	24.292	30.765	33.861	41.764	34.850
- Heraf ansøgninger via bankordning	15.432	17.163	20.463	21.096	25.390	23.206
- Heraf ansøgninger via blanketordning	6.019	7.129	10.302	12.765	16.374	11.644

**Tabel 7.5.**

Indtægter og refusioner samt antallet af ansøgninger pr. ansøgningsordning er vist i graf 7.6 nedenfor.

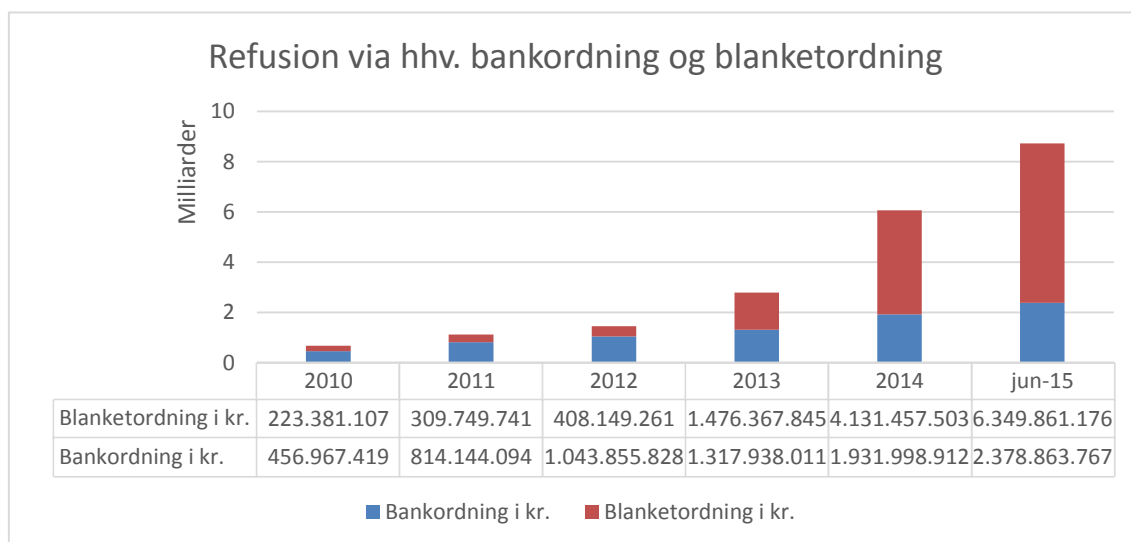


**Graf 7.6.**

Det bemærkes, at perioden for antal ansøgninger i 2015 ikke stemmer helt overens med perioden for opgørelse af indtægter og udgifter.

Det fremgår af graf 7.6, at antallet af ansøgninger via bankordningen og blanketordningen udviser en forholdsvis ens udvikling i perioden fra 2010 til 2015.

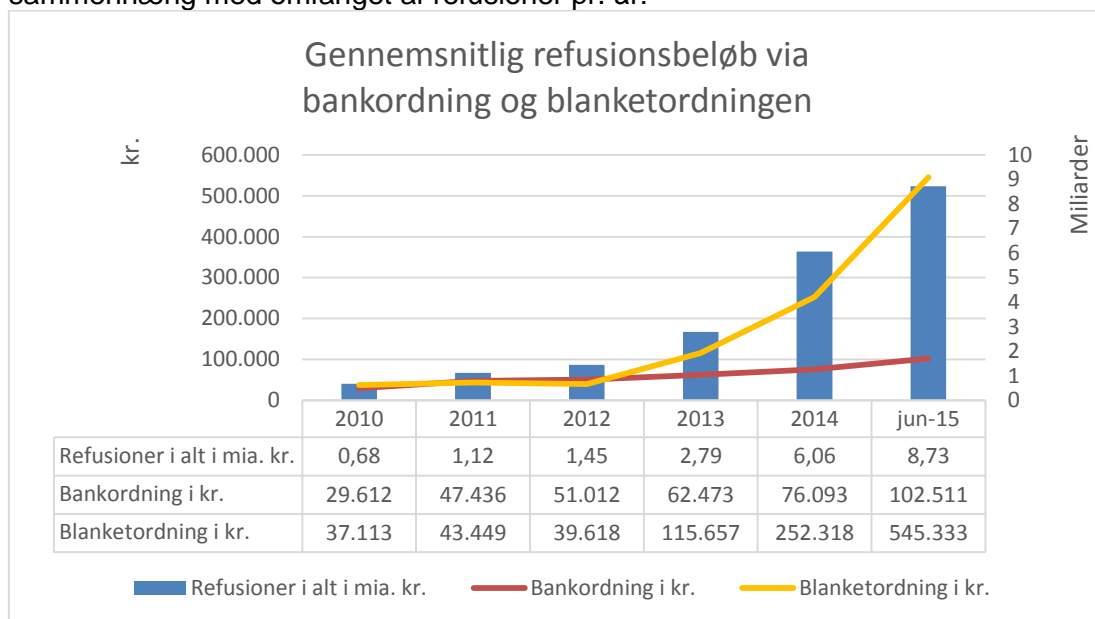
Nedenstående graf 7.7 viser de beløbsmæssige refusioner, der vedrører hhv. bankordningen og blanketordningen.



**Graf 7.7.**

Det fremgår af graf 7.7, at refusioner via blanketordningen er steget markant siden 2010, hvor blanketordningen var ca. halvt så stor som bankordningen. De beløbsmæssige refusioner fra blanketordningen udviser en stigning på flere hundrede procent. Det beløbsmæssige omfang vedrørende bankordningen er også øget, men ikke så markant som for blanketordningen.

I graf 7.8 er udviklingen i det gennemsnitlige beløb pr. ansøgningsordning vist i sammenhæng med omfanget af refusioner pr. år:



**Graf 7.8.**

Af graf 7.8 fremgår det, at stigningstakten for blanketordningen var væsentlig større end bankordningen i perioden 2012 til 2015, mens begge ordninger udgjorde ca. samme niveau i perioden 2010 til 2012.

#### Omfang af formodet bedrageri

Af notat af 25. august 2015 til Skatteudvalget benævnt "Mistanke om omfattende økonomisk kriminalitet begået mod SKAT", fremgår bl.a. følgende oplysninger, der er gengivet i tabel 7.9:

	2012	2013	2014	2015	I alt
Antal ansøgninger i stk.	30.765	33.861	41.764	33.638	140.028
Politianmeldt antal ansøgninger om refusion i stk.	15	251	954	900	2.120
Beløb omfattet af politianmeldte ansøgninger i mia. kr.	0,03	0,6	2,5	3,2	6,2

**Tabel 7.9.**

Af tabel 7.9 fremgår det, at ud af ca. 140.000 ansøgninger om refusion i årene 2012-2015, er der rettet mistanke mod 2.120 stk. ansøgninger svarende til ca. 1,5% af alle ansøgninger.

Beløbsmæssigt omfatter denne andel ca. 6,2 mia. kr., der svarer til, at det gennemsnitlige beløb pr. ansøgning, der er omfattet af mistanke om økonomisk kriminalitet (formodet bedrageri), andrager ca. 3 mio. kr.

SKAT har over for Intern Revision oplyst, at den politianmeldte andel alene vedrører blanketordningen. Det vil sige, at der ikke er rettet mistanke mod ansøgninger via bankordningen.

### Korrektion af regnskabstal for beløb omfattet af mistanke om formodet bedrageri

Vi har korrigeret regnskabstallene for beløb og antal sager, der er omfattet af formodet bedrageri. Herefter har vi gennemført en beregning af refusionsprocenter og ansøgninger om refusion fra blanketordningen. Formålet hermed er at vurdere udviklingen i regnskabstallene, når disse korrigeres for omfanget af formodet bedrageri.

De oprindelige og de korrigerede regnskabstal er vist i tabel 7.10.

	2012	2013	2014	2015
				jan - juni
Refusionsprocent	16,7	23,9	45,9	47,2
Refusionsprocent (korrigeret)	<b>16,3</b>	<b>18,8</b>	<b>27,0</b>	<b>29,9</b>
Gns. ref. anmodning i kr. - blanketordning	39.618	115.657	252.318	545.333
Gns. ref. anmodning i kr. - blanketordning (korrigeret)	<b>36.760</b>	<b>70.031</b>	<b>105.801</b>	<b>293.174</b>

**Tabel 7.10.**

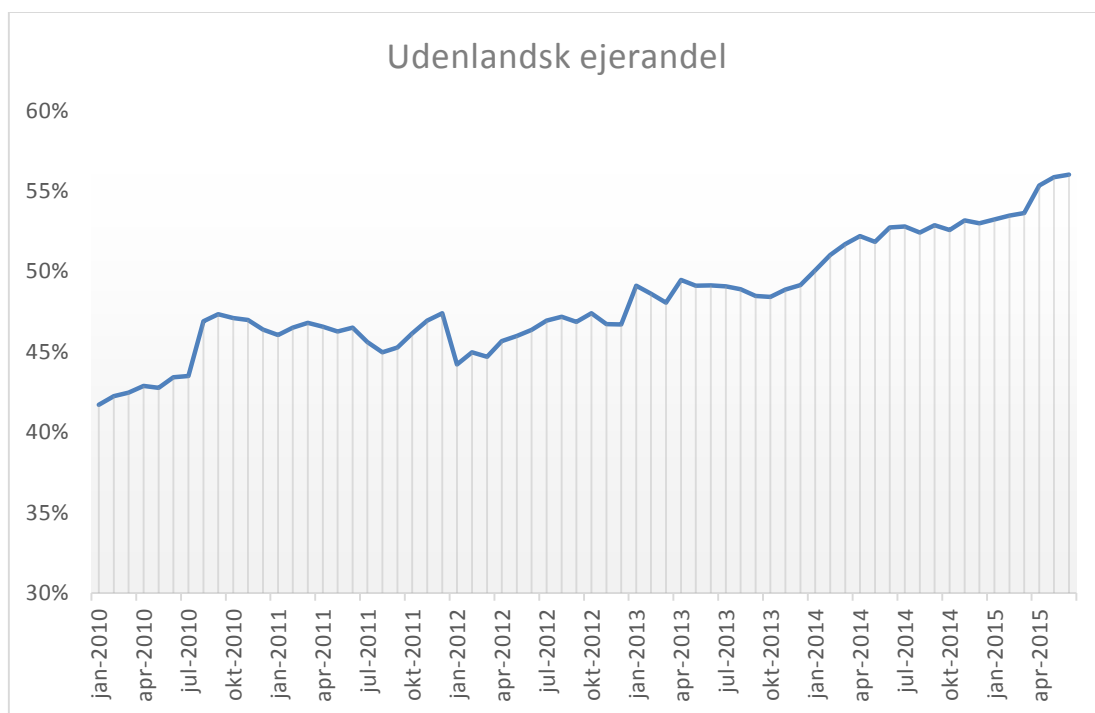
Den korrigerede refusionsprocent i 2014 og 2015 er ca. 10 procentpoint højere end i 2012 og 2013. Den gennemsnitlige refusionsanmodning, der vedrører blanketordningen, ses også at være steget kraftigt år for år på trods af, at tallene er korrigeret for omfanget af det formodede bedrageri.

Det er vores vurdering, at der udestår en forklaring på udviklingen i regnskabstallene, selvom der korrigeres for omfanget af det formodede bedrageri.

Vi har ikke umiddelbart mulighed for at undersøge årsagen til de stigende beløb pr. refusionsanmodning. Vi har dog en formodning om, at stigningen i refusionsprocenter kan skyldes en tilsvarende stigning i den udenlandske andel af danske børsnoterede aktier. Vi har derfor valgt at undersøge, om udviklingen i refusionsprocenterne kan forklares ud fra udviklingen i andelen af danske aktier, der ejes af udlandet.

På baggrund af data over de udenlandske ejerandele kan der udledes en gennemsnitlig ejerandel pr. år. Den gennemsnitlige ejerandel kan sammenstilles med udviklingen i refusionsprocent pr. år. En sådan sammenstilling på gennemsnitsniveau tager dog ikke højde for ejerandelen af den enkelte aktie på det faktiske udbyttetidspunkt. De gennemsnitlige udenlandske ejerandele formodes dog at have en vis korrelation med udviklingen i refusionsprocenten. I afsnit 7.2 er der foretaget en nærmere gennemgang af de forhold, der påvirker refusionsprocenten.

I graf 7.11 har vi vist udviklingen i den udenlandske ejerandel af aktier pr. måned for perioden 2010 til juni måned 2015.



Kilde: VP Securities A/S

**Graf 7.11.**

Den udenlandske ejerandel stiger fra 41,7% i januar 2010 til 56,0% i juni måned 2015.

Den udenlandske ejerandel og den korrigerede refusionsprocent er vist i tabel 7.12 nedenfor. Refusionsprocenten er, ligesom tidligere anført, korrigeret i forhold til det formodede omfang af bedrageri. Herudover omfatter tabel 7.12 udviklingen i procentpoint mellem årene.

	2012	2013	2014	2015
Udenlandsk ejerandel	46,15%	48,88%	52,22%	55,00%
Refusionsprocent korrigeret	16,30%	18,80%	27,00%	29,90%
Udvikling - udenlandsk ejerandel pr. år	2,70%	3,30%	2,80%	
Udvikling - refusionsprocent pr. år	2,50%	8,20%	2,90%	

**Tabel 7.12.**

På baggrund af tabel 7.12 kan det opgøres, at den udenlandske ejerandel er steget med i alt 8,8 procentpoint, mens refusionsprocenten er steget med i alt 13,6 procentpoint.

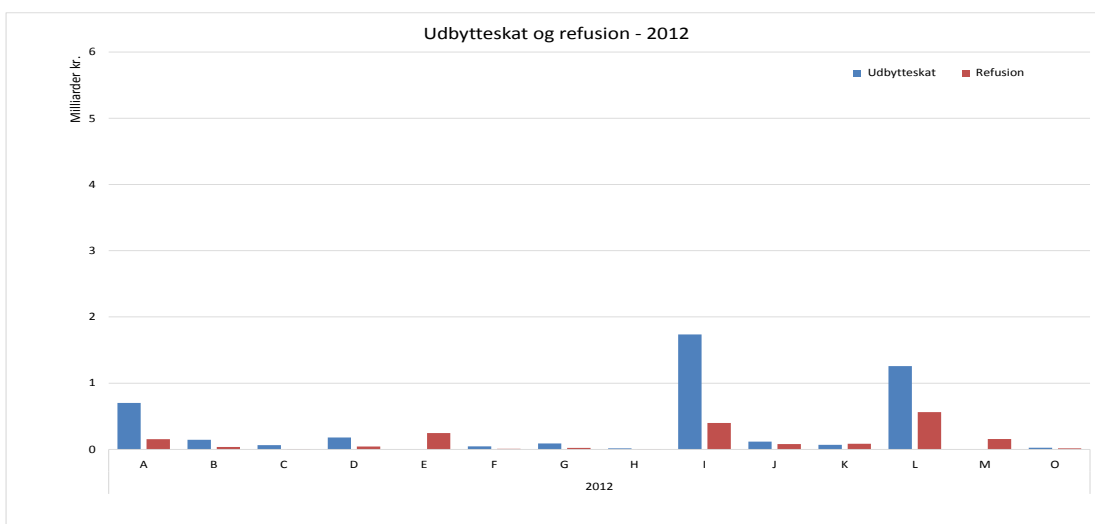
På baggrund af ovenstående er det vores umiddelbare vurdering, at udviklingen i ejerandelen af udenlandske aktier ikke kan forklare udviklingen i refusionsprocenter i perioden 2012 til 2015.

En mulig forklaring kan være ændrede ejerforhold blandt udenlandske aktieejere. Vi har dog ikke haft mulighed for at undersøge dette forhold i indeværende analyse. En mulig forklaring kan dog også være, at det fulde omfang af bedrageri ikke er identificeret.

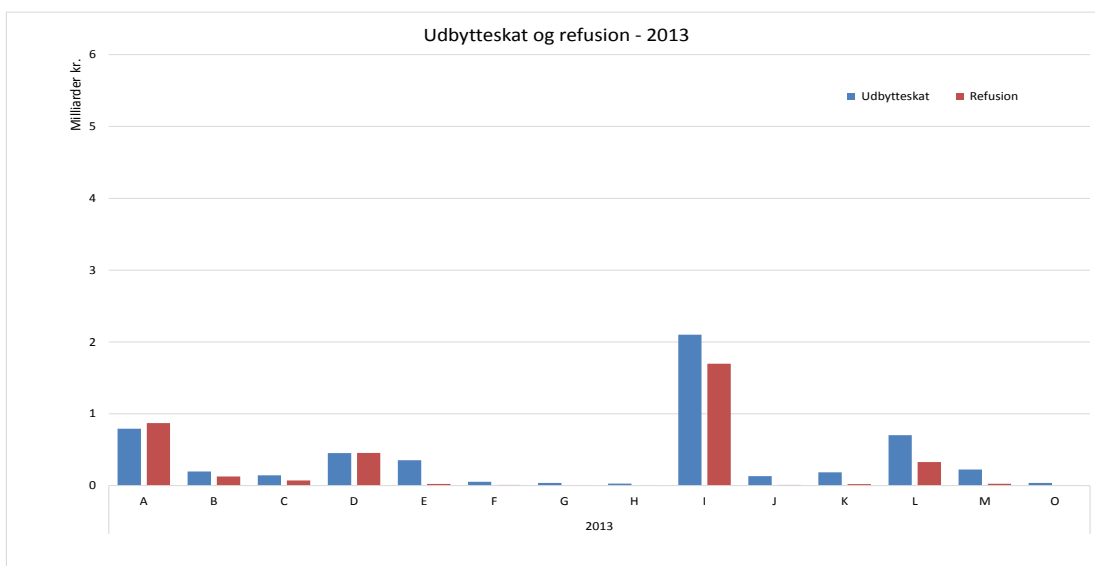
## 7.2 Analyse af refunderet udbytte

Vi har vurderet omfanget af den refunderede udbytteskat på virksomhedsniveau, herunder vurderet rimeligheden af refusionen ved at sammenholde refusionen med udbytteskatten. Analysen omfatter de 15 virksomheder fra C20 indekset, som SKAT formoder er omfattet af bedrageri.

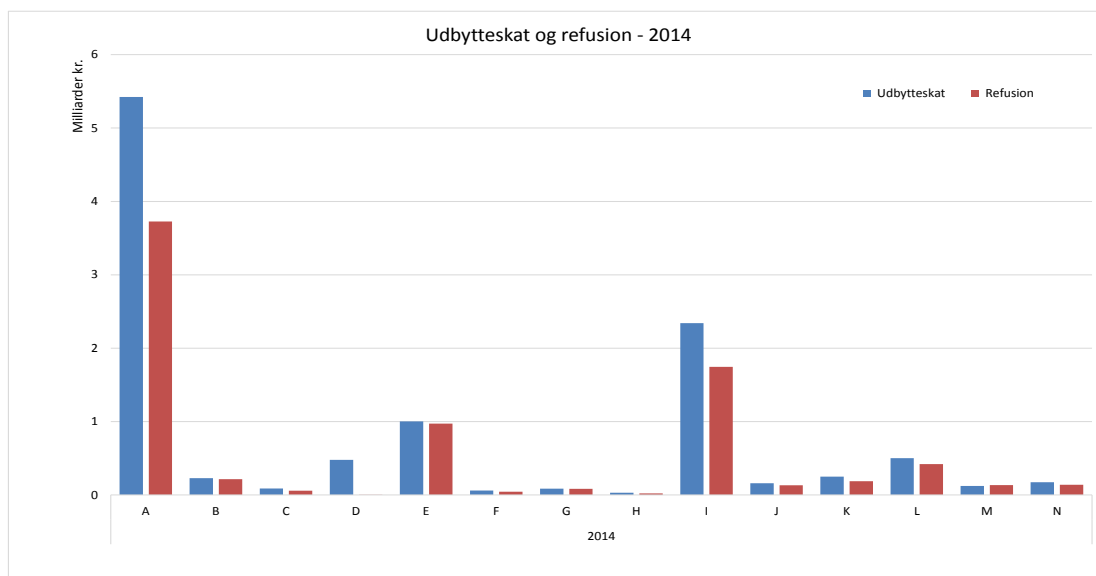
Variationerne i udbytteskat og refusion på tværs af virksomhederne er illustreret i nedenstående figur 7.13, 7.14 og 7.15, der omfatter årene 2012-2014. Den enkelte virksomhed fremgår ved angivelse af et bogstav, så virksomheden ikke kan identificeres.



Figur 7.13.



Figur 7.14



**Figur 7.15**

Refusionsprocenterne for hver virksomhed er angivet i tabel 7.16 nedenfor.

Virksomhed	2012	2013	2014
A	22%	110%	69%
B	25%	65%	94%
C	7%	50%	66%
D	25%	100%	0%
E	*	7%	97%
F	21%	18%	74%
G	25%	3%	96%
H	6%	2%	65%
I	23%	81%	75%
J	68%	7%	82%
K	124%	12%	75%
L	45%	47%	84%
M	*	11%	111%
N			80%
O	58%	9%	

\*) der er udbetalt refusion, men ikke indeholdt udbytteskat

**Tabel 7.16**

Det fremgår af ovenstående figurer og tabel, at der er store variationer i refusionens andel af udbytteskatten, både når den enkelte virksomhed vurderes over tid, og når virksomhederne sammenlignes indbyrdes.

Vi har analyseret refusionens andel af udbytteskatten (benævnt refusionsprocenten) i nedenstående tabel 7.17 og 7.18. Analysens data er periodiseret efter indkomstår, således at refusioner og udbytteskat vedrører det samme år. Analysens tabeller adskiller sig derfor fra tabellerne i afsnit 7.1, der er opgjort på baggrund af det kalenderår, hvor betalingen er gennemført, hvilket typisk er året efter indkomståret.

For hver virksomhed har vi opgjort den faktiske refusionsprocent. En refusionsprocent på 33% er således udtryk for, at refusionsbeløbet udgør 33% af den udbytteskat, der er indeholdt for den pågældende virksomhed.

SKAT har ikke fastlagt en forventet refusionsprocent, eller et interval herfor, der kan anvendes til at vurdere de faktiske refusionsprocenter. Vi har derfor beregnet et vægtet gennemsnit for refusionsprocenten, som er baseret på DBO-satser og ejerandele af danske børsnoterede aktiers fordeling på lande. Der er redegjort i detaljer for datagrundlag, metode og forudsætninger umiddelbart efter figur 7.22.

I henhold til vores beregninger andrager den vægtede refusionsprocent ca. 23%. Beregningen er baseret på to væsentlige forudsætninger:

- 1) Den andel af udbytteskatten, der vedrører udlandet, er lig med den udenlandske ejerandel af de danske børsnoterede aktier. Dvs., hvis 53% af de børsnoterede aktier ejes af udlandet, forudsættes det, at 53% af den samlede udbytteskat vedrører udlandet.
- 2) Den skattesats, som udbyttet er beskattet med i det enkelte land, svarer til satsen for almindelige aktionærer i henhold til DBO-satserne. Dvs., hvis DBO-satsen for almindelige aktionærer andrager 15%, forudsættes det, at denne sats har været anvendt for al udbytte, der vedrører det pågældende land.

Anvendelsen af disse forudsætninger medfører imidlertid en række væsentlige usikkerheder i opgørelsen.

Vi har derfor opgjort en alternativ refusionsprocent, der er baseret på nogle meget forsigtige forudsætninger. Forudsætningerne er her, at udlandets andel af udbytteskatten vægter dobbelt så højt, som ejerandelen af aktier tilsiger, og at skattesatsen for udbytte er lig med 0 i DBO-landene (dvs., at der opnås fuld refusion for udbytteskatten). Denne refusionsprocent kan ses som et yderpunkt med henblik på at kunne drage konklusioner med større grad af forsigtighed. Vi har beregnet den alternative refusionsprocent til ca. 67%.

Intervallerne i tabellerne er markeret med farve:



angiver refusionsprocenter, der forekommer rimelige under de givne forudsætninger



angiver refusionsprocenter, der bør gennemgås nærmere, da der er risiko for, at en del af refusionen er uretmæssig



angiver at refusionsprocenten er større end virksomhedens udbytteskat, hvilket ikke bør forekomme. En del af refusionen må derfor være uretmæssig.

De 15 virksomheders refusionsprocenter er henført til intervallerne i tabel 7.17 og 7.18. I tabellerne er anført samlet refunderet udbytteskat for de 15 virksomheder (opgjort i mio. kr.) og antal virksomheder, der kan henføres til de enkelte intervaller.



### Refusionsprocent = 23%:

Refusionsandel af udbytteskat	2012		2013		2014		I alt
	Refunderet udbytteskat	Antal virksomheder	Refunderet udbytteskat	Antal virksomheder	Refunderet udbytteskat	Antal virksomheder	Refunderet udbytteskat
0%-23%	169,7	4	95,5	8	0,2	1	265,3
23%-100%	1.159,4	7	2.227,9	4	7.744,1	12	11.131,5
over 100%	487,0	3	1.327,0	2	135,6	1	1.949,5
Hovedtotal	1.816,0	14	3.650,4	14	7.879,9	14	13.346,3

Tabel 7.17.

### Refusionsprocent = 67%:

Refusionsandel af udbytteskat	2012		2013		2014		I alt
	Refunderet udbytteskat	Antal virksomheder	Refunderet udbytteskat	Antal virksomheder	Refunderet udbytteskat	Antal virksomheder	Refunderet udbytteskat
0%-67%	1.249,1	10	624,8	11	78,3	3	1.952,2
67%-100%	80,0	1	1.698,6	1	7.666,0	10	9.444,6
over 100%	487,0	3	1.327,0	2	135,6	1	1.949,5
Hovedtotal	1.816,0	14	3.650,4	14	7.879,9	14	13.346,3

Tabel 7.18.

Før tabellerne kommenteres, skal det bemærkes, at refusioner via bankordningen ikke indgår i opgørelserne, da de ikke er specificeret på virksomheder. Refusionsprocenterne er derfor reelt noget større end det umiddelbart fremgår af tabellerne. Dette bidrager med en større grad af forsigtighed, når der konkluderes på baggrund af tabellerne, idet der sandsynligvis ville være flere virksomheder placeret i de gule og røde intervaller i tabellerne, såfremt refusioner via bankordningen indgik i opgørelserne.

I lyset heraf og i lyset af de meget forsigtige forudsætninger, der er lagt ind i opgørelserne, er det påfaldende, at der alligevel fremgår en del virksomheder, der ligger uden for det grønne område i tabellerne. Dette indikerer, at refusionerne er for store. Dette gælder i særlig grad for indkomståret 2014.

Det skal bemærkes, at udbytterefusioner fra virksomheder, der indgår i ovenstående tabeller, er omfattet af det formodede bedrageri. Tabellerne bekræfter således, at der er udbetalt for meget refusion.

Det er vores vurdering, at tankegangen bag analysemetoden kan anvendes fremadrettet til at rimelighedsvurdere den ansøgte refusion i forhold til udbytteskatten. Analysens resultater kan yderligere præciseres i det omfang, at et mere udbygget datagrundlag muliggør mere forfinede forudsætninger.

### Specifik analyse af to virksomheder

Som et supplement til ovenstående analyse har vi rekvireret oplysninger om den udenlandske ejerandel for to af ovenstående virksomheder med henblik på en mere præcis vurdering af den udbetalte refusion.

Disse beregninger tager højde for, hvor stor andel af aktierne, der er ejet af udlandet i de konkrete virksomheder. Beregningerne tager ikke højde for aktionærernes fordeling på lande, eller såfremt udbyttesatsen i hjemlandet afviger fra DBO-satsen for almindelige aktionærer.

Vi har sammenholdt forventet refusion med faktisk refusion. Endvidere har vi inddraget omfanget af formodet svig for de to virksomheder med henblik på at vurdere, om det formodede svig kan forklare en eventuel difference mellem forventet og faktisk refusion.

Vi har for hver af de to virksomheder opgjort den forventede refusion med udgangspunkt i henholdsvis virksomhedens samlede udbytte (Metode A) og henholdsvis den indeholdte udbytteskat (Metode B).

Nedenfor har vi vist resultatet af beregningerne. Beløbene er indekseret med den faktisk refunderede udbytteskat som indeks 100. Hermed kan virksomhederne ikke identificeres.

Virksomhed 1:

	Metode A	Metode B
Forventet refusion	36	34
- Faktisk refunderet udbytteskat	100	100
<b>= Difference</b>	<b>64</b>	<b>66</b>
- Formodet svig 2015	46	46
<b>= Ikke forklaret difference</b>	<b>18</b>	<b>20</b>

Tabel 7.19.

Virksomhed 2:

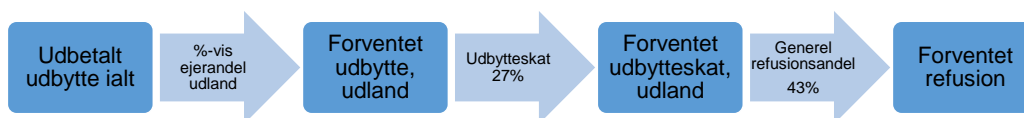
	Metode A	Metode B
Forventet refusion	26	25
- Faktisk refunderet udbytteskat	100	100
<b>= Difference</b>	<b>74</b>	<b>75</b>
- Formodet svig 2015	48	48
<b>= Ikke forklaret difference</b>	<b>26</b>	<b>27</b>

Tabel 7.20.

Det fremgår af ovenstående opgørelser, at det formodede bedrageri ikke fuldt ud kan forklare forskellen mellem forventet refusion og faktisk refusion. Der er hermed risiko for, at det fulde omfang af bedrageri ikke fuldt ud er afdækket. Vi skal dog igen understrege, at beregningerne er behæftet med stor usikkerhed.

De to beregningsmetoder A og B er skitseret i nedenstående figur 7.21 og 7.22:

Metode A: Udgangspunkt i udbetalt udbytte, i alt



Figur 7.21.

Metode B: Udgangspunkt i udbytteskat, i alt



(\*) Er opgjort ud fra de skattesatser, der er knyttet til de forskellige typer af aktieejere i de konkrete selskaber.

Figur 7.22.

I de nedenstående 3 afsnit redegør vi i detaljer for:

- datagrundlag,
- metode og
- forudsætninger

for beregningen af den vægtede refusionsprocent, der indgår i ovenstående analyser.

### Datagrundlag

SKAT har til brug for analysen leveret et dataudtræk vedrørende udbytteregistreringer fra DataWarehouse. Data vedrører 15 større virksomheder, som SKAT formoder har været omfattet af bedrageri. De 15 virksomheder omfatter næsten hele den refusion, der er indhentet ved manuelle ansøgninger i perioden 2012-2014. For hver af de 15 virksomheder har vi modtaget data om udbytte, udbytteskat og refusion fordelt på år.

SKAT har oplyst, at data ikke er afstemt med de underliggende produktionssystemer, men at de vurderes til at være rimeligt valide.

De leverede data omfatter ikke refunderet udbytteskat via bankordningen. Refusioner, der er udbetalt via bankordningen, udgør imidlertid en væsentlig andel af de samlede refusioner. For refusioner, der er udbetalt i årene 2013, 2014 og 2015 har vi fået oplyst, at udbetalinger via bankordningen udgør hhv. 47%, 32% og 27% af den samlede refusion. De opgjorte refusionsprocenter er derfor noget større, end vores opgørelser viser.

Endvidere omfatter data ikke udbytteskat og refunderet udbytteskat, som er underlagt nettoafregningsordningen. Dette udgør dog ikke et væsentligt omfang.

## Metode

Formålet er at beregne, hvor stor en andel refusionen kan forventes at udgøre af den samlede udbytteskat. Hermed kan de faktiske refusionsprocenter vurderes i forhold til denne procentsats.

En række specifikke forhold for den enkelte virksomhed har betydning for, hvor stor en andel refusionen bør udgøre af den samlede udbytteskat:

- Andelen af udbytteskat, der er udbetalt til refusionsberettigede udenlandske aktionærer i forhold til den andel af udbytteskatten, der vedrører danske aktionærer. Dette skyldes, at udbytteskat vedrørende udenlandske aktionærer er grundlag for opgørelse af refusionen.
- I hvilke lande de udenlandske aktionærer er bosat, idet omfanget af mulig refusion afhænger af hvilken sats, der gælder for udbytte i det enkelte land. Endvidere udbetales der ikke refusion til personer, der er bosat i lande, der ikke er omfattet af en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller ikke er omfattet af en informationsudvekslingsaftale.

For en aktionær bosat i Argentina (omfattet af dobbeltbeskatningsoverenskomst) udgør refusionen 44% af den indeholdte udbytteskat:

Aktieudbytte	100
Udbytteskat indeholdt i DK (27%)	27
- Udbytteskat ifølge DBO (15%)	15
= Refusionsbeløb	12
1 % af indeholdt udbytteskat	44%

Vi har ikke data for den enkelte virksomheds udbytteskat fordelt på lande eller oplysninger om, hvilke udbyttesatser, der konkret er anvendt for udbytteudbetalingerne i de enkelte lande. Det er derfor ikke muligt eksakt at beregne, hvor stor en andel af de pågældende virksomheders indeholdte udbytteskat, der er refusionsberettiget.

Vi har derfor beregnet et vægtet gennemsnit for refusionsprocenten, der er baseret på de mere overordnede oplysninger, vi har til rådighed.

Vi har fra VP Securities rekvireret en oversigt over danske børsnoterede aktiers fordeling på lande pr. 31. december 2014. Den relative fordeling af aktiebeholdningerne på lande er benyttet til at vægte refusionsprocenten, der er opgjort på baggrund af de enkelte landes skattesats for udbytte. Udbyttelandets skattesats er fastlagt ud fra gældende DBO satser pr. 31. december 2014. Sammenvægtningen af landenes refusionsprocenter resulterer i en gennemsnitlig refusionsprocent på 23% af den samlede udbytteskat. Ud fra denne meget grove indikator forventes det derfor, at refusionen udgør 23% af den samlede udbytteskat.

## Forudsætninger

Opgørelsen af den vægtede refusionsprocent på 23% er baseret på en række forudsætninger, der medfører store usikkerheder i beregningen:

- Aktiernes fordeling på lande er anvendt til at vægte satserne for udbyttebeskatning. Det betyder, at danske aktiers andel af udbytteskatten er vægtet med andelen af aktier, der er dansk ejet. Stikprøvevise undersøgelser indikerer imidlertid, at aktier, der er ejet af personer bosiddende i Danmark, beskattes i langt mindre omfang end aktier, der er ejet af udlandet. En del af de danske aktier beskattes eksempelvis med 0% i udbytteskat, idet de er ejet af pensionskasser. Udenlandske aktier beskattes som udgangspunkt med 27%. Dette betyder, at andelen af udbytteskat, der vedrører udenlandske aktier, er højere end udlandets andel af danske aktier. Denne forudsætning taler for, at den faktiske refusion må udgøre en højere andel af udbytteskatten end de 23%.
- For at opgøre det refusionsberettigede beløb har vi anvendt DBO skattesatsen for almindelige aktionærer, og der tages derfor ikke højde for afvigelser i forhold til denne skattesats. Typisk anvendes der en lavere skattesats; eksempelvis er amerikanske pensionskasser fritaget for udbytteskat. Da USA ejer en stor andel af de danske aktier er denne forudsætning kritisk for opgørelsen. Denne forudsætning taler for, at den faktiske refusion må udgøre en højere andel af udbytteskatten end de 23%.

Som nævnt før har vi opgjort en alternativ refusionsprocent, der er baseret på nogle meget forsigtige forudsætninger. Disse forudsætninger medfører en refusionsprocent på 67%. Forudsætningerne er her, at:

- udlændingene ikke betaler udbytteskat i henhold til DBO, hvorved der ydes fuld refusion for den tilbageholdte udbytteskat.
- en større del af udbytteskatten kan henføres til udlandet, end aktieandelen tilsiger. Dette begrundes med, at en række typer af danske aktieejere (eksempelvis pensionskasser) beskattes med en lavere skattesats end de 27%, som udenlandske ejere som udgangspunkt beskattes med. Der er derfor anvendt en forudsætning om, at danske aktieejeres skatteandel udgør halvdelen af hvad aktieandelen tilsiger.

## 7.3 Refusion af udbytteskat – Antal årsværk

Siden fusionen i 2005 har opgaven vedrørende udbytteskat, herunder tilbagebetaling i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomster, været omfattet af flere organisatoriske ændringer. Opgaven var oprindeligt placeret i kontoret "Udbytte" i Skattecenter Ballerup. Kontoret blev i forbindelse med en organisationsændring i 2009 overført til en ny landsdækkende afdeling "Regnskab", og blev omdøbt til "Regnskab 2", men videreført med samme leder og medarbejdere. Kontoret beskæftigede i årene 2005 – 2010 ca. 20 medarbejdere og løste ud over opgaverne med udbytteskat også opgaver vedrørende á conto-selskabsskat, samt attestationer vedrørende skattemæssigt hjemsted.

Opgaven vedrørende á conto-selskabsskat blev i 2010 flyttet til Horsens, og i den sammenhæng reduceredes antallet af medarbejdere i "Regnskab 2" til 12 frem mod 1. april 2013. Kontoret beskæftigede sig med både udbytteskat og attestationer.

SKAT gennemførte den 1. april 2013 en større organisationsændring, hvor afdelingen "Regnskab" blev lagt sammen med "Betalingscentret" til afdelingen "Betaling og Regnskab". "Regnskab 2" blev i princippet opløst og opgaver og medarbejdere overført til et nyt kontor "DMO/DMS", hvor opgaven vedrørende udbytteskat kun udgjorde en mindre del. Opgaven vedrørende administration af udbytteskat løses i dag i to kontorer "DMO/DMS" med ca. 35 medarbejdere og "SAP38" med ca. 40 medarbejdere, men udgør kun en lille del af kontorernes opgaveportefølje. Samlet set anvendes der ca. 5 årsværk på den administrative håndtering af udbytteskatten samt ca. 1 årsværk til arbejdet med IT og vejledninger mv.

Gennem hele perioden har der været tale om, at selve kernen i administrationen af udbytteskat, herunder formel kontrol af udbetalingsgrundlag for tilbagebetaling i henhold til dobbeltbeskatningsaftaler, kun har været en del af opgaverne i den/de enheder, som har løst opgaven. Der kan derfor ikke ud fra ændringer i organiseringen og bemanningen af de relevante kontorer drages slutninger om ændringer af bemanningen af specifikke delopgaver. Opgørelser af årsværksforbrug på de specifikke opgaver tilbage i tiden vil være forbundet med stor usikkerhed, da der er sket ændringer i opgaveafgrænsningerne i registreringsystemerne.

#### **7.4. Delkonklusion**

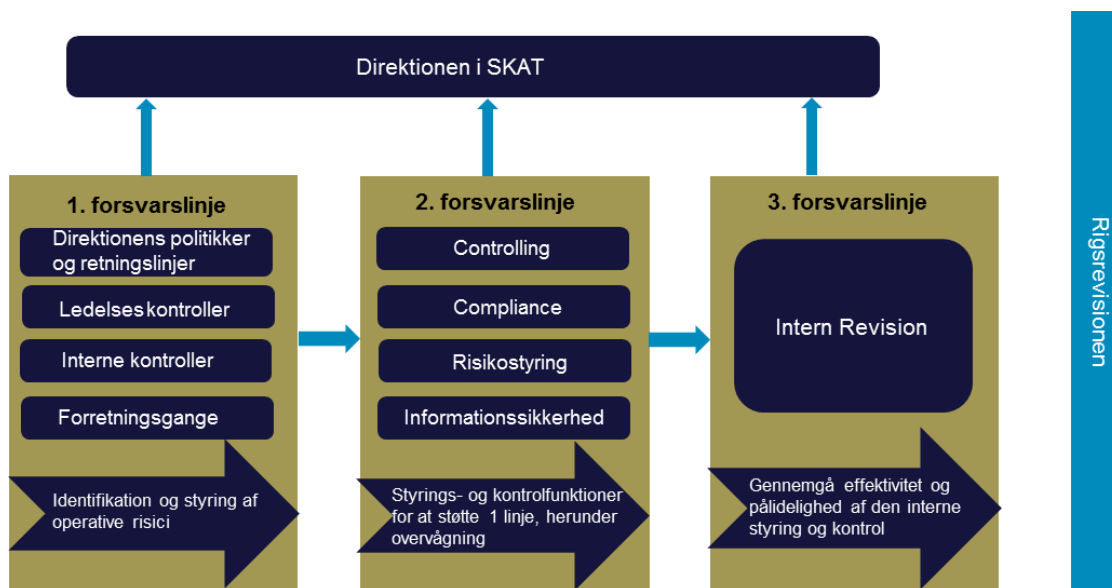
Andelen af refusioner i forhold til udbytteskat (refusionsprocenten) er steget væsentligt fra 11,6% i 2012 til 47,2% i 2015. Især refusionsprocenterne i 2014 og 2015 er meget høje i forhold til tidligere. Det gennemsnitlige refusionsbeløb pr. ansøgning er ligeledes steget markant i 2014 og 2015. Dette vedrører især ansøgninger, der modtages via blanketordningen. Selv om vi korrigerer opgørelserne for det formodede omfang af bedrageri, ses der stadig at være meget høje stigninger i forhold til tidligere. Dette indikerer, at der er risiko for, at det fulde omfang af bedrageri ikke er afdækket.

Vi har analyseret refusionsprocenten for de 15 virksomheder, som SKAT formoder er omfattet af bedrageri. Beregningerne omfatter indkomstårene 2012 til 2014. På baggrund af det foreliggende datagrundlag har vi beregnet en forventet refusionsprocent og sammenholdt denne med virksomhedernes faktiske refusionsprocenter. Der er imidlertid store usikkerheder forbundet med at opgøre en forventet refusionsprocent. Selv om beregningerne gennemføres med meget forsigtige forudsætninger, er der virksomheder, hvor den faktiske refusionsprocent overstiger den forventede refusionsprocent. Dette indikerer, at en del af refusionerne er uretmæssige. Det er vores vurdering, at den overordnede analysemetode fremadrettet kan anvendes til at rimelighedsvurdere den ansøgte refusion i forhold til udbytteskatten.

På baggrund af mere præcise data om aktiernes ejerforhold, har vi for to af virksomhederne tillige vurderet den refunderede udbytteskat i 2014 på baggrund af mere præcise data om aktiernes ejerforhold. Herudover har vi korrigeret for omfanget af det formodede bedrageri. De forventede refusionsprocenter overstiger i væsentlig grad de faktiske refusionsprocenter. Det er på den baggrund vores vurdering, at der er risiko for, at det fulde omfang af bedrageri ikke er identificeret for disse to virksomheder.

## 8. Generel vurdering af SKATs kontrolniveau på § 38-området

Med udgangspunkt i den almindeligt anerkendte model for beskrivelse af intern kontrol, "De tre forsvarslinjer", har Intern Revision generelt beskrevet og vurderet de interne kontrolforanstaltninger i SKATs indtægtsadministration (§ 38) jf. figur 8.1 nedenfor.



Figur 8.1.

### Generelt om første forsvarslinje

Direktionen fastlægger retningslinjerne for den operationelle ledelse i første forsvarslinje gennem en række politikker, procedurer og instrukser, og rammerne for organisering af opgaverne.

Første forsvarslinje omfatter endvidere de interne kontroller, der er indbygget i de enkelte forretningsgange. Den interne kontrol skal designes og implementeres således, at de risici, som ledelsen har vurderet som væsentlige, herunder

- at regnskaber ikke aflægges korrekt
- at lovgrundlaget ikke overholdes og
- at forvaltningen ikke sker på en økonomisk forsvarlig måde,

reduceres i størst mulig omfang. I tilrettelæggelsen skal der endvidere indgå sandsynligheden for, at en uønsket hændelse indtræffer.



Elementer i den interne kontrol kan eksempelvis være:

- Design og implementering af evalueringsprogrammer
- Ledelsesrapportering på væsentlige mål
- Identifikation af risici for at SKATs mål ikke nås
- Organisatorisk og systemmæssig funktionsadskillelse mellem forvaltning og udbetaling
- Kontrol af at forudsætningen for en given udbetaling er til stede

Det er væsentligt, at de designede kontroller afdækker de risici, som ledelsen har vurderet som væsentlige, og at kontrollerne udføres integreret i forretningsgangen for de enkelte områder. Ledelsen i SKAT opnår dermed, at styringen af SKAT som helhed for de enkelte områder, og for de enkelte transaktioner, løbende er under kontrol.

Kontroller, der er maskinelle og forebyggende, bør have første prioritet. Efterfølgende kontroller, der udføres efter hændelser er sket, bør nedprioriteres og helst fravælges, medmindre andet valg ikke er muligt eller hensigtsmæssigt.

#### *Ledelseskontroller i SKAT*

Ledelseskontrollerne i SKAT udføres i regi af det interne kvalitetsstyringssystem og er karakteriseret ved at være efterfølgende kontroller, der er rettet mod enkeltaktiviteter i forretningsgangene.

Der er ikke implementeret procesrettede ledelseskontroller til kontrol af, at opgaverne løses i overensstemmelse med de vedtagne forretningsgange. En af årsagerne til fraværet af procesrettede ledelseskontroller er, at ejerskabet og ansvaret for en proces ikke er placeret hos en ansvarlig. En proces er i stedet ansvarsplaceret hos flere ansvarlige for hver sin række af delprocesser, uden at der er etableret en samlet procesansvarlig.

For regnskabsprocessens vedkommende afrapporteres ledelseskontrollerne i regi af de løbende regnskabsgodkendelser. Regnskabsgodkendelserne er ikke en del af ledelsesinformationen til direktionen.

Regnskabsprocessen er karakteriseret ved at være forankret på kontorchefniveau. Intern Revision har flere gange påpeget, at de centralt fastsatte bestemmelser i regnskabsinstruksen ikke er dækkende for hele regnskabsprocessen. De er desuden beskrevet vagt, således at det ikke uden videre kan udledes, hvilke opgaver, der er regnskabsmæssige opgaver. Dette har medført, at regnskabsprocessen er blevet et appendiks til de øvrige processer, som reelt skaber de informationer, der regnskabsaflægges.

#### *Interne kontroller i SKAT*

Det gælder generelt for interne kontroller i SKAT, at der er en række centralt bestemte rutiner og kontroller, som skal implementeres i de enkelte forretningsgange inden for SKATs kerneområder. Der er således eksempelvis koncepter for intern kontrol i forbindelse med, at der træffes afgørelser i bestemte situationer.

For interne kontroller, som ikke er centralt fastlagte, gælder det, at de interne kontroller er implementeret pr. aktivitet. Hovedparten af SKATs processer er ikke dokumenterede, således at der er skabt et overblik over forretningsgangene, aktiviteterne og dataflowene i processerne.

Den interne kontrol af, at det selvangivne datagrundlag (bilagskontrol) er korrekt, sker fortrinsvis ved kontrol i regi af indsatsprojekter på baggrund af SKATs aktivitetsplan. Hvilke områder af datagrundlaget, som skal udtages til kontrol, vurderes gennem en risikovurdering af dels skatte- og afgiftslovgivningen og dels de borgere og virksomheder, som lovgivningen vedrører.

Det er vores vurdering, at kontrolforanstaltningerne i første forsvarslinje generelt er svage.

Den interne kontrol i første forsvarslinje er påvirket af, at der ikke er et "end-to-end" procesansvar, og at der ikke er implementeret ansvar for processer på tværs af organisationen. Det medfører, at de ledelseskontroller, som udføres, ikke kontrollerer processerne på tværs af organisationen efter ensartede begreber og normer. Ledelseskontrollen omfatter kun isolerede enkeltaktiviteter i de respektive forretningsområder.

Desuden vanskeliggøres identifikation og håndtering af risici af, at forretningsgangene og de heri tilhørende IT-systemer ikke er dokumenterede. Veldokumenterede forretningsgange giver overblik over dataflow og aktiviteter mellem enheder samt viden om risici og intern kontrol.

### **Generelt om anden forsvarslinje**

Funktionerne i anden forsvarslinje har til formål at overvåge og analysere kontrollerne i første forsvarslinje, samt at udarbejde risikostyringsværktøjer, sørge for guidance og uddannelse relateret til risikostyring og intern kontrol. Arbejdet omfatter tillige eskalering af kritiske hændelser, således der foretages de nødvendige justeringer af processen.

#### *Overvågning, controlling & kvalitetssikring i SKAT*

Der er i SKAT ikke implementeret en samlet løbende overvågning af de udførte kontroller i første forsvarslinje, herunder de udførte ledelseskontroller.

Der er formelt set etableret controllerfunktioner, som er ansvarlige for det samlede risikooverblik, måling og analyse samt rådgivning. Controllerfunktionerne har ansvaret for at overvåge udførelsen af ledelseskontroller i første forsvarslinje og rapportere til direktionen.

Direktøren for det enkelte forretningsområde i SKAT har det endelige og overordnede ansvar for den interne kvalitetssikring for hele forretningsområdet. Dette indebærer, at kvalitetssikringen gennemføres, og at der rettes op på de kvalitetsproblemer, som kvalitetssikringen afdækker.

Den gennemførte og rapporterede interne kvalitetssikring indgår som en del af den månedlige ledelsesinformation.

Det er vores vurdering, at kontrolforanstaltningerne i anden forsvarslinje generelt er svage.

Vurderingen skyldes primært, at de ledelseskontroller, som udføres, hverken kontrollerer processerne på tværs af organisationen efter ensartede begreber og normer, eller kontrollerer processen som helhed, men kun kontrollerer isolerede enkeltaktiviteter i de enkelte forretningsområder.

Der er ligeledes ikke etableret en struktureret, systematisk og samlet overvågningsfunktion, som har til opgave at udføre de ovennævnte funktioner og de tilhørende aktiviteter. Den overvågning, som controllerfunktionerne udfører, omfatter kun de ledelseskontroller, som er etableret i regi af det interne kvalitetsstyringssystem og er ikke procesorienteret.

### **Generelt om tredje forsvarslinje**

Skatteministeriets uafhængige interne revision, har til formål at bidrage med objektive vurderinger og rådgivning om effektiviteten og pålideligheden af den interne styring og kontrol og derigennem skabe værdi og medvirke til at forbedre organisationens interne kontrol.

Uafhængigt af SKAT, foretager Intern Revision løbende selvstændige, uafhængige vurderinger og tests af SKATs interne kontrol og rapporterer, om de retningslinjer, som ledelsen har udstukket, er effektive, og om de overholdes.

## **8.1 Delkonklusion**

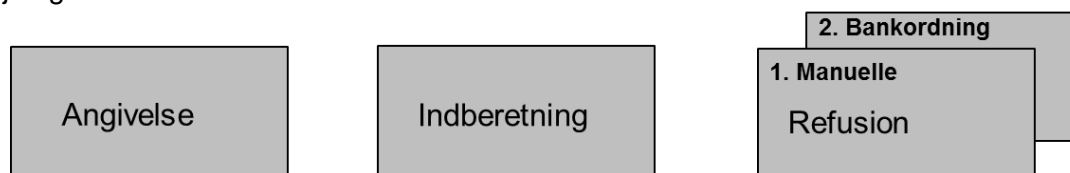
Det er Intern Revisions vurdering, at 1. og 2. forsvarslinje samlet set ikke udgør et effektivt værn mod utilsigtede finansielle hændelser i SKAT. Dette medfører, at Intern Revision på en lang række områder ikke kan udføre en kontrolbaseret revision, der er baseret på en løbende vurdering af SKATs kontrolaktiviteter og opfølgning på samme. Den samlede effekt af de 3 forsvarslinjer bliver herved reduceret.

## 9. Overordnet proces for udbytteskat samt refusion

Dette kapitel indeholder en gennemgang og vurdering af den proces, der er etableret med henblik på at administrere udbytteskat, herunder refusion af udbytteskat. Kapitlet vil tillige redegøre for svagheder i IT-systemerne og eventuelle kompenserende manuelle handlinger.

### 9.1 Overblik over processen

Den samlede proces for udbytteskat samt refusion består af en række delprocesser, jf. figur 9.1.



Figur 9.1.

Processen "Angivelse" omfatter de udbytte udloddende selskabers angivelse af vedtaget udbytte og indeholdt udbytteskat samt indbetaling af indeholdt udbytteskat til SKAT. (Efterfølgende bliver de udbytte udloddende selskaber benævnt som udloddende selskaber). Processen "Indberetning" omfatter de udloddende selskabers indberetning om udbyttmodtagere. Processen "Refusion" omfatter registrering og udbetaling af udbytterefusion til udbyttmodtagere, der ikke er skattepligtige i Danmark.

### 9.2 Angivelse

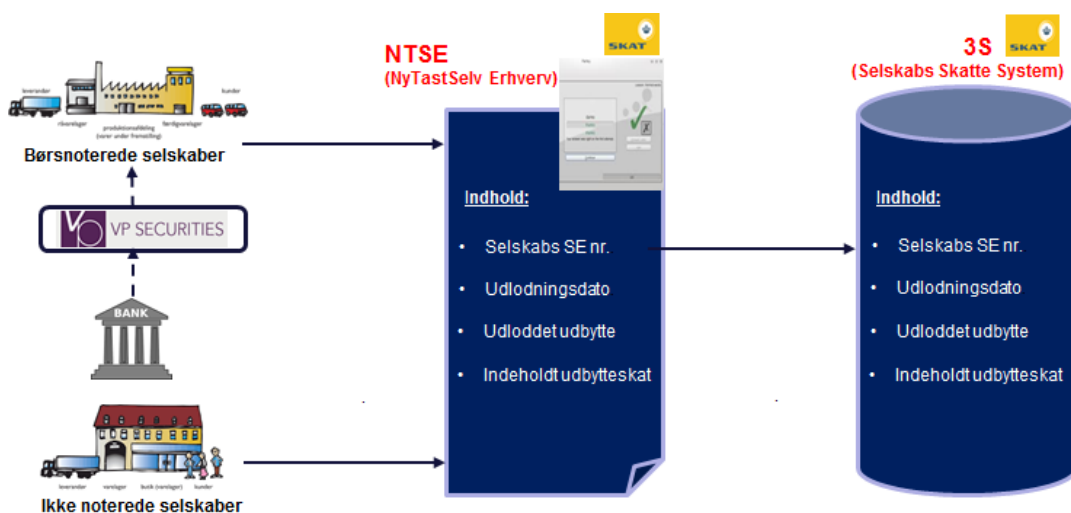
Det udloddende selskab skal angive udbytte og indbetale udbytteskat i måneden efter vedtagelsen af udlodning af udbytte. Angivelsen til SKAT skal ske i form af samlede summer og indeholde følgende oplysninger, dog jævnfør afsnit 9.2.2 "Ikke noterede selskaber":

#### Angivelse af udbytteskat

	Udbytte før skat	Udbytteskat
27 procent udbytteskat		
25 procent udbytteskat		
Udbytteskat efter dobbeltbeskatnings overenskomster (kræver tilladelse af SKAT)		
15 procent udbytteskat investeringsselskaber		
Egne aktier		0
Dispensation for udbetalt udbytte med 0 i skattetræk efter ligningslovens § 16 A, stk. 2 og 3 eller § 16 B, stk. 2		0
Anden udbytte uden udbytteskat (herunder mor/datter)		0
Samlet udloddet udbytte og udbytteskat		

Tabel 9.2.

Nedenstående figur 9.3 viser processen for angivelse af udbytte og udbytteskat.



Figur 9.3.

I praksis angives udbytte og indeholdt udbytteskat ved indtastning i NyTastSelv Erhverv (herefter NTSE), der overfører data til 3S. Processen varierer alt efter, om der er tale om børsnoterede selskaber eller ikke noterede selskaber jævnfør ovenstående figur 9.3.

#### 9.2.1. Børsnoterede selskaber

Oplysninger om aktionærer i børsnoterede selskaber er registreret i VP Securities (fremover benævnt VP). De børsnoterede selskaber angiver udbytte og udbytteskat på baggrund af modtagne oplysninger fra VP. Angivelserne indtastes i NTSE, der overfører data til 3S. VP har oplysninger om udbyttmodtagere fra de kontoførende bankers depotkunderregistreringer. Udbytteskatten opgøres med udgangspunkt i gældende danske skattesatser for udbytteskat.

#### 9.2.2. Ikke noterede selskaber

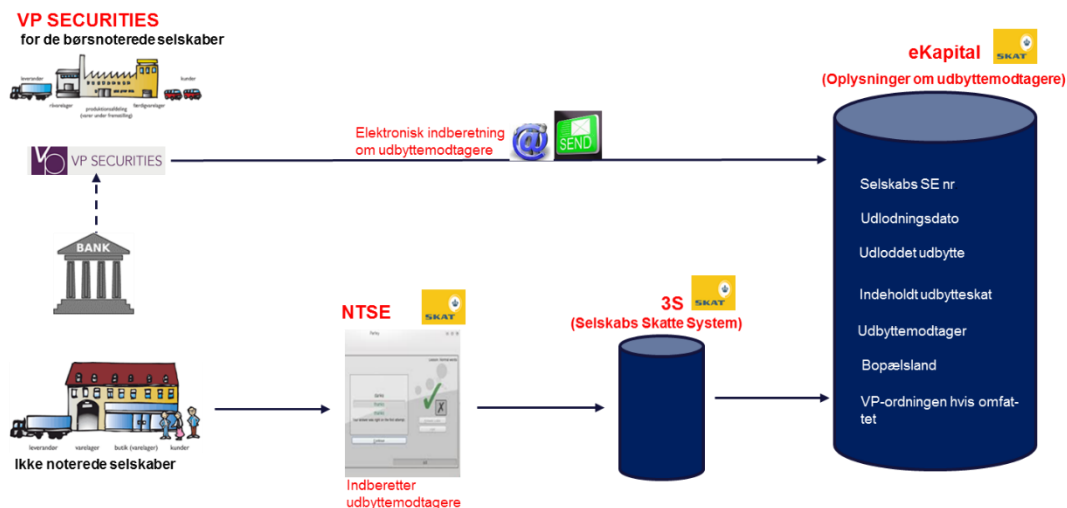
De ikke noterede selskaber angiver udbytte og indeholdt udbytteskat ved at indtaste indberetninger i NTSE. Selskabet indberetter "udbetalt udbytte" samt "indeholdt udbytteskat" for den enkelte udbyttmodtager i NTSE. I NTSE dannes angivelsen som summen af de samlede indberetninger. Oplysningerne overføres til 3S.

### 9.3 Indberetning

For de enkelte udbyttmodtagere indberettes oplysninger om udloddet udbytte og indeholdt udbytteskat til SKAT. Denne indberetningspligt omfatter både aktionærer med skattepligt til Danmark og aktionærer med udenlandsk skattepligt.

Siden 2013 har både børsnoterede og ikke noterede selskaber skulle foretage indberetning om udbyttmodtagere i måneden efter vedtagelse af udlodning.

Nedenstående figur 9.4 indeholder en skematisk oversigt over indberetning af udloddet udbytte og indeholdt udbytteskat fordelt på de enkelte aktionærer. Af figuren fremgår det, at indberetningsrutinerne er forskellige alt efter, om der er tale om børsnoterede selskaber eller ikke noterede selskaber.



Figur 9.4.

### 9.3.1 Børsnoterede selskabers indberetning af udbytte til aktionærer

VP indberetter for selskaber og investeringsforeninger, der er indskrevet i VP. VP indberetter oplysninger om udbyttedtagerne på grundlag af de kontoførende bankers depotkunderregistreringer. Senere rettelser kan foretages af de kontoførende banker eller VP. VP fremsender en indberetningsfil direkte til SKAT's system benævnt eKapital. VP skal foretage indberetning senest måneden efter vedtagelsen af udlodning af udbytte.

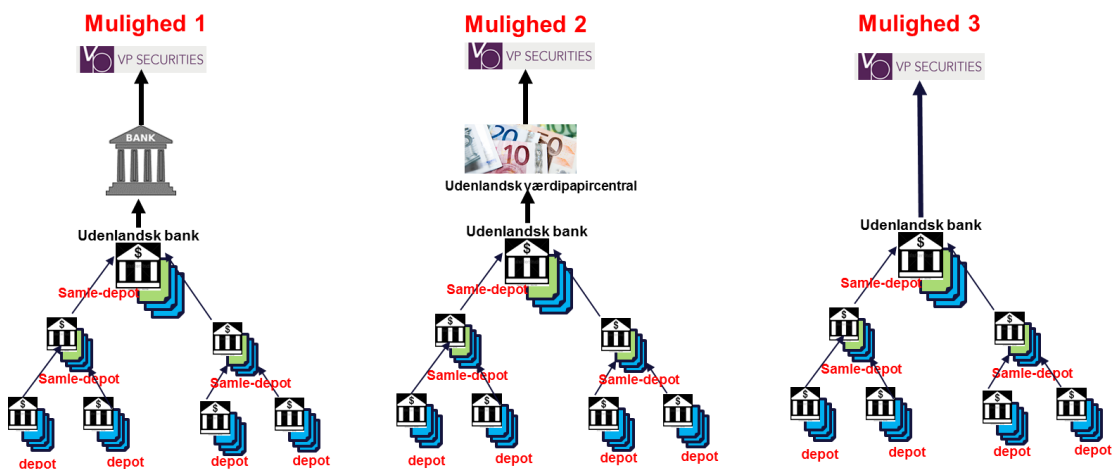
Til eKapital indberettes oplysning om udloddet udbytte, indeholdt udbytteskat, samt oplysninger til identifikation af udbyttedtager, indberettes med videre.

Der skal foretages indberetning af udbyttedtagere, både personer og selskaber, uanset om de er hjemmehørende i Danmark eller i udlandet. Indenlandske udbyttedtagere skal indberettes med CPR-/CVR-/SE-nr.

#### Indberetning af udenlandske modtagere

Udbyttedtageres fulde navn og adresse skal indberettes. Såfremt det er muligt, skal der tillige indberettes både dansk og udenlandsk identifikationsnummer (CPR nr./TIN nr. (Tax Identification number), eller fødselsdato).

For udenlandske aktionærer kan der være en kæde af udenlandske banker mellem VP og den egentlige aktieejер jævnfør nedenstående figur 9.5.



Figur 9.5.

Det er tilfældet for de såkaldte omnibusdepoter, hvor en udenlandsk bank har oprettet en konto med et samledepot i en dansk bank, men hvor de danske selskabers aktier er placeret i den udenlandske banks depot (jævnfør figur 9.5, mulighed 1).

En udenlandsk bank vil også kunne have et samledepot direkte i VP, ligesom en udenlandsk værdipapircentral kan registrere en aktiebeholdning direkte i VP (jævnfør figur 9.5, mulighed 2 og 3).

For disse omnibusdepoter vil de registreringer af aktiebeholdninger, som VP modtager, som udgangspunkt være sumposter, hvor der ikke er oplysning om den enkelte udenlandske aktieejер. Dette skyldes, at VP registrerer depotejer som udbyttmodtager jævnfør kapitel 14.

Endelig kan en dansk pensionskasse/pensionsselskab vælge at investere gennem en udenlandsk bank. Derved bliver den danske pensionskasses/pensionsselskabs investeringer registreret i et udenlandsk samledepot, hvor VP ligeledes ikke har oplysning om den enkelte aktieejер.

### 9.3.2 Ikke noterede selskabers indberetning af udbytte til aktionærer

De ikke noterede selskaber indberetter udloddet udbytte og tilbageholdt udbytteskat for de enkelte udbyttmodtagere via NTSE.

Oplysningerne registreres i systemet 3S og overføres til eKapital. Processen er gengivet i figur 9.4.

Til eKapital indberettes oplysning om udloddet udbytte, indeholdt udbytteskat, samt oplysninger til identifikation af udbyttmodtager med videre.

Der skal foretages indberetning om udbyttmodtagere både for personer og selskaber, uanset om de er hjemmehørende i Danmark eller i udlandet. Indenlandske udbyttmodtagere skal indberettes med CPR-/CVR-/SE-nr.

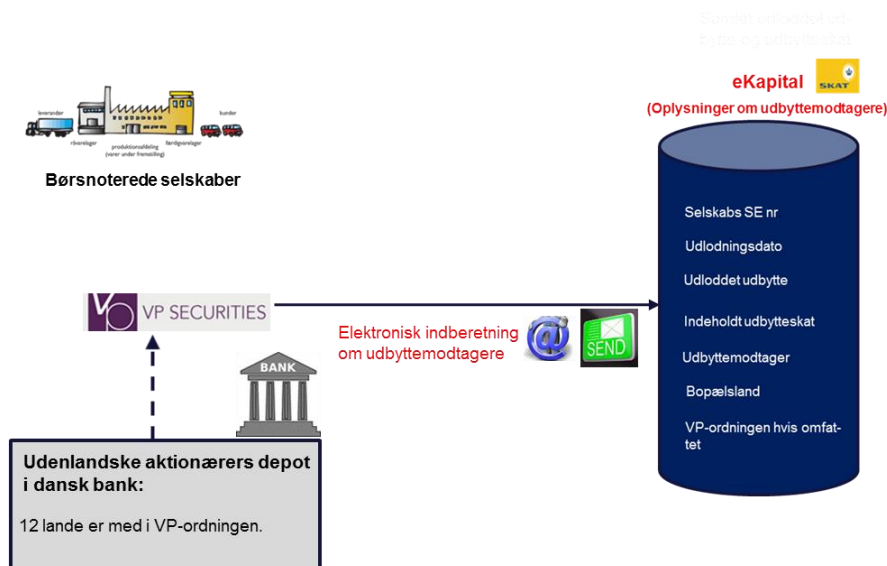
Ved indberetning af udenlandske modtagere skal der indberettes udbyttmodtagernes fulde navn og adresse samt med både et dansk og et udenlandsk identifikationsnummer (CPR nr./TIN nr.), såfremt det er muligt.

Det er i NTSE muligt at indberette udenlandske udbyttmodtagere uden en entydig identifikation af den enkelte aktieejer.

### 9.3.3 Nettoafregning af udbytteskat via VP-ordningen

"VP-ordningen" er en aftale, der er indgået mellem VP og SKAT. Ordningen går ud på, at VP med udgangspunkt i de gældende dobbeltbeskatningsoverenskomster indeholder den korrekte udbytteskat (nettoafregning).

Forudsætningen for at deltage i denne ordning er, at aktionæren er en fysisk person, og såvel aktionær som depotfører har valgt at deltage i ordningen. Desuden er det en forudsætning, at de udbyttegivende aktier er indlagt i depot i en dansk bank i ejerens eget navn, og at ejeren afgiver dokumentation til pengeinstituttet om sine bopæls- og skatteforhold.



Figur 9.6.

VP indberetter den indeholdte udbytteskat på grundlag af de kontoførendes depotkunderregistreringer. VP fremsender en indberetningsfil direkte til SKATs system benævnt eKapital. Fordelen med ordningen er, at der over for den enkelte udbyttmodtager kan ske en fuld og endelig afregning af udbytteskatten i forbindelse med udbetaling af udbytte.



### 9.3.4 Nettoafregning – særlig tilladelse for ikke noterede selskaber

Derudover har hovedaktionærer i ikke noterede selskaber mulighed for at få en særlig tilladelse fra SKAT til at anvende en reduceret sats ved indeholdelse af udbytteskat. Tilladelsen kan gives for skattepligtige personer, der er omfattet af en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Disse aktionærer vil således få indeholdt den relevante udbytteskat (nettoafregning) efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten. Det udloddende selskab indberetter udbyttedtageren med den reducerede sats i NTSE under henvisning til den særlige tilladelse fra SKAT.

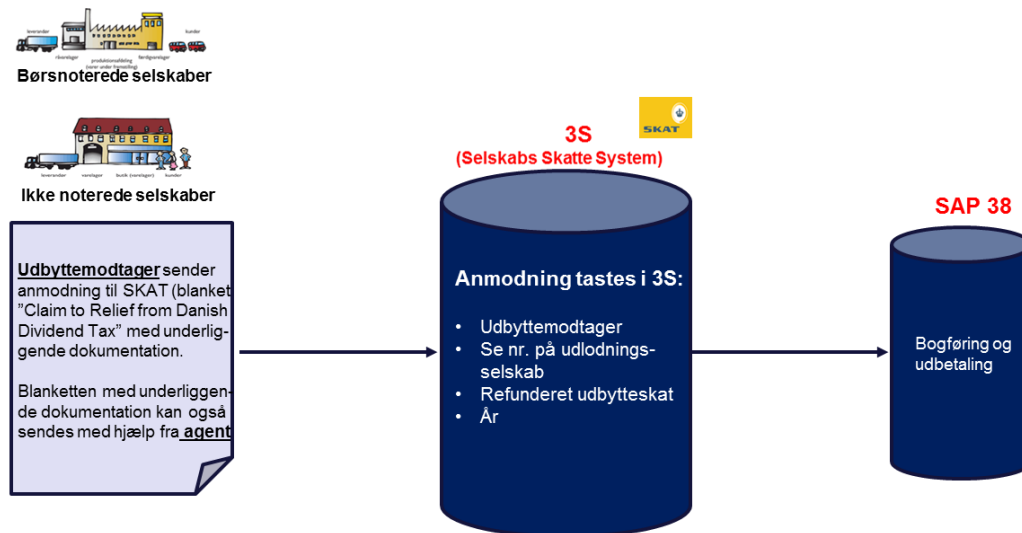
## 9.4 Refusion af udbytteskat

En udbyttedtager, som har fået indeholdt udbytteskat ved udlodning fra et dansk selskab, kan søge om refusion, hvis denne ikke er fuldt skattepligtig i Danmark og er omfattet af en dobbeltbeskatningsoverenskomst (DBO), eller er skattepligtig til et EU land. Refusionen er en tilbagesøgning af for meget indeholdt udbytteskat. Refusionen udgør forskellen mellem den indeholdte udbytteskat og satsen, der er aftalt i en DBO.

Udbyttedtageren kan anmode om refusion via refusionsblanket til SKAT eller anmode om refusion via bankordningen.

### 9.4.1 Refusion af udbytteskat via den manuelle ordning (blanketordning)

Ved udlodning fra et dansk selskab, kan en udbyttedtager, som opfylder betingelserne jævnfør afsnit 9.4, anmode om refusion af for meget indeholdt udbytteskat. Udbyttedtageren kan selv, eller via agent anmode om refusion.



Figur 9.7.

Ved anmodning om refusion, skal ansøger indsende en udfyldt refusionsblanket til SKAT. Blanketten kan rekvireres på SKATs hjemmeside eller ved henvendelse til SKAT.

Ansøger skal, ud over den udfyldte blanket, vedlægge følgende materiale/oplysninger:

- Udbyttenta fra depotføreren.
- Attestation om bopæl/skattepligt fra den lokale skattemyndighed.
- Oplysning om kontonummer.
- Fuldmagt, såfremt anmodning er indsendt af en agent for den retmæssige ejer.

SKAT efterregner, at det ansøgte refusionsbeløb er beregnet korrekt i forhold til DBO, og at den krævede dokumentation er medsendt.

SKAT udbetaler det ansøgte refusionsbeløb til det oplyste kontonummer, hvis ansøgning er udfyldt, og der samtidig er medsendt den krævede dokumentation. Såfremt, det krævede materiale ikke er komplet, returnerer SKAT ansøgningen til ansøger med oplysning om, på hvilke punkter ansøgningen er mangelfuld.

*SKAT efterprøver ikke*, om udbyttmodtageren har ejet aktierne ved udlodningen og, om udlodningen og den tilbageholdte skat er indberettet til eKapital.

#### 9.4.2 Refusion af udbytteskat via bankordningen

Nedenstående figur 9.8 viser processen for refusion af udbytteskat via bankordningen.



Figur 9.8.

SKAT har indgået aftale med tre banker. Disse tre banker sender refusionsanmodning på de udenlandske bankers vegne (bankordningen). De udenlandske banker sender refusionsanmodningerne på regneark, der indeholder specifikation på de beløb, som tilbagesøges. For den enkelte anmodning fremgår navn på ansøger, aktie, antal aktier, vedtagelsesdato, udloddet udbytte samt den ønskede reduktion i udbytteskat.

Aktierne, der søges refusion for, ligger i separatdepoter eller samledepoter i den udenlandske bank. Regnearkene, som SKAT modtager, indeholder de samme oplysninger, uanset om aktierne ligger i separatdepoter eller samledepoter.

Der er ikke noget krav om, at den udenlandske bank skal sende attest fra de udenlandske skattemyndigheder til banken, der er omfattet af bankordningen.

De tre banker, der er omfattet af bankordningen, foretager følgende kontrol:

- Kontrol i forhold til aktiebeholdninger i separatdepoter
- Sandsynliggørelse i forhold til samledepoter.

De tre banker, der er omfattet af bankordningen, kontrollerer, at udbyttet er afregnet til den pågældende bank, og at udbytteskatten er tilbageholdt. Den udenlandske bank opbevarer den nødvendige dokumentation i indtil 5 år efter udbetalingsåret.

Når SKAT modtager refusionsanmodningen fra en bank, der er omfattet af bankordningen, gennemgår SKAT dokumentationen, hvis denne er vedlagt, men der vil ikke være vedlagt dokumentation i alle tilfælde. Refusioner via bankordningen registreres ikke i 3S, modsat refusioner via blanketter, men bogføres direkte i SAP38 som sumbeløb. Flere anmodninger fra samme bank kan opsummeres til et samlet beløb, som danner grundlag for en samlet pengeoverførsel.

SKAT overfører betaling til en af de tre banker, der er omfattet af bankordningen. Banken sender refusionsbeløbet videre til den udenlandske bank, der efterfølgende foretager den endelige afregning over for udbyttmodtagerne.

## 9.5 En effektiv grundlagskontrol

Det er Intern Revisions vurdering, at en grundlagskontrol, i forbindelse med udbetaling af refusion af indeholdt udbytteskat, skal sikre, at der er et korrekt/gyldigt grundlag til stede for udbetaling af refusionen.

Dette medfører, at udbetalingskontrollen ikke kun bør omfatte en gennemgang og vurdering af det modtagne materiale, men tillige en kontrol af, at der, forud for udbetalingen af refusion, er foretaget indeholdelse af udbytteskat.

Siden 2013 har VP foretaget indberetning af udbyttmodtagere i eKapital senest i måneden efter, at en udlodning er vedtaget på generalforsamlingen. For udenlandske udbyttmodtagere kan der være en kæde af udenlandske banker mellem VP og den egentlige aktieejers. Dette medfører, at de oplysninger, som VP har og indberetter til eKapital om udenlandske udbyttmodtagere, ofte vil være sumposter, og ikke en entydig identifikation af den endelige udbyttmodtager.

Dette betyder, at det, i forbindelse med behandling af en refusionsanmodning fra udlændinge, ofte ikke vil være muligt for SKAT at identificere den enkelte udbyttmodtager. Ligeledes er det ikke muligt at kontrollere, om der er sket indeholdelse af udbytteskat, som udbyttmodtageren søger refusion for. SKAT har ikke arbejdet på at inddrage oplysningerne om udbyttmodtagere i eKapital ved behandling af en refusionsanmodning.

## 9.6 Delkonklusion

SKAT påser om refusionsanmodningen er vedlagt den krævede dokumentation.

SKAT efterprøver ikke, om udbyttemodtageren har ejet aktierne ved udlodningen, og om der forud for udbetalingen af refusion er foretaget indeholdelse af udbytte-skat.

For at SKAT kan udføre en effektiv kontrol ved behandling af en refusionsanmodning, er det nødvendigt, at SKAT har oplysning om indeholdt udbytte-skat for den enkelte udbyttemodtager.

Siden 2013 har SKAT modtaget indberetning om udbyttemodtagere i måneden efter vedtagelsen af udlodningen og har dermed oplysningerne ved behandlingen af anmodningen.

SKAT har ikke arbejdet på at inddrage indberettede oplysninger om udbyttemodtagere fra eKapital ved behandling af en refusionsanmodning.

For de udenlandske udbyttemodtagere har SKAT imidlertid ikke haft oplysningerne på et tilstrækkeligt detaljeringsniveau, så den enkelte udlodning kan identificeres til en aktionær.

## 10. Organisatorisk forankring af opgaverne vedrørende udbytteskat

---

Den nuværende organisatoriske forankring af opgaverne vedrørende udbytteskat blev implementeret i forbindelse med organisationsændringen pr. 1. april 2013.

Ved organisationsændringen pr. 1. april 2013 blev arbejdsopgaverne vedrørende udbytteskat samt refusion heraf forankret ved følgende direktørområder:

- Kundeservice
- Inddrivelse
- Indsats
- IT

Den samlede proces for administration af udbytteskat er således opdelt i en række delprocesser, der er forankret ved de involverede direktørområder.

### 10.1 Vurdering af kontroller samt kontrolniveau

Ved organisationsændringen pr. 1. april 2013 blev der gennemført en overordnet fordeling af arbejdsopgaver på de enkelte direktørområder. Ved organisationsændringen pr. 1. april 2013 blev der ikke gennemført en vurdering af kontrollerne i forbindelse med udbytteadministrationen. Der blev således ikke aktivt taget stilling til kontrolniveauet på udbytteområdet, herunder en opdeling af kontrollerne i de enkelte forretningsgange samt kontroller af overvågende karakter. Som en følge heraf blev der ikke taget stilling til en eventuel fordeling af kontroller på de involverede direktørområder. Organisationsændringen havde ikke til formål at tage aktiv stilling til disse områder.

### 10.2 Ansvar for den daglige drift (operationelt ansvar)

**Direktørområdet Kundeservice** er procesejer og varetager den løbende administration af systemerne vedrørende angivelse af udbytte, indberetning af udbytte samt refusion af udbytteskat. Kundeservice varetager ansvaret for afstemning mellem angivelse og indberetning samt ansvaret for afstemning mellem indeholdt udbytteskat og den efterfølgende bogføring.

**Direktørområdet Inddrivelse** varetager den løbende udbetaling af udbytteskatterefusion. Processen omfatter udbetaling af ansøgt udbytteskatterefusion fra aktieejere, der er omfattet af udenlandsk skattepligt. Processen omfatter i det væsentligste følgende elementer:

- Modtage anmodning om udbytteskatterefusion bilagt påkrævede dokumenter
- Kontrollere at anmodningen er bilagt relevante dokumenter
- Efterregning af det anmodede beløb for udbytteskatterefusion
- Udbetaling af udbytteskatterefusion

**Direktørområdet Indsats** gennemfører løbende projekter med henblik på at reducere "skattegabene". For så vidt angår udbytteskat har direktørområdet Indsats ikke gennemført indsatsprojekter, der er rettet mod refusion af udbytteskat (Se kapitel 11, henvisning til afsnittet vedr. 1. forsvarslinje).

**Direktørområdet IT** initierer løbende ændringer af IT-understøtningen i henhold til ændringsønsker fra de enkelte procesejere.

### **10.3 Overvågning af den samlede proces for udbyttebeskatning, herunder vurdering af det etablerede kontrolniveau**

I SKAT har der ikke været implementeret en samlet løbende overvågning af udbytteområdet på tværs af de involverede direktørområder.

Den manglende konsolidering af procesejersansvaret for hele udbytteprocessen har tillige medført, at der ikke er gennemført en konsolideret risikovurdering, der har kunnet udgøre en platform for løbende velbegrundede ændringer af processen for udbytteskat.

Det skal bemærkes, at den manglende etablering af et samlet procesejersansvar ikke er ensbetydende med, at der ikke skal ske en løbende vurdering af den samlede udbytteproces. De enkelte involverede direktørområder vil, ud over at være ansvarlige for en løbende vurdering og efterfølgende forbedring af den del af processen, der er forankret ved det pågældende direktørområde, ligeledes være ansvarlige for en samlet og effektiv udbytteproces.

### **10.4 Hvilke kontroller er reelt implementeret på udbytteområdet**

Ved organisationsændringen pr. 1. april 2013 blev følgende kontroller forudsat implementeret på udbytteområdet:

- Afstemning mellem angivelse og indberetning
- Afstemning mellem registrering af udbytteskat og efterfølgende bogføring
- Bilagskontrol i forbindelse med udbetalingen af refusionsbeløb
- Løbende regnskabsgodkendelser

## 10.5 Delkonklusion

Ved organisationsændringen pr. 1. april 2013 blev arbejdsopgaverne vedrørende udbytteskat samt refusion heraf forankret ved følgende direktørområder i SKAT:

- Kundeservice
- Inddrivelse
- Indsats
- IT

I SKAT har der ikke været implementeret en samlet løbende overvågning af udbytteområdet på tværs af de involverede direktørområder.

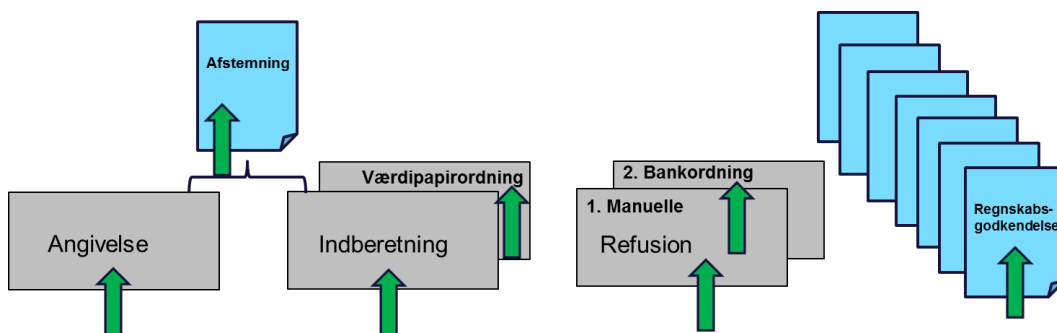
Den manglende konsolidering af procesejersansvaret for hele udbytteprocessen har tillige medført, at der ikke er gennemført en konsolideret risikovurdering, der har kunnet udgøre en platform for løbende velbegrundede ændringer af processen for udbytteskat.

Det skal bemærkes, at den manglende etablering af et samlet procesejersansvar ikke er ensbetydende med, at der ikke skal ske en løbende vurdering af den samlede udbytteproces. De enkelte involverede direktørområder vil, ud over at være ansvarlige for en løbende vurdering og efterfølgende forbedring af den del af processen, der er forankret ved det pågældende direktørområde, ligeledes være ansvarlige for en samlet og effektiv udbytteproces.

## 11. 1. forsvarslinje - kontroller

---

I forbindelse med angivelse og indberetning af udbytteskat og refusioner har vi for nedenstående område vurderet de implementerede kontroller i 1. forsvarslinje.



Figur 11.1.

I kapitlet gennemgår vi de implementerede kontroller og vurderer, hvorvidt kontrollerne (kontrolmiljøet) er effektivt for følgende områder.

1. Angivelse/ -Indberetning
2. Afstemning mellem angivelse og indberetning
3. Refusion – manuelle anmodninger
4. Refusion – bankordningen
5. Refusion – VP-ordningen
6. Løbende regnskabsgodkendelser

Desuden vurderer vi, hvorvidt de løbende regnskabsgodkendelser udgør effektive kontroller i 1. forsvarslinje.

### 11.1 Angivelse / indberetning

I forbindelse med selskabernes angivelse af udbytte og indeholdt udbytteskat samt indberetning af udbyttedtagerne, benytter selskaberne et centralt system i SKAT benævnt Ny TastSelvErhverv (NTSE).

Indtil den 1. januar 2014 foretog de ikke noterede selskaber en indtastning i form af en angivelse af udbytte og udbytteskat i NTSE. Ligeledes foretog de ikke noterede selskaber en indtastning i form af en indberetning af den enkelte udbyttedtager i NTSE.

Efter den 1. januar 2014 skal de ikke noterede selskaber kun indberette udbytte og udbytteskat for de enkelte udbyttedtagere i NTSE, hvorefter NTSE med udgangspunkt i indberetningen beregner den samlede "angivelse" af udbytte og udbytteskat for selskabet. De indberettede oplysninger overføres til 3S.



Processen for de børsnoterede selskaber er, at de skal benytte NTSE i forbindelse med indtastning af angivelse af udbytte og udbytteskat.

Indberetning om udbyttedatagere foretager VP for de børsnoterede selskaber i form af elektronisk indberetningsfil til eKapital. SKAT foretager ikke nogen kontrol af, om oplysningerne fra VP er korrekte. Oplysningerne om udbyttedatagerne overføres ikke til 3S.

Der er dog i forbindelse med modtagelsen af indtastningsfilen til eKapital indlagt en maskinel kontrol, som bevirker, at de filer og datafelter, som ikke har et korrekt format, og dermed ikke kan indlæses i eKapital, kommer på en fejlliste til manuel opfølgning. For indlæste filer udfører eKapital forskellige krydsvalideringer til sikring af, at data er fuldstændige.

Intern Revision har foretaget en vurdering af inddata kontrollerne i NTSE og kan konstatere, at der i begrænset omfang gøres brug af obligatoriske felter, som skal udfyldes, før en indberetning kan gennemføres. Der er dog konstateret omfattende brug af krydsvalideringer/afhængigheder imellem de felter som selskaberne kan udfylde. Eksempelvis hvis et selskab angiver ISO landekoden til "DK", så kan selskabet ikke samtidig angive TIN nr. (Tax Identification number), men derimod er der krav om, at selskabet skal udfylde felterne i relation til navne- og adresseoplysningerne på modtageren. Dette bevirker, at en del af felterne indirekte bliver obligatoriske alt afhængig af, hvad selskaberne indberetter og dermed bliver der krav om, at der skal tastes flere informationer.

I forhold til beløbsfelterne er det set, at NTSE kun accepterer positive tal i forbindelse med angivelser af udbytteløb, og at de enkelte felter valideres, når feltet forlades, og eventuelle fejlttekster vises. Ligeledes sker der, i relation til angivelse af SE.nr og CPR.nr, modulus-check af det indtastede.

Det er Intern Revisions vurdering, at inddata kontrollerne i NTSE medvirker til en sikring af fuldstændige og ensartede data i bestemte felter.

## **11.2 Afstemning mellem angivelse og indberetning**

SKAT har i flere år arbejdet på at få tidspunktet for angivelse af udbytte og udbytteskat samt indberetning om udbyttedatagere gjort sammenfaldende. Det har ikke tidligere været muligt at foretage en tidstro afstemning, da indberetningen om udbyttedatagere blev foretaget op til et år efter angivelsen.

Med den nuværende løsning for de ikke noterede selskaber fremkommer angivelsen af udbytte og udbytteskat som en sum af de indberetninger, der er foretaget, hvilket fjerner behovet for en afstemning. De børsnoterede selskaber indtaster en angivelse af udbytte og udbytteskat i NTSE samtidig med, at VP leverer en elektronisk indberetningsfil til eKapital om udbyttedatagerne.

Der vil således fortsat være behov for en afstemning, i relation til de børsnoterede selskaber, mellem angivelsen og beløbet for de anførte udbyttemodtagere. SKAT har oplyst, at de på nuværende tidspunkt ikke foretager en afstemning for de børsnoterede selskaber, men at SKAT er i proces med at finde en løsning.

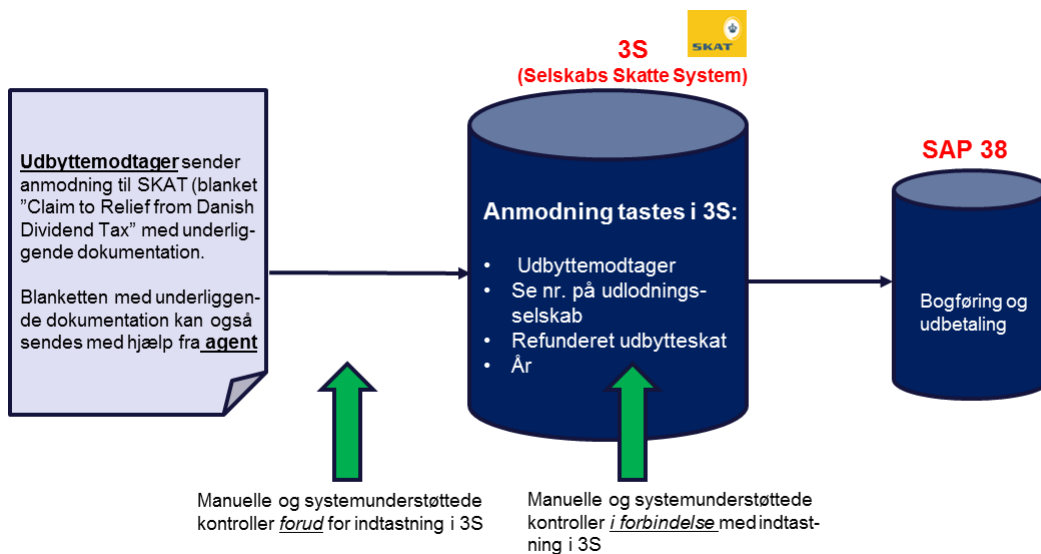
Før 2014 har der været en intern maskinel udbyttekontrol, hvor oplysninger fra selskabernes selvangivelse blev sammenholdt med angivelserne i 3S. Hvis selskaberne har selvangivet en udlodning af udbytte, men ikke har indsendt angivelser til SKAT, blev disse selskaber skrevet ud på en rykkerliste til manuel opfølgning.

Intern Revision har konstateret, at denne funktionalitet ikke er blevet videreført i forbindelse med en ændring af 3S primo 2014.

### 11.3 Refusioner – anmodninger via blanketordning

Ved fysisk modtagelse af en refusionsanmodning fra udbyttemodtagere eller disses agenter via blanketordningen bliver relevante felter fra blanketten indtastet manuelt i 3S af en sagsbehandler i SKAT.

Den overordnede proces er gengivet i nedenstående figur 11.2.



Figur 11.2.

### 11.3.1 Manuelle kontroller i forbindelse med registrering i 3S

Forud for indtastningen af relevante felter, foretager sagsbehandleren en manuel kontrol af, at anmodningen (blanket 06.003) er udfyldt korrekt, og at der er den krævede dokumentation, herunder (se figur 11.2):

- At den er attesteret korrekt af skattemyndigheden, hvor aktionæren er skattepligtig.
- At dokumentation for modtaget udbytte og indeholdt udbytteskat er vedlagt.
- At der foreligger den fornødne fuldmagt, såfremt anmodningen er fra andre (agenter) end den retmæssige ejer.
- At kontonummer til udbetaling af refusion har et korrekt format, og at navn, adresse med videre stemmer til den vedlagte dokumentation. I de tilfælde, hvor der er oplyst et IBAN.nr., kontrolleres dette format først ved indberetning i 3S.

Intern Revision har fået oplyst, at sagsbehandleren i flere tilfælde vanskeligt kan vurdere, hvorvidt fremsendte dokumenter samt attestationer fra de udenlandske skattemyndigheder er gyldige. Dette skyldes, at sagsbehandleren ikke har et sammenligningsgrundlag, i form af vejledende oversigter af dokumenter fra de forskellige lande, der muliggør en sammenligning og validering af de modtagne dokumenter. Derfor kan sagsbehandleren kun forkaste de fremsendte dokumenter i de tilfælde, hvor dokumenterne er åbenlyst mangelfulde.

Det er revisionens vurdering, at den manuelle kontrol, i forbindelse med undersøgelsen af de fremsendte blanketter, derfor ikke er effektiv.

Sagsbehandleren foretager også en manuel kontrol af det ansøgte beløb. I den forbindelse kontrolleres følgende:

- At refusionsbeløbet er beregnet korrekt i forhold til den relevante dobbeltbeskatningsoverenskomst (DBO'en). Sagsbehandler har en oversigt i et regneark med alle DBO'er og satser, der anvendes til kontrol af, at der er anvendt den korrekte sats.
- At beløbet er beregnet korrekt i forhold til den vedlagte dokumentation. Der vil ofte være tale om flere forskellige udbyttedelelser for samme anmodning. Det ansøgte beløb efterprøves på følgende måde:
  - Beregning gennemføres i regneark (journaliseres dog ikke)
  - Der omregnes til og udbetales i danske kroner. Ifølge dokumentationen opgøres beløbet som udbytteskat pr. aktie i danske kroner gange antal aktier og sammenholdes med det ansøgte beløb.

Såfremt det ansøgte beløb ikke er opgjort korrekt, korrigeres beløbet. Ved manglende oplysninger returneres ansøgningen til dennes agent med angivelse af, på hvilke punkter ansøgningen er mangelfuld.

Er blanketterne og informationerne fundet fuldstændige og korrekte, indtaster sagsbehandleren de relevante oplysninger i 3S. Samtidig noteres det ansøgte beløb i et internt regneark til brug for:

- Efterfølgende kontrol af indberetningen i 3S.
- Opgørelse af den samlede statistik over antal sager og udbetalte beløb
- Eventuel efterfølgende fremsøgning af sagen/anmodningen.

Når sagsbehandleren taster i 3S, sker der først fremfinding af det udloddende selskabs udbytteangivelse. Når selskabet er fundet, vælges funktionen "Indberet fritagelse for dansk udbytteskat" og relevante data for refusion tages og gemmes.

Intern Revision har i forbindelse med gennemgangen rekvireret kopi af seneste brugervejledning. Vejledningen er dateret den 18. december 2002 i en version 1.4 og beskriver, hvordan brugerne skal benytte 3S. Intern Revision har kendskab til, at systemet 3S har haft ændringer efterfølgende, hvilket burde have medført en opdatering af brugervejledningen.

Vi har i forbindelse med gennemgangen spurgt til forretningsgangsbeskrivelser for identifikation af grænseflader og funktionsadskillelse. Tilgængelige forretningsgangsbeskrivelser var ikke ajourført på undersøgelsestidspunktet, men er efterfølgende blevet ajourført og sendt til revisionen.

Manglende opdaterede brugervejledninger og forretningsgangsbeskrivelser medfører, at sagsbehandlerne ikke kan finde "hjælp" i de tilfælde, hvor der er tvivl om håndteringen af de enkelte handlinger, hvilket øger risikoen for forkert behandling af ansøgte refusionsanmodninger.

### **11.3.2 Systemunderstøttede kontroller efter registrering i 3S**

#### **11.3.2.1 Inddatakontroller**

Intern Revision har fået oplyst, at der, i forbindelse med indberetning af refusionsansøgning for udbytteskat i 3S, er et antal obligatoriske felter, som skal udfyldes, før en ansøgning kan accepteres i 3S. I den seneste vejledning fra 2002 har vi set, at felterne; "Navn", "Adresse", "Udbytte", "Modtagelsesdato" og "Bundt nr." er obligatoriske felter, som kræves udfyldt. 3S stiller ikke krav til selve indholdet af felterne bortset fra, at feltet "Udbytte" skal indeholde tal, og feltet "Modtagelsesdato" ikke må være større end dags dato, og datoen skal være større end vedtagelsesdatoen samt i et bestemt datoformat. For så vidt angår felterne "Navn" og "Adresse", er der ikke krav til indholdet af registreringerne. Der er således i begrænset omfang gjort brug af inddatakontroller til sikring af unikke, fuldstændige, valide og ensartede data i bestemte felter.

I forbindelse med gennemgangen af 3S er det konstateret, at sagsbehandleren kun i begrænset omfang indtaster relevante felter til identifikation og fastholdelse af udbyttedatagiveren, ligesom angivelse af udbyttedatagiverens land bliver tastet i adressefeltet med mulighed for at angive unøjagtige og ikke ensartede landeangivelser.

### **11.3.2.2 Kontrol af dubletter**

Intern Revision har konstateret, at der i 3S er etableret en maskinel kontrol, som kan identificere dubletter. Systemet giver en besked til sagsbehandleren, hvis der er tastet flere refusionsanmodninger for samme modtager på samme udlodning. Intern Revision har set dokumentation, som viser, at der er indtastet og fundet en dublet, som er annulleret før overførsel til økonomidelen. Dermed har kontrollen virket og har forhindret en dobbelt udbetaling.

I vejledningen fra 2002 er det bemærket, at dubletkontrollen er opsat således, at 3S foretager en sammenligning af de data, som er anført i feltet "Navn". Det vil sige hvis sagsbehandleren indtaster en refusionsanmodning på en udbyttmodtager, som tidligere har søgt om refusion på samme udlodder, så vil 3S give besked herom, hvis sagsbehandleren har tastet det nøjagtig samme navn. Hvis sagsbehandleren taster et tegn forkert, eller hvis ansøgeren har ændret et tegn i forhold til tidligere fremsendt refusionsanmodning, så vil dette blive opfattet som en ny refusionsanmodning og ikke blive identificeret af kontrollen.

Ved gennemgangen blev det konstateret, at der i 3S, i forbindelse med refusionsanmodningen, ikke er mulighed for at angive et eventuelt CPR-nr. / CVR-nr. eller TIN-nr. på udbyttmodtageren.

Den manglende fuldstændige indtastning af "Navn" og "Adresse", sammenholdt med en manglende angivelse af eventuelt CPR-nr. / CVR-nr. eller TIN-nr. på udbyttmodtageren bevirker, at SKAT ikke har mulighed for at benytte disse felter til brug for søgning af dubletter.

### **11.3.2.3 Kontrol af samlet udbytterefusion pr. selskab**

Intern Revision har konstateret, at der i 3S er etableret en systemkontrol, som orienterer sagsbehandleren, hvis der for et selskab er anmodet om et højere refusionsbeløb, samlet set, end selskabet har angivet i udbytteskate.

Ved revisionens gennemgang blev det oplyst, at kontrollen i relation til enkelte børsnoterede selskaber ikke har kunnet gennemføres i 2013 og 2014, fordi en fejl i 3S bevirkede, at det ikke var muligt at "taste" modtagne refusionsanmodninger på det udloddende selskabs angivelse. I stedet oprettede sagsbehandleren en 0-angivelse på det udloddende selskab, hvorpå de fremsendte refusionsanmodninger er blevet registreret. 3S har i forbindelse med indtastningen orienteret sagsbehandleren om, at "Sum af beløb på indberetninger er større end udlodning på angivelsen", hvilket skyldes at beløbet på den tastede refusionsanmodning er større end 0-angivelsen.

Denne fremgangsmåde har bevirket, at kontrollen reelt har været sat ud kraft og dermed ikke har kunnet bidrage til, at der ikke blev udbetalt mere i refusion, end selskaberne har angivet i udbytteskate for de anmodninger, som bliver behandlet via 3S.

Det er endvidere Intern Revisions vurdering, at designet af kontrollen ikke er hensigtsmæssig, fordi kontrollen ikke tager højde for de refusionsanmodninger, som SKAT modtager via bankordningen og indeholdt udbytteskate for danske udbyttmodtagere.

Refusionsanmodninger via bankordningen indtastes ikke i 3S og indgår dermed ikke i kontrollen af, om der refunderes mere, end selskabet har indeholdt i udbytteskat. Derudover anvender 3S den samlede udbytteskat (27%) som sammenligningsgrundlag, selvom det kun er indeholdt udbytteskat fra udlændige, der kan refunderes.

Vi har set materiale, som viser, at SKAT i 2013, 2014 og 2015 har rapporteret om, at 3S i forbindelse med indrapportering af refusionsanmodninger i enkeltstående tilfælde er fremkommet med en "grøn skærm", som har forhindret en indrapportering på selskabets angivelse.

Vores gennemgang af modtaget materiale viser, at "grøn skærm" fejlen opstår i de tilfælde, hvor der i 3S har været registreret 2 angivelser for samme udlodning. 3S har ikke kunnet håndtere flere angivelser i forbindelse med den efterfølgende indrapportering af refusionsanmodninger.

Primo juli 2015 blev systemet ændret, hvorefter 3S igen i alle tilfælde har kunnet sammenholde refusionsanmodninger i 3S med angivelsen af udbytteskat. SKAT oplyser, at der ikke er gennemført kompenserende kontroller for de børsnoterede selskaber i perioden, hvor den maskinelle kontrol var sat ud af kraft.

#### **11.3.2.4 Adviseringer fra 3S til sagsbehandler**

I de tilfælde, hvor kontrollerne i 3S finder en "fejl" i forbindelse med indtastningerne, orienteres sagsbehandleren via skærbilledet i 3S. Orienteringen til sagsbehandleren bevirker ikke, at indberetningen afvises, men er blot en orientering om, at der er forhold, som sagsbehandleren skal være særlig opmærksom på. Efter orienteringen skal sagsbehandleren foretage en vurdering af, om der reelt er tale om en fejl, som skal rettes, eller om refusionsanmodningen skal gennemføres.

Endvidere kan sagsbehandleren vælge ikke at foretage sig noget og dermed tilsidesætte kontrollerne, hvilket vil påvirke datakvaliteten. I de fremsendte forretningsgangsbeskrivelser fremgår det ikke, hvordan sagsbehandleren skal forholde sig i de tilfælde, hvor der fremkommer en orientering til sagsbehandleren.

Intern Revision har modtaget materiale, der viser, at der for et af de børsnoterede selskaber, hvor der formentlig er sket bedrageri, er refunderet mere udbytteskat, end der er indeholdt.

#### **11.3.2.5 Sammenholdelse mellem anmodning og indberetning**

Intern Revision har kendskab til, at de "ikke noterede selskaber" indberetter de enkelte udbyttmodtagere i NTSE med efterfølgende elektronisk overførsel til 3S. Denne overførsel giver mulighed for, at der, i forbindelse med behandlingen af refusionsanmodningerne, der er modtaget via blanketordningen, kan ske sammenholdelse mellem den enkelte udbyttmodtager og dennes refusionsanmodning. Intern Revision har ved demonstration af systemet ikke kunnet konstatere, at sådan en sammenholdelse foretages, ligesom det ikke fremgår af forretningsgangbeskrivelserne, at denne sammenholdelse skal udføres.

SKAT har endvidere oplyst, at "Behandlingen af anmodning om refusion af udbytte-skat er en administrativ arbejdsopgave, hvor der udelukkende foretages kontrol med, at den krævede dokumentation er fremsendt med anmodningen samt at anmodningen er attesteret af den udenlandske skattemyndighed". Det er derfor revisi- onens vurdering, at sådan en sammenholdelse ikke udføres.

For de børsnoterede selskaber er det VP, som indberetter udbyttedokumentationerne til systemet eKapital i SKAT. Disse informationer overføres ikke til 3S, hvorfor en sammenholdelse for de børsnoterede selskaber ikke er mulig.

## 11.4 Refusioner – bankordningen

SKAT modtager også refusionsanmodninger direkte fra tre banker, som sender anmodningerne i et "regneark" til SKAT på vegne af deres kunder.

Den overordnede proces er gengivet i nedenstående **figur 11.3**.



**Figur 11.3.**

De fremsendte anmodninger kan være specificeret på udbyttedokumentation, men der kan også være flere udbyttedokumentationer på den enkelte anmodning/regneark.

Der er ikke aftalt krav om samtidig fremsendelse af dokumentation for bopæls- og skattepligtsforholdet, men i nogle tilfælde fremsender bankerne også dokumentation i lighed med den dokumentation, som modtages, når den enkelte udbyttedokumentation selvstændigt fremsender en anmodning om udbytterefusion. I disse tilfælde foretager sagsbehandleren en manuel kontrol af det fremsendte materiale i lighed med "blanketordningen", se ovenstående afsnit 11.3.

Refusionsanmodningerne fra de tre banker indtastes ikke i 3S, men udskrift af registreringerne i regnearkene summeres til et samlet beløb pr. bank og danner grundlag for bogføringen i SAP38 og efterfølgende udbetaling af refusionen, se figur 11.3.

Den manglende indtastning i 3S systemet bevirker, at der ikke er mulighed for en sammenholdelse til eventuelle udbyttmodtagere, som selskaberne har indberettet i forbindelse med deres angivelse af tilbageholdt udbytteskat. Det kan ligeledes ikke udelukkes, at udbyttmodtageren, som får refusion via bankordningen, ikke også selv søger via blanketordningen.

Efter behandlingen bliver anmodningen/regnearket med eventuel dokumentation printet ud og arkiveret i 5 år. Den enkelte anmodning/regneark kan herefter fremfindes ved hjælp af bilagsnummeret.

SKAT oplyser, at der er indgået aftale med bankerne om, at disse foretager en valideringskontrol af registreringerne i regnearket. Det er aftalt, at bankerne kontrollerer følgende:

- Kontrol af rigtigheden af beløbene vedrørende aktiebeholdninger i separatdepoter
- Sandsynliggørelse i forhold til omnibusdepoter/samledepoter

Kontrollen består i, at banken kontrollerer rigtigheden af beløbene; det vil sige at udbyttet er afregnet til den pågældende bank, og at udbytteskatten er tilbageholdt.

Intern Revision har fået oplyst, at den udenlandske bank opbevarer den nødvendige dokumentation, som kan forevises efter anmodning i indtil 5 år efter udbetalingsåret. SKAT følger ikke op på, om disse kontroller er effektive.

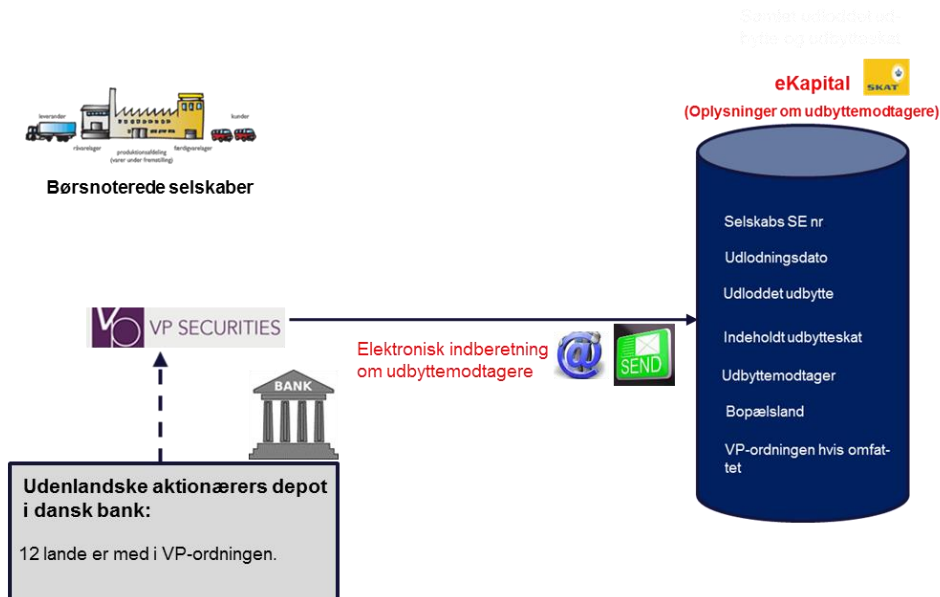
Når SKAT har overført betaling, der svarer til de ansøgte beløb til banken, videresender banken det modtagne refusionsbeløb til den udenlandske bank, der vil foretage den endelige afregning over for udbyttmodtageren.



## 11.5 Refusioner – VP-ordningen

”VP-ordningen” er en aftale, der er indgået mellem VP og SKAT. Ordningen går ud på, at VP, med udgangspunkt i de gældende dobbeltoverenskomster, indeholder den korrekte udbytteskat (nettoafregning).

Den overordnede proces er gengivet i **nedestående figur 11.4.**



**Figur 11.4.**

Aftalen vedrører følgende lande:

Sverige, Norge, Tyskland, Grækenland, Holland, Belgien, Luxembourg, England, Irland, Schweiz, USA og Canada.

For at udbyttemodtageren kan benytte VP-ordningen, skal udbyttemodtager være en fysisk person og aktierne skal være indskrevet i et depot i et dansk pengeinstitut. Udbyttemodtageren skal endvidere over for det kontoførende pengeinstitut dokumentere sine bopæls- og skatteforhold via en skatteblanket (blanket 02.009), der skal attesteres af de udenlandske skattemyndigheder.

Det er dermed de kontoførende pengeinstitutter, som foretager en vurdering og godkendelse af de dokumenter, som udbyttemodtageren fremsender. SKAT følger ikke op på, om disse kontroller er effektive.

SKAT har fået oplyst, at de udbyttemodtagere, som er omfattet af ordningen, vil modtage udbytte, hvoraf det fremgår, at der er tilbageholdt den korrekte udbytteskat i helhold til DBO'en. De enkelte udbyttemodtagere skal derfor ikke selvstændigt anmode om udbytte-refusion hos SKAT.

## 11.6 Løbende regnskabsgodkendelser

Der er i "Bekendtgørelse om statens regnskabsvæsen mv." og fra Moderniseringsstyrelsens side fastlagt en række krav til godkendelser af de regnskaber, der via SKS indgår i statsregnskabet.

Kravene er indarbejdet i Skatteministeriets rammer for regnskabsaflæggelse. Rammerne udgøres af:

- En ministerieinstruks
- En virksomhedsinstruks
- En regnskabsinstruks
- En vejledning i regnskabsaflæggelse for lokale firmakoder samt
- En vejledning for den centrale regnskabsaflæggelse.

Skatteministeriet har i rammerne fastlagt en række yderligere krav til kontrol ud over de førnævnte eksterne krav.

Regnskabsgodkendelserne er slutproduktet af den kontrol, som perioderegnskabet underkastes forud for, at det aflægges. I regnskabsgodkendelsen redegøres for fejl og mangler i det aflagte regnskab, og der fremgår en samlet konklusion. Regnskabsgodkendelserne er fysiske dokumenter, der udarbejdes med forskellig frekvens og underskrives på forskellige ledelsesniveauer i SKAT.

I nedenstående tabel 11.5. har vi, for de enkelte regnskabsgodkendelser, anført de kontrolkrav, som vurderes at være relevante i forhold til kontrol af refusion af udbytteskat:

Benævnelse	Frekvens	Indhold
<b>Regnskabsgodkendelse for lokale firmakoder</b>  <u>Underskrives af:</u> Funktionsledere/ kontorchefer i Betaling og Regnskab	Månedlig	<p>Alle regnskabsenheder skal hver måned foretage en kontrol af, at aktiver og passiver er regnskabsmæssigt afstemt for egne firmakoder (pkt. 2.6.2 i Regnskabsinstruks for Skatteministeriets Koncern §38).</p> <p>I Vejledning til Regnskabsafslutning udbygges kravene til kontrol:</p> <p>Det er indledningsvist anført, at vejledningen skal betragtes som retningslinjer for, hvilke kontroller der som et minimum skal udfærdiges for at medvirke til at sikre regnskabs rigtighed.</p> <p>Under denne fase er der tale om kontrol af aktivernes tilstedeværelse og en begrundet overbevisning om indtægternes/udgifternes rigtighed. Som eksempler herpå kan nævnes:            [bl.a. er nedenstående punkt nævnt:]</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>at der ikke er væsentlige forskydninger i et provenu for f.eks. FO 2300 registreringsafgift ifht. samme måned sidste år (Vejledning til Regnskabsafslutning lokale firmakoder april 2015).</li> </ul>
<b>Central regnskabsgodkendelse</b>  <u>Underskrives af:</u> Underdirektør for Betaling og Regnskab og kontorchefen for §38 kontoret	Månedlig	<p>Godkendelsen af månedsregnskaberne i SKS omfatter:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>at der er overensstemmelse mellem data i de lokale økonomisystemer og SLS og SKS.</li> <li>at der i SKS foreligger godkendelse af de underliggende regnskaber.</li> </ol> <p>(Afsnit 3.2.1 i Ministerieinstruks for Skatteministeriet)</p> <p>Regnskabsinstruksen for §38 præciserer og stiller en række yderligere krav til kontrollerne:</p> <p>I forbindelse med regnskabsaflæggelsen foretages følgende kontroller [bl.a. er nedenstående punkt nævnt]:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>en vurdering af om indtægter og udgifter forekommer rimelige i den forløbne periode under iagttagelse af indtægter og udgifter de seneste to regnskabsår med udgangspunkt i udviklingen i de enkelte perioder samt år-til-dato (sandsynlighedskontrol). For afvigelse, der undersøges i forbindelse med sandsynlighedskontrollen skal forklaringerne dokumenteres eller vedlægges som bilag.</li> </ul> <p>(Pkt. 2.6.1 i Regnskabsinstruks for Skatteministeriets Koncern §38)</p>
<b>Kvartalsvis regnskabsgodkendelse</b>  <u>Underskrives af:</u> Underdirektør for Betaling og Regnskab og kontorchefen for §38 kontoret	Kvartalsvis	<p>Der skal gennemføres en substantiel godkendelse af kvartalsregnskaberne, som omfatter:            [bl.a. er nedenstående punkt nævnt:]</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>at forbruget af bevillingerne forekommer rimeligt under hensyntagen til aktiviteterne i den forløbne periode.</li> </ul> <p>(Afsnit 3.2.2 i Ministerieinstruks for §38)</p> <p>I dokumentet indeholdende den kvartalsvise regnskabsgodkendelse er yderligere præciseret:</p> <p>Regnskabet er gennemgået og godkendt i overensstemmelse med ministerieinstruksen. 11 punkter krydses af i godkendelsen, herunder pkt. 3) "Er eventuelle underliggende regnskaber og godkendelser gennemgået mhp. kontrol af eventuelle bemærkninger eller andre forhold, som kan give anledning til bemærkninger?" (Godkendelse af regnskab for §38 for 2. kvartal 2015)</p>
<b>Særlig godkendelsesskrivelse vedr. det afsluttede regnskab</b>  <u>Underskrives af:</u> Underdirektør for Betaling og Regnskab	Årlig	<p>I forbindelse med den årlige regnskabsgodkendelse i SKS skal påses de samme forhold som ved den kvartalsmæssige godkendelse af regnskabet (Afsnit 3.2.3 i Ministerieinstruks for §38)</p> <p>Regnskabet er udarbejdet på baggrund af regnskabsbekendtgørelsens bestemmelser og indeholder efter vor opfattelse:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Alle bogføringskredse og delregnskaber, som virksomheden er ansvarlig for</li> <li>En korrekt opgørelse af de forbrugte bevillinger</li> <li>En korrekt opgørelse af aktiver og passiver</li> </ul> <p>(Særlig godkendelsesskrivelse (regnskabsberklæring) vedr. det afsluttende regnskab for §38 for 2014)</p>

**Table 11.5**

Det skal præciseres, at den månedlige regnskabsgodkendelse består af:

- Dels en lokal regnskabsgodkendelse og
- Dels af en central regnskabsgodkendelse.

I processen for regnskabsaflæggelse indgår en række kontrolaktiviteter forud for den lokale regnskabsgodkendelse. Disse indgår som grundlag for godkendelse og aflæggelse af det centrale regnskab, hvor der også gennemføres en række yderligere kontrolaktiviteter, herunder en sandsynlighedskontrol.

Det fremgår af ovenstående tabel, at de månedlige regnskabsgodkendelser skal indeholde en vurdering af, hvorvidt udviklingen i udgifter og indtægter er rimelig. Intern Revision har derfor undersøgt, om der i regnskabsgodkendelserne fremgår forhold vedrørende usædvanlig udvikling i omfanget af refusion af udbytteskat, eller om der er taget egentlige forbehold for regnskabernes korrekthed som følge heraf.

Vi har gennemgået samtlige regnskabsgodkendelser i perioden 2012-2015. Der er ikke taget egentlige forbehold i regnskabsgodkendelserne i den undersøgte periode. Der forekommer dog bemærkninger i de månedlige regnskabsgodkendelser vedrørende udviklingen i udgifterne til refusion af udbytteskat. Bemærkningerne fremstår for læseren som årsagsforklaret og ses ikke videreført i de kvartalsvise eller årlige regnskabsgodkendelser.

Vi har i de nedenstående tabeller præsenteret bemærkningerne i regnskabsgodkendelserne. Tabellerne omfatter de år, hvor der er anført bemærkninger i de månedlige centrale eller lokale regnskabsgodkendelser. 2012 er udeladt, idet der ikke er anført bemærkninger. Vi har (i forkortet form) gengivet eventuelle bemærkninger fra regnskabsgodkendelserne.

Tabellerne indeholder tillige den udbetalte refusion i den pågældende måned, ændring i forhold til samme måned året før, samt den udbetalte refusion opgjort år til dato. Alle beløb er opgjort i mio. kr.

## 2013 (opgjort i mio. kr.)

Måned	Refusion	Ændring ifht. samme md. året før	Refusion (år til dato)	Lokal regnskabsgodkendelse*	Central regnskabsgodkendelse
1	66	22	66	ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
2	27	-9	93	ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
3	57	30	150	ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
4	373	351	523	ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
5	434	86	957	ingen bemærkninger	Ingen bemærkninger
6	738	486	1.695	Ingen bemærkninger	Refunderet udbytteskat udviser en stigning på 486 mio. kr. ifht. samme periode sidste år. Af periodens saldo kan de 533 mio. kr. henføres til to virksomheder.
7	327	136	2.022	Ingen bemærkninger	Ingen bemærkninger
8	126	15	2.148	Ingen bemærkninger	Ingen bemærkninger
9	50	-115	2.199	Ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
10	141	77	2.340	Ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
11	344	320	2.684	Ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
12	110	-56	2.794	Ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
13	-	-	2.794	N/A	ingen bemærkninger

Tabel 11.6

## 2014 (opgjort i mio. kr.)

Måned	Refusion	Ændring ifht. samme md. året før	Refusion (år til dato)	Lokal regnskabsgodkendelse*	Central regnskabsgodkendelse
1	119	53	119	ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
2	66	39	185	ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
3	83	27	268	ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
4	612	239	881	ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
5	1.385	951	2.266	ingen bemærkninger	Refunderet udbytteskat udviser en stigning på 1,0 mia. kr. ifht. samme periode sidste år. Af periodens saldo kan 0,8 mia. kr. henføres til udbetalinger til to udenlandske banker, der herefter foretager videre overførsel.
6	1.842	1.104	4.108	Der er udbetalt 4,1 mia. kr. år til dato (åtd), hvilket overstiger den udbetalte refusion i hele 2013 med 1,3 mia. kr. En årsag hertil kan være, at flere ..... [specifikt land nævnt] pensionskasser foretager opkøb i danske virksomheder. De ..... [specifikt land nævnt] pensionskasser skal ikke betale dansk skat, så derfor de meget store tilbagebetalinger.	Refunderet udbytteskat udviser en stigning på 1,1 mia. kr. ifht. samme periode sidste år. Den væsentlige stigning, der har været i 2014 skyldes, at flere ..... [specifikt land nævnt] pensionskasser foretager opkøb i danske virksomheder. Da disse ikke skal betale dansk skat, medfører disse opkøb meget store tilbagebetalinger.
7	729	402	4.838	Der er udbetalt 4,8 mia. kr. åtd, hvilket overstiger den udbetalte refusion i hele 2013 med 2,0 mia. En årsag hertil kan være, at flere ..... [specifikt land nævnt] pensionskasser foretager opkøb i danske virksomheder. De ..... [specifikt land nævnt] pensionskasser skal ikke betale dansk skat, så derfor de meget store tilbagebetalinger.	Refunderet udbytteskat udviser en stigning på 402 mio. kr. Den væsentlige stigning der har været i 2014 skyldes, at flere ..... [specifikt land nævnt] pensionskasser foretager opkøb i danske virksomheder. Da disse ikke skal betale dansk skat, medfører disse opkøb meget store tilbagebetalinger.
8	614	488	5.451	Der er udbetalt 4,8 mia. kr. åtd.	Refunderet udbytteskat udviser en stigning på 488 mio. kr. Den væsentlige stigning, der har været i 2014 skyldes, at flere ..... [specifikt land nævnt] pensionskasser foretager opkøb i danske virksomheder. Da disse ikke skal betale dansk skat, medfører disse opkøb meget store tilbagebetalinger.
9	135	84	5.586	Der er udbetalt 5,6 mia. kr. åtd.	ingen bemærkninger
10	260	118	5.846	Der er udbetalt 5,8 mia. kr. åtd.	ingen bemærkninger
11	130	-214	5.976	Der er udbetalt 6,0 mia. kr. åtd.	ingen bemærkninger
12	87	-23	6.063	Der er udbetalt 6,1 mia. kr. åtd.	ingen bemærkninger
13	-	-	6.063	N/A	ingen bemærkninger

Tabel 11.7

\*) Ud over de anførte bemærkninger vedr. refusion af udbytteskat, er der i perioden marts-oktober under punktet *"Manglende udførsel af opgaver"* anført, at *"Udbytteskat er blevet meget sårbar, da driftsenheden har haft meget stor personaleafgang og der er få medarbejdere tilbage, som er meget specialiseret inden for de enkelte områder. Det bør overvejes, hvorvidt opgaverne helt eller delvist skal overflyttes til DMO/DMS i Horsens eller Ringkøbing"*.

## 2015 (opgjort i mio. kr.)

Måned	Refusion	Ændring ifht. samme md. året før	Refusion (år til dato)	Lokal regnskabsgodkendelse*	Central regnskabsgodkendelse
1	93	-26	93	ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
2	-	-66	93	ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
3	78	-5	172	ingen bemærkninger	ingen bemærkninger
4	1.109	497	1.281	Der er udbetalt 1,3 mia. kr. åtd i 2015	ingen bemærkninger
5	4.227	2.842	5.508	Der er udbetalt 5,5 mia. kr. åtd i 2015. Samme tidspunkt i 2014 var der udbetalt 2,3 mia. kr.	Refunderet udbytteskat udviser en stigning ifht. samme periode 2014. En del af stigningen kan henføres til, at flere ..... [specifikt land nævnt] pensionskasser foretager opkøb i danske selskaber. Da disse ikke skal betale dansk skat, medfører disse opkøb store refusioner af udbytteskat.
6	1.072	-770	6.580	Der er udbetalt 6,6 mia. kr. åtd i 2015. Samme tidspunkt i 2014 var der udbetalt 4,1 mia. kr. Der er igangsat en opgave pga. det stigende antal sager om refusion af udbytteskat samt SIR's bemærkninger ifm. gennemgang af området. Det nævnes, at det bør vurderes, om de adm. processer for refusion af udbytteskat kan forbedres og effektiviseres.	Refunderet udbytteskat udviser et fald ifht. samme periode 2014, men år til dato refusion viser en stigende tendens. En del af stigningen kan henføres til, at flere ..... [specifikt land nævnt] pensionskasser foretager opkøb i danske selskaber. Da disse ikke skal betale dansk skat, medfører disse opkøb store refusioner af udbytteskat.
7	2.149	1.420	8.729	Der er udbetalt 8,7 mia. kr. åtd i 2015. Samme tidspunkt i 2014 var der udbetalt 4,8 mia. kr. Det nævnes, at der skal afholdes møde vedr. beskrivelsen af opgaven med refusion af udbytteskat [dateret 5. august 2015]	Refunderet udbytteskat udviser en stigning ifht. samme periode 2014. Der er år til dato en stigende tendens. Der verserer i øjeblikket en sag om formodet svindel, som er overgivet til SØIK. Udbetaling er sat i bero midlertidigt. [dateret 28. august 2015]
8	565	-49	9.294	N/A	N/A

Tabel 11.8

\*) Ud over de anførte bemærkninger vedrørende refusion af udbytteskat er der i perioden januar-maj under punktet "Status på arbejdsopgaver" anført, at "Udbytteskat er ramt af langtidssygdom og at der er iværksat oplæring af medarbejdere fra SAP38 Horsens samt overflytning af opgaver".

Det fremgår af ovenstående tabeller, at første bemærkning til udviklingen i refusion af udbytteskat fremgår af den centrale regnskabsgodkendelse i juni 2013. Udviklingen er årsagsforklaret ved to store udbetalinger. Der er ikke bemærkninger i den lokale regnskabsgodkendelse.

I maj 2014 anvendes en tilsvarende årsagsforklaring i den centrale regnskabs-erklæring. Der er ikke bemærkninger i den lokale regnskabsgodkendelse.

I juni og juli 2014 er der bemærkninger til udviklingen i både den lokale og centrale regnskabsgodkendelse. I den lokale regnskabsgodkendelse er der anført følgende forklaring: "En årsag hertil kan være, at flere ..... [specifikt land nævnt] pensionskasser foretager opkøb i danske virksomheder".

I den centrale regnskabsgodkendelse er der anført følgende: "Den væsentlige stigning, der har været i 2014 i forhold til sidste år, skyldes, at flere ..... [specifikt land nævnt] pensionskasser foretager opkøb i danske virksomheder".

Af dokumentationen til den centrale sandsynlighedskontrol fremgår det, at forklaringen er oplyst af pågældende medarbejder, der har udarbejdet den lokale regnskabsgodkendelse.

I august 2014 er bemærkningen videreført i den centrale regnskabsgodkendelse, men ikke i den lokale regnskabsgodkendelse. I den lokale regnskabsgodkendelse er der dog, under punktet "Indtægter eller udgifter, som skønnes at have væsentlig betydning for, om regnskabet er retvisende", anført størrelsen af udbetalt refusion år til dato. Den udbetalte refusion er tillige oplyst i de lokale regnskabsgodkendelser i perioden september – december 2014.

Der er ingen bemærkninger i perioden januar – marts 2015.

I april 2015 er der igen i den lokale månedsgodkendelse anført størrelsen af udbetalt refusion år til dato. Der fremgår ingen bemærkninger af den centrale månedsgodkendelse.

I maj og juni 2015 er der i den centrale månedsgodkendelse anført bemærkninger til udviklingen. Det er anført, at "*En del af stigningen kan henføres til at flere ..... [specifikt land nævnt] pensionskasser foretager opkøb i danske virksomheder*". Af dokumentationen til den gennemførte kontrol på centralt niveau fremgår det, at medarbejderen, der udarbejder lokal månedsgodkendelse, har oplyst, at "*stigningen kan begrundes med flere ..... [specifikt land nævnt] pensionskasser, der foretager opkøb i danske virksomheder*". Af mailen fra pågældende medarbejder fremgår det desuden, at to specifikke virksomheders udlodning har forøget den samlede udbytteudlodning.

Det fremgår af dokumentationen til den gennemførte kontrol på centralt niveau, at medarbejderens årsagsforklaring vedrørende pensionskassernes opkøb vil blive omtalt som en del af forklaringen. I den lokale regnskabsgodkendelse for juni 2015 er der endvidere fremført, at der er igangsat en opgave med henblik på forbedring og effektivisering af processerne for refusion som følge af Intern Revisions bemærkninger til området.

Endelig er der i juli 2015 i begge regnskabsgodkendelser bemærkninger til udviklingen i den udbetalte refusion. Den centrale regnskabsgodkendelse er udarbejdet efter, at besvigelsessagen blev afdækket, og der henvises derfor til den.

## 11.7 Delkonklusion

I relation til blanketordningen, er det Intern Revisions vurdering, at de manuelle kontroller i relation til validering af fremsendte refusionsanmodningsblanketter ikke er tilstrækkelige. Dette skyldes, at sagsbehandleren ikke har et sammenligningsgrundlag, i form af vejledende oversigter af dokumenter fra de forskellige lande, der muliggør en sammenligning og validering af de fremsendte dokumenter.



Vores gennemgang af 3S systemet viser, at der kun i begrænset omfang er indarbejdet programmerede inddata kontroller til sikring af fuldstændige, valide og ensartede data. Der er dog identificeret en kontrol til identifikation af dubletter, men kontrollen forudsætter en nøjagtig og ens angivelse af refusionsansøgeren i et tekstfelt.

Gennemgangen af 3S systemet viser endvidere et begrænset brug af programmerede kontroller. Der er en kontrol, som sikrer, at sagsbehandleren bliver orienteret, hvis der for et selskab samlet set, er anmodet om mere refusion, end selskabet har angivet i udbytteskat. Men kontrollen har for visse børsnoterede selskaber ikke fungeret i en periode på 2 år, og er først blevet genetableret i 2015. Det er Intern Revisions vurdering, at kontrollen ikke er designet hensigtsmæssigt, fordi kontrollen ikke tager højde for de refusionsanmodninger, som SKAT modtager via bankordningen.

En gennemgang af brugervejledninger og forretningsgangsbeskrivelser viser, at disse ikke løbende er ajourført i forbindelse med systemændringer. Det er forhold, som påvirker det samlede kontrolmiljø.

I relation til bankordningen, har SKAT uddelegeret en del af kontrolopgaverne til de involverede banker, og hermed er SKAT afhængig af, at bankerne har etableret effektive kontroller på området. Udbytteanmodningerne importeres ikke i 3S, hvorfor det ikke er muligt at foretage en sammenholdelse til eventuelle udbyttemodtagere, som selskaberne har indberettet til SKAT. Det kan ligeledes ikke udelukkes, at udbyttemodtageren, som får refusion via bankordningen, ikke også selv søger via blanketordningen.

I VP-ordningen har SKAT overladt kontrolopgaven med verifikation af udbyttemodtageren og udbetalingen af korrekt udbytteskat til VP. VP har etableret kontroller på området. SKAT følger ikke op på om disse kontroller er effektive.

SKAT foretager periodiske regnskabsgodkendelser. Det fremgår af de løbende regnskabsgodkendelser, at regnskaberne er godkendt uden forbehold. Udsvingene i refusion af udbytteskat er imidlertid bemærket i de månedlige regnskabsgodkendelser. Det er vores vurdering, at det fremstår for læseren, som om udsvingene er årsagsforklaret og dermed, at der ikke er problematiske forhold. Ud fra den foreliggende dokumentation, er det vores vurdering, at der ikke har været en tilstrækkelig kritisk stillingtagen til årsagsforklaringerne ved indarbejdelsen af disse i regnskabsgodkendelserne. Bemærkningerne til udsvingene er ikke indarbejdet i de kvartalsvise eller årlige regnskabsgodkendelser. Dette kan skyldes, at udsvingene fremstår som værende uproblematisk i de månedlige regnskabsgodkendelser.



## 12. 2. forsvarslinje – kontroller

---

Anden forsvarslinje skal generelt omfatte de overvågende kontroller, som SKAT har implementeret med henblik på at sikre, at udbytteprocessen forløber som forudsat: Kontrollerne i 2. forsvarslinje bør primært omfatte styrings- og kontrolfunktioner for at støtte 1. forsvarslinje og vil omfatte følgende:

- Risikostyring
- Controlling
- Compliance
- Informationssikkerhed

### **Risikostyring:**

Udbytteprocessen skal løbende være omfattet af en risikostyring, der omfatter hele processen. Risikostyringen skal løbende identificere de risici i udbytteprocessen, der kan medføre, at processens leverancer ikke realiseres med den ønskede kvalitet (korrekt angivelse, korrekt indberetning, systemafstemninger, bogføring samt korrekt opgørelse af udbytterefusion). Udbytteprocessen ses ikke at være omfattet af en løbende risikovurdering.

### **Controlling:**

Controllingen, der omfatter hele udbytteprocessen, skal omfatte en løbende vurdering af, hvorvidt processen forløber som defineret af ledelsen. Controllingen skal tillige omfatte en vurdering af, om forretningsgangene indeholder indbyggede kontroller, der effektivt kan imødekomme de risici, der er identificeret ved risikostyringen. Controllingen skal tillige indeholde en vurdering af, hvorvidt forretningsgangene i udbytteprocessen indeholder overflødige kontrolforanstaltninger. Udbytteprocessen ses ikke at være omfattet af en systematisk controlling. En systematisk controlling vil tillige være besværliggjort af, at der ikke er implementeret et entydigt ansvar for processen i SKAT. Procesansvaret er fordelt på 3 direktørområder.

### **Compliance:**

Udbytteområdet må betegnes som værende et relativt komplekst område. Det er derfor væsentligt, at de interne kontroller i forretningsgangene afspejler det juridiske regelsæt, samt at der løbende følges op på compliance.

SKAT har til dato følgende afsluttede eller igangværende complianceundersøgelser:

1. Borgernes og virksomhedernes efterlevelse af skattereglerne.
2. Compliance - de største virksomheder, igangværende undersøgelse
3. Compliance told
4. Compliance punktafgifter, igangværende undersøgelse

Borgernes og virksomhedernes efterlevelse af skattereglerne, herunder udbytteskat, er undersøgt af tre omgange siden indkomståret 2006. Den seneste afsluttede complianceundersøgelse vedrører indkomståret 2012, hvor resultaterne af virksomhedernes regelefterlevelse dog ikke er afrapporteret endnu.

I complianceundersøgelsen for indkomståret 2010 blandt virksomhederne med mindre end 250 ansatte, har SKAT gennemført 2.998 kontroller (2.090 kontroller blandt selvstændig erhvervsdrivende og 908 kontroller blandt selskaber). Ved hver enkelt kontrol er der foretaget en grundig gennemgang af alle virksomhedens skattemæssige forhold. Der er ved complianceundersøgelsen konstateret manglende regelefterlevelse vedrørende udbytteskat.

#### **Informationssikkerhed:**

SKAT har etableret et informationssikkerhedskontor, som er placeret i koncernservice med rapportering til økonomidirektøren.

Som en del af 2. forsvarslinje er det informationssikkerhedskontorets primære opgave at vejlede, rådgive og assistere Skatteministeriets koncern, så kritiske og følsomme informationer, uanset medie, bliver beskyttet.

Sikkerhedskontoret har blandt andet fokus på IT-sikkerhed, medarbejdersikkerhed og fysisk sikkerhed, som udføres i tæt samarbejde med alle koncernens enheder. Kontoret udarbejder sikkerhedshåndbøger for medarbejdere og risikoejere samt vejledninger og yder rådgivning i en balanceret triangel af informationens karakter i forhold til fortrolighed, integritet og tilgængelighed.

Forhold som også dækker området for udbytteskat.

### **12.1 Delkonklusion**

Generelt har risikostyringsaktiviteterne samt controllingaktiviteterne ikke fungeret tilfredsstillende for så vidt angår administrationen af udbytteskat og refusion af udbytteskat. 2 forsvarslinie har således ikke fungeret tilfredsstillende på dette område.

## 13. Manglende effekt fra væsentlige IT-understøttede kontroller

---

Dette kapitel er medtaget for at synliggøre de væsentligste fundne svagheder i de IT-understøttede kontroller.

I 3S er der en forebyggende kontrol, som kan identificere refusionsanmodningsdubletter. Systemet giver en besked til sagsbehandleren, hvis der er tastet flere refusionsanmodninger for samme modtager på samme udlodning. Doubletkontrollen er opsat således, at 3S kun foretager en sammenligning af de data, som er anført i feltet "Navn". Dette skyldes manglende indtastning af øvrige relevante data til identifikation af udbyttemodtageren, som kan gøres til genstand for en dubletsøgning, fx CPR-nr/CVR-nr eller Tinnr.

I 3S findes der en forebyggende kontrol, som orienterer sagsbehandleren, hvis der for et selskab bliver anmodet om et højere refusionsbeløb samlet set, end selskabet har angivet i udbytteskat. Designet af kontrollen tager dog ikke højde for de refusionsanmodninger, som SKAT modtager via bankordningen eller den del, som vedrører udbytteskat for danske udbytte modtagere. Dette bevirker, at den reelle udbytteskat, som SKAT kan forvente at modtage refusionsanmodninger om, er væsentlig lavere end den angivelse som 3S benytter i kontrollen.

I 3S har det for enkelte børsnoterede selskaber i 2013, 2014 og 2015 ikke været muligt at "taste" modtagne refusionsanmodninger på det udloddende selskabs angivelse. Fejlen er opstået i de tilfælde, hvor der i 3S har været registreret 2 angivelser for samme udlodning. 3S har ikke kunnet håndtere flere angivelser i forbindelse med den efterfølgende indrapportering af refusionsanmodninger og har præsenteret en "grøn skærm" for sagsbehandleren. Fejlen blev rettet i juli 2015, hvorefter 3S igen i alle tilfælde har kunnet sammenholde refusionsanmodninger i 3S med angivelsen af udbytteskat.

### 13.1 Delkonklusion

Der er i 3S etableret et antal forebyggende kontroller, som efter revisionens vurdering ikke er designet hensigtsmæssigt. Doubletkontrollen validerer kun på et tekstfelt og kunne forbedres ved også at omfatte andre felter fx Tinnr.

Kontrollen i relation til, at der ikke bliver anmodet om et højere refusionsbeløb samlet set, end selskabet har angivet i udbytteskat, tager ikke højde for de refusionsanmodninger, som SKAT modtager via bankordningen eller den del, som vedrører udbytteskat for danske udbytte modtagere. Angivelsesbeløbet i kontrollen skulle reduceres med disse anmodninger.

Det har i en periode på 3 år, for enkelte børsnoterede selskaber, ikke været muligt at "taste" modtagne refusionsanmodninger på det udloddende selskabs angivelse. Fejlen skyldtes, at 3S ikke har kunnet håndtere flere angivelser for samme udlodning og har givet sagsbehandleren en "grøn skærm". Fejlen er udbedret i juli 2015.

## 14. Data i eKapital

---

I eKapital indberettes oplysninger om udbyttmodtagere og udloddet udbytte med videre. Som beskrevet i kapitel 9 registreres indberetninger om udbyttmodtagere både fra børsnoterede og ikke noterede selskaber. Dette kapitel indeholder en beskrivelse af de væsentligste oplysninger, der er registreret i eKapital omkring valutaudlændinge. Kapitlet vil tillige redegøre for svagheder som følge af manglende oplysninger i systemerne.


Der er stor forskel på, hvilke oplysninger, der findes i eKapital om aktieejere, alt efter om en fysisk person har et depot med aktier, et selskab har et depot med aktier, som det selv ejer eller aktierne ligger i et samledepot i en udenlandsk bank (omnibusdepot).

Nedenfor er der redegjort for, hvilke væsentlige oplysninger der, som udgangspunkt, er indberettet i eKapital om udbyttmodtager for fysiske personer, selskaber og omnibusdepoter.

### 14.1 Fysiske personer

I Tabel 14.1. er der vist, hvilke oplysninger eKapital indeholder om fysiske personer:

Tabel 14.1 Oplysninger om den reelle udbyttmodtager for fysiske personer i eKapital:

Identifikation af reelle udbyttmodtager	Depot-nummer	Navn på udloddende selskab	Antal aktier	Udloddet udbytte	Indeholdt udbytteskate	Omfattet af VP-ordning
						

Tabel 14.1

For fysiske personer indeholder eKapital således oplysninger om den enkelte udbyttmodtager.

### 14.2 Selskaber

I tabel 14.2 er der vist, hvilke oplysninger eKapital indeholder om selskaber, der har depot med egen beholdning af aktier.

Tabel 14.2 Oplysninger om den reelle udbyttmodtager for selskaber i eKapital:

Identifikation af reelle udbyttmodtagere	Depot-nummer	Navn på udloddende selskab	Antal aktier	Udloddet udbytte	Indeholdt udbytteskate	Omfattet af VP-ordning
						

### Tabel 14.2

For selskaber, der har depot med egen beholdning af aktier, indeholder eKapital således oplysninger om den enkelte udbyttmodtager.

### 14.3 Omnibusdepoter

I modsætning til et selskab, der har depot med egen beholdning af aktier som vist ovenover, vil depotføreren af et omnibusdepot ikke selv eje aktierne i depotet, men alene repræsentere aktieejer/udbyttmodtager. Som det fremgår af tabel 14.3 og tabel 14.3a nedenfor, får de indberettede oplysninger en anden karakter.

Tabel 14.3 Oplysninger om depotfører af omnibusdepot i eKapital:

Identifikation af reelle udbytte-modtagere	Depot-nummer	Navn på udloddende selskab	Antal aktier	Udloddet udbytte	Indeholdt udbytteskat	Omfattet af VP-ordning
Nej kun oplysning om depotfører	✓	✓	✓	✓	✓	./.

Tabel 14.3

Tabel 14.3a Oplysninger om de reelle udbyttmodtagere for omnibusdepot i eKapital:

Identifikation af reelle udbytte-modtagere	Depot-nummer	Navn på udloddende selskab	Antal aktier	Udloddet udbytte	Indeholdt udbytteskat	Omfattet af VP-ordning
./.	./.	✓	./.	./.	./.	./.

Tabel 14.3a

Indberetningen til eKapital vil, som det fremgår i tabel 14.3 og 14.3a, ikke indeholde oplysning om den reelle udbyttmodtager. eKapital vil kun indeholde oplysninger til identifikation af omnibusdepotet og omnibusdepotet vil fremstå som udbyttmodtager.

### 14.4 Aktier fordelt på depoter ejet af fysiske personer, selskaber samt omnibusdepoter

Intern Revision har med udgangspunkt i to børsnoterede selskaber blandt C20 undersøgt, hvorledes aktierne for valutaudlændinge er fordelt på depoter, der er ejet af fysiske personer, selskaber samt omnibusdepoter.

Data er udsøgt for indberetninger i eKapital via Business Objects.

For de to børsnoterede selskaber var der følgende fordeling af antal aktier ejet af valutaudlændinge:

Selskab A:

- Fysiske personer 5 %
- Selskaber 1 %
- Omnibusdepoter 94 %

Selskab B:

- Fysiske personer 0 %
- Selskaber 3 %
- Omnibusdepoter 97 %

**Tabel 14.4**

Fordelingen i tabel 14.4 viser, at danske aktier, der er ejet af valutaudlændinge, i langt overvejende grad ligger i omnibusdepoter.

Banker bliver ligesom øvrige selskaber indberettet i eKapital som "selskab". Det er ikke muligt at skelne, hvorvidt en bank har depot med egen beholdning af aktier, eller er depotfører. Vi har derfor kategoriseret alle banker som omnibusdepoter.

Indberetningen til eKapital om omnibusdepoter indeholder, som det fremgår i tabel 3 og 3a, ikke oplysninger om den reelle udbyttmodtager for aktier, der er placeret i depotet. eKapital vil kun indeholde oplysninger til identifikation af omnibusdepotet, og omnibusdepotet vil fremstå som udbyttmodtager.

SKAT vil derfor, i langt de fleste tilfælde, ikke være i besiddelse af oplysninger om den enkelte udbyttmodtager, der vil kunne danne grundlag for en kontrol ved behandling af en refusionsanmodning.

## 14.5 Delkonklusion

Indberetningen til eKapital om omnibusdepoter indeholder ikke oplysninger om den reelle udbyttmodtager for aktier, der er placeret i depotet. eKapital vil kun indeholde oplysninger til identifikation af omnibusdepotet, og omnibusdepotet vil fremstå som udbyttmodtager.

SKAT vil derfor, i langt de fleste tilfælde, ikke have oplysninger om den enkelte udbyttmodtager, der vil kunne danne grundlag for en grundlagskontrol ved behandling af en refusionsanmodning.

Intern Revisions undersøgelse af to børsnoterede selskaber blandt C20 viser, at danske aktier, der er ejet af valutaudlændinge, i langt overvejende grad er placeret i banker (bankdepoter), som sandsynligvis er omnibusdepoter.

# 15. SKATs opfølgning på revisionsrapporter

## 15.1 Intern Revisions rapportering og opfølgning

Intern Revision rapporterer løbende resultatet af den udførte revision til SKAT i særskilte revisionsrapporter. Revisionsrapporterne indeholder følgende informationer:

- En beskrivelse af det observerede forhold (observation)
- En beskrivelse af de risici, som observationen giver anledning til
- En anbefaling til reduktion af de identificerede risici

SKAT udarbejder handleplaner med henblik på at reducere de identificerede risici. Intern Revision vurderer handleplanerne og følger op på implementeringen af disse.

## 15.2 Oversigt over Intern Revisions rapporter

Intern Revision har de senere år (fra 2001 og frem) udarbejdet flere revisionsrapporter omhandlende udbytteskat. I nedenstående figur 15.1. er der præsenteret en oversigt over de udarbejdede rapporter:

Dato	Revisionsrapporter	Revisionsomfang
27. september 2001 J.nr. 99/01-0721-00335	Finansiell Revision af udbytte- og royaltyskatten ved Told- og Skatteregion Nærum	At gennemføre en finansiell revision af udbytte- og royaltyskat ved Told og Skatteregion Nærum.
8. november 2002 J.nr. 99/02-0721-00414	Finansiell opfølgingsrevision af udbytte- og royaltyskatten ved Told- og Skatteregion Nærum	At give en status på løsninger af de problemer, der blev bemærket i rapport fra 27. september 2001 "Finansiell Revision af udbytte- og royaltyskatten ved Told- og Skatteregion Nærum".
30. januar 2006 J.nr. 05-0721-006524	Revision af udbytteskatteadministrationen ved Skattecenter Ballerup	At afdække om behandlingen af udbytteskat mv. sker på en tilfredsstillende måde i udbytteskatteadministrationen ved Skattecenter Ballerup.
10. maj 2010 J.nr. 09-172022	Undersøgelse af Provenuet fra kildebeskatningen af ud-lændinge - udbytteskat	Målet med den revisionsmæssige undersøgelse har været at undersøge om:
		* Der kan opgøres et korrekt nettoprovenu fra refusionsordningen ud fra de indberetninger, der sendes til SKAT om udbytter.
		* SKAT mangler indberetninger/oplysninger til at kunne opgøre et korrekt nettoprovenu fra refusionsordningen.
		* Forretningsprocesserne til opkrævning af udbytteskat er dokumenteret og kendte.
		* Regnskab og IT-systemer i tilstrækkelig grad understøtter en korrekt opgørelse af nettoprovenu fra refusionsordningen.
30. maj 2013 J.nr. 13-005403	Revision af udbytte- og royaltyskat for 2012	<b>Formålet med revisionen er at vurdere:</b>
		* Om SKAT har tilrettelagt regnskabsfunktionen på en tilfredsstillende måde, herunder etableret forretningsgange og interne kontroller, der medvirker til at sikre en korrekt regnskabsafleggelse.
		* Om de initiativer som SKAT har sat i værk som følge af tidligere undersøgelser er dækkende og tilstrækkelige (jfr. Intern Revisions rapport af området maj 2010, hvori der blev givet en række anbefalinger).

Figur 15.1



Som eksempel har vi i **nedestående figur 15.2.** vedrørende revisionsrapporten om udbytte- og royaltyskatten for 2012 præsenteret en oversigt over:

1. Anbefaling opgjort på kategori (1 - rød, 2 - gul eller 3 grøn)
2. Opgørelse på tidspunktet for de aftalte handleplaner samt
3. Opgørelse over tidspunkter for fornyede handleplaner.

### 15.3 SKATs opfølgning på Intern Revision anbefalinger

#### Revision af udbytte- og royaltyskat for 2012:

Revisionsrapport udbytte- og royaltyskat 2012	Anbefaling	Handleplan tidsfrist	Ny tidsfrist for handleplan	Ny tidsfrist for handleplan	Ny tidsfrist for handleplan	Ny tidsfrist for handleplan	Tidsplan overskredet
Kategori 1	1. At få fastlagt klare regler for regnskabspraksis. Indregning af indtægter for udbytteskat bør foretages, så de indregnes indenfor de retningslinjer / regler som Budgetvejledningen og Moderniseringsstyrelsen fastsætter.	31.12.2013	01.03.2014	Q1 2014 Punktet er afsluttet	Ikke relevant punktet er afsluttet	Ikke relevant punktet er afsluttet	Ja 2 måneder
Kategori 1	2. At der bliver etableret et overordnet ansvar for hele processen til håndtering af udbytteskat	30.04.2014	30.06.2014	30.09.2014	Q3 2014 Punktet er afsluttet	Ikke relevant punktet er afsluttet	Ja 5 måneder
Kategori 1	3. At der bliver etableret afstemning eller anden form for kontrol, som sikrer, at alle data leveres nøjagtigt og fuldstændigt mellem systemerne	30.04.2014	30.09.2014	31.12.2014	Q4 2014 punktet er afsluttet	Ikke relevant punktet er afsluttet	Ja 8 måneder
Kategori 1	4. At der foretages afstemning mellem angivelse og indberetning	30.04.2014	30.09.2014	31.12.2014	Q4 2014 punktet er afsluttet	Ikke relevant punktet er afsluttet	Ja 8 måneder
Kategori 1	5. At der ledelsesmæssigt tages stilling til, hvorvidt bestemmelserne for at pålægge dagbøder samt skønsmæssigt fastsættelse tages i anvendelse som andre steder i organisationen	31.12.2013	30.04.2014	30.09.2014	31.12.2014	Q4 2014 punktet er afsluttet	Ja 1 år
Kategori 2	6. At SKAT sikrer sig bedre imod, at der ikke sker uretmæssig refusion af udbytteskat	31.12.2013	30.04.2014	30.09.2014	31.12.2014	Q4 2014 punktet er afsluttet	Ja 1 år
Kategori 2	7. At justere Regnskabsgodkendelsen, således at informationsværdien øges og den lever op til SKATs vejledning Regnskabsafslutning - lokale firmakoder	Punktet er afsluttet	Punktet er afsluttet	Punktet er afsluttet	Punktet er afsluttet	Ikke relevant punktet er afsluttet	N/A
Kategori 3	8. At der i forretningsgangene for udbetaling af refusion beskrives, hvad der skal kontrolleres / påses forinden anmodning imødekommes.	31.12.2013	30.04.2014	30.09.2014	31.12.2014	31.05.2015	Ja ca. 1½ år

Figur 15.2

Kategori 1 er udtryk for en væsentlig svaghed, der vurderes som et kritisk problem, som omgående bør vurderes af den ansvarlige direktør. Kategori 2 er udtryk for en betydelig svaghed, der vurderes som et problem, der bør tages hånd om. Kategori 3 er udtryk for et problem af mere formel karakter. Derudover er kategorisering af anbefalinger ligeledes et udtryk for, i hvilken rækkefølge anbefalingerne bør løses.

Det fremgår af figur 15.2, at tidsfristerne for afklaring af anbefalinger (uanset kategori som observation 1, 2 eller 3) er blevet udskudt op til flere gange.

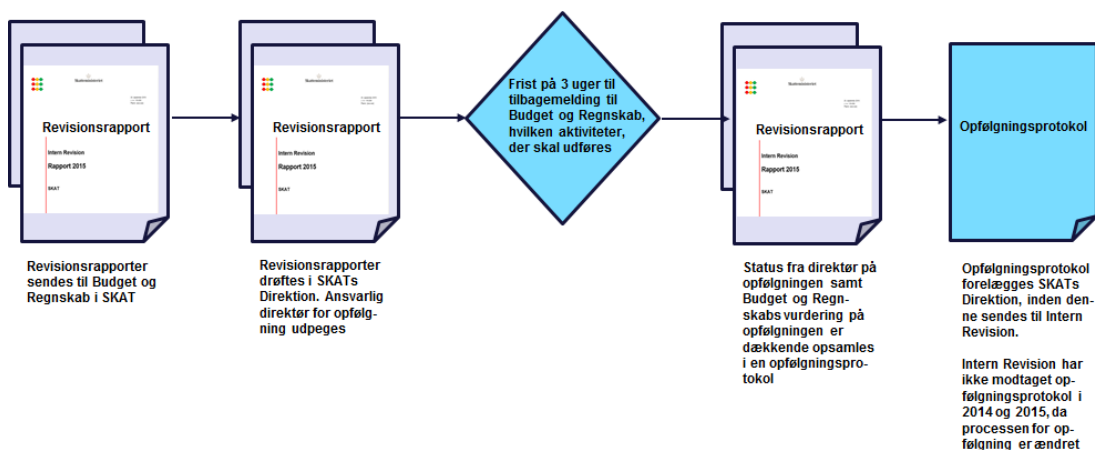
Det er ikke et enkeltstående tilfælde, at tidsfristerne for afklaring af anbefalinger overskrides. I revisionsrapport af 27. juni 2014 fremgår det, at:

*"Intern Revision har ved gennemgangen konstateret, at der kun i begrænset omfang er sket opfølgning. De enkelte revisionsbemærkninger er ansvarsplaceret, og der er afsat tidsfrister for tiltag. Tidsfristerne for flere tiltag er imidlertid udskudt af flere omgange".*

(Revisionsrapporten vedrører SKATs opfølgning på Intern Revisions anbefalinger og identificerede, ikke-korrigerede fejl fra tidligere år, j.nr. 14-0387758, side 1).

## 15.4 SKATs interne opfølgningsprocedurer på revisionsrapporter

SKAT har beskrevet de interne opfølgningsprocedurer på revisionsrapporter i notat fra februar 2013. Opfølgningen på kritiske revisionsrapporter ("ikke helt tilfredsstillende" og "ikke tilfredsstillende") er gengivet i nedenstående figur 15.3:



Figur 15.3

Intern Revision sender revisionsrapporter, der vedrører SKAT til afdelingen Budget og Regnskab i SKAT.

Kritiske revisionsrapporter ("ikke helt tilfredsstillende" og "ikke tilfredsstillende") drøftes i SKATs direktion. Det beslutes, hvilken (hvilke) direktør/-er for de enkelte forretningsområder, der er ansvarlige for at foretage opfølgningen på den pågældende revisionsrapport. Direktørerne har 3 uger til at melde tilbage til Budget og Regnskab om, hvilken opfølgning revisionsrapporten giver anledning til.

I SKAT (Budget og Regnskab) koordineres indsatsen med revisionsrapporterne, hvor der udføres følgende:

- Opfølgning på revisionsrapporterne fra de enkelte direktører
- Vurdering af hvorvidt opfølgningen er dækkende
- Indfører oplysninger i opfølgningsprotokollen

Status fra direktørerne på opfølgningen, herunder Budget og Regnskabs vurdering af hvorvidt opfølgningen er dækkende, opsamles i en opfølgingsprotokol, der forelægges SKATs Direktion, inden den sendes til Intern Revision.

Intern Revision har fra foråret 2014 ændret rapporteringen. Opfølgningen foregår nu med udgangspunkt i handleplaner, der indarbejdes i revisionsrapporterne. Derfor modtager Intern Revision ikke længere opfølgingsprotokoller.

SKAT har over for Intern Revision oplyst, at en markering af en lukning ikke nødvendigvis betyder, at SKAT betragter anbefalingen som lukket, da der fortsat pågår et arbejde i SKAT med henblik på at implementere anbefalingen. Anbefalingen vil dog ikke længere stå som udestående i den efterfølgende opfølgningsoversigt til ledelsen. Det er Intern Revisions vurdering, at der er risiko for, at ledelsen i SKAT, ikke vil have tilstrækkelig opmærksomhed på risici, der reelt ikke er afdækket, efter der er foretaget en lukkemarkering af en anbefaling.

## **15.5 SKATs opfølgning på revisionsrapporten Udbytte- og royaltyskat for 2012**

I forbindelse med revisionen af **Udbytte- og royaltyskat for 2012** kan vi, på baggrund af direktionsreferat af 17. juni 2013, konstatere, at direktionen i SKAT besluttede, at forretningsenhederne Kundeservice og Inddrivelse skulle følge op på rapporten fra Intern Revision. I det efterfølgende er der givet 2 eksempler på SKATs opfølgning på anbefalinger fra revisionsrapporten Udbytte- og royaltyskat for 2012.

### **15.5.1. Anbefaling – uretmæssig refusion af udbytteskat**

I SKATs kvartalsvise opfølgingsprotokol fremgår det, at den efterfølgende operationelle opfølgning er udført med forretningsenheden Inddrivelse som ansvarlig.

En af anbefalingerne i revisionsrapporten omhandlede, at der er behov for, at SKAT sikrer sig bedre mod, at der ikke sker uretmæssig refusion af udbytteskat jf. nedenstående figur 15.4. Denne anbefaling var særlig rettet mod refusion af udbytteskat, der foregår via bankordningen. (Refusion af udbytteskat via bankordningen er beskrevet i kapitel 9.).

#### **Anbefaling fra Intern Revision:**

”Der er behov for, at SKAT sikrer sig bedre imod, at der ikke sker uretmæssig refusion af udbytteskat”.

#### **Opfølgning fra SKAT Q4 2014 - argumentation for afslutning af anbefaling**

”Proces for refusion af udbytteskat er under udarbejdelse i Udvikling Erhverv i samarbejde med Betaling og Regnskab. Udvikling Erhverv deltager i TRACE projektet, hvor der i EU-regi er taget beslutning om fælles regler for etablering af et system til indeholdelse/refusion af udbytteskat til udenlandske udbyttemodtagere, herunder muligheden for nettoindeholdelse”.

**Figur 15.4**

Anbefalingen blev markeret lukket i Q4 2014 af SKAT med henvisning til, at Udvikling Erhverv deltager i TRACE projektet. Intern Revision vurderer, at anbefalingen er blevet markeret afsluttet på et utilstrækkeligt grundlag. Det er vores vurdering, at området stadig burde være genstand for behandling i direktionen i SKAT.

På baggrund af Intern Revisions undersøgelse 2010 blev der i SKAT nedsat en arbejdsgruppe som bl.a. kom frem til, at refusion af dansk udbytteskat til udenlandske udbyttmodtagere og den tekniske behandling heraf mangler revisionsspor. I revisionsrapporten Udbytte- og royaltyskat for 2012 fulgte Intern Revision op på status af arbejdsgruppen anbefalinger.

"Intern Revision konstaterede, at SKAT sammen med andre OECD-lande arbejder på en fælles nettoafregning af udbytte til udenlandske aktionærer og at der lå en brugbar model klar. SKAT var imidlertid afhængig af, at udenlandske pengeinstitutter ville deltage samt at større lande ville tilslutte sig modellen. Det var Intern Revisions opfattelse, at SKAT havde gjort et tilfredsstillende arbejde i forhold til at indføre en fælles nettoafregning af udbytte til udenlandske aktionærer".

Det er fortsat Intern Revisions vurdering, at en fuld nettoafregning af udbytteskat over for udbyttmodtagere som ikke er fuldt skattepligtige til Danmark, vil være den mest optimale løsning. En fælles ordning vedrørende nettoafregning er imidlertid ikke taget i brug. Der er derfor fortsat behov for, at SKAT reducerer risici i forhold til, at der sker uretmæssig refusion af udbytteskat.

#### **15.5.2. Anbefaling – ledelsesmæssigt fokus**

En tredje kritisk anbefaling i revisionen af Udbytte- og royaltyskat for 2012 omhandler det ledelsesmæssige ansvar for processen jf. nedenstående figur.

<p><b>Anbefaling fra Intern Revision:</b> "Der er behov for, at der bliver etableret et overordnet ansvar (ledelsesmæssigt fokus) for hele processen til håndtering af udbytteskat".</p>
<p><b>Opfølgning fra SKAT Q3 2014 - argumentation for afslutning af anbefaling</b> "Ved implementeringen af Ny Tastselv-løsning nedsættes en arbejdsgruppe mellem Betaling &amp; Regnskab samt procesejere, hvor formålet bliver at beskrive den arbejdsmæssige proces samt belyse eventuelle fokusområder i forbindelse med fremtidig Intern Kvalitetssikring".</p>

**Figur 15.5**

Anbefalingen blev markeret lukket i Q3 2014 af SKAT. Intern Revision vurderer, at anbefalingen er blevet markeret afsluttet på et utilstrækkeligt grundlag. Det er vores vurdering, at området stadig burde være genstand for behandling i direktionen i SKAT.

### 15.5.3 Intern Revisions sparring med SKAT

På foranledning af SKAT har der i perioden efteråret 2014 til foråret 2015 været afholdt opfølgende mødeaktiviteter vedrørende anbefalingerne i Intern Revisions revisionsrapport om revision af Udbytte- og royaltyskat for 2012. Mødeaktiviteterne har været afholdt mellem SKAT (Afdeling for Selskaber og Digitalisering) og Intern Revision. Møderne var rettet imod afstemninger mellem systemer samt afstemning og kontrolmuligheder. I forlængelse af mødeaktiviteterne har Intern Revision i juli 2015 bedt SKAT give en redegørelse inkl. dokumentation for de 5 væsentligste anbefalinger i revisionsrapporten. SKAT har den 20. august 2015 redegjort for status for de 5 væsentligste bemærkninger i revisionsrapporten. I SKATs redegørelse august 2015 er i overvejende grad gengivet SKATs begrundelser i forbindelse med lukning af anbefalingerne i 2014 med en tilføjelse af yderligere orientering om processen efter lukningen af anbefalingen.

### 15.6 Delkonklusion

Direktionen i SKAT besluttede i forlængelse af Intern Revisions revisionsrapport om revisionen af **Udbytte- og royaltyskat for 2012**, at forretningsenhederne Kundeservice og Inddrivelse skulle følge op på rapporten.

Rapporten **Udbytte- og royaltyskat for 2012** indeholdt en række anbefalinger fra Intern Revision, hvoraf tre af anbefalinger var:

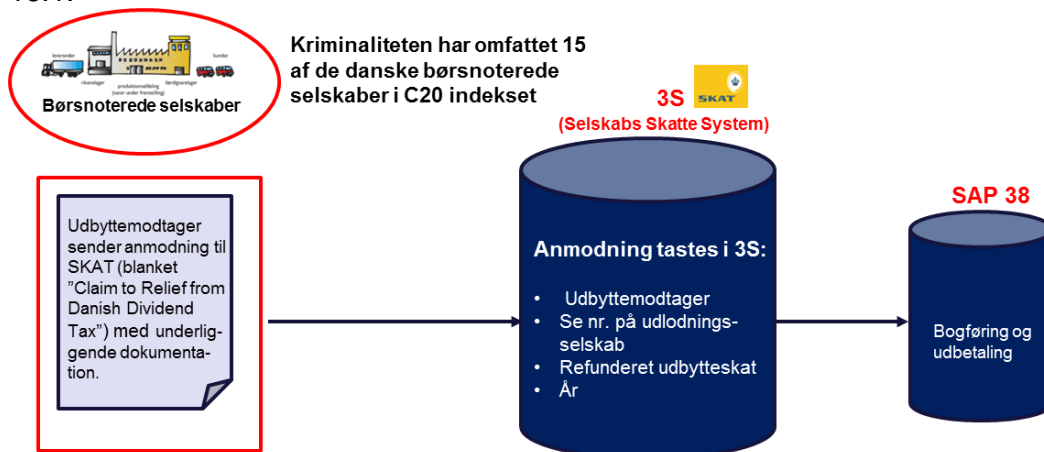
- At der blev etableret et overordnet ansvar (ledelsesmæssig fokus) for hele processen til håndtering af udbytteskat.
- At SKAT sikre sig bedre i mod, at der ikke sker uretmæssig refusion af udbytteskat. Anbefalingen var særligt rettet mod refusioner via bankordningen.
- At der foretages afstemning mellem angivelse og indberetning for de børsnoterede selskaber.

Intern Revision har konstateret, at SKAT har markeret de tre ovennævnte anbefalinger som lukket i 2014. Det er Intern Revisions vurdering, at SKAT ikke har elimineret eller reduceret risiciene knyttet til de tre ovennævnte anbefalinger forinden anbefalingerne markeres som lukket af SKAT.

Selvom en anbefaling bliver markeret som lukket af SKAT, kan der fortsat pågå et arbejde i SKAT med henblik på at imødegå risikoen. Det er Intern Revisions vurdering, at såfremt der fortsat pågår et arbejde på at imødegå risikoen, kan risikoen ikke anses for at være afdækket. Anbefalingen kan dermed ikke betragtes som værende lukket.

## 16. Gennemførelse af bedrageri

SKAT har fået 2 uafhængige anmeldelser om, at SKAT kan have været udsat for økonomisk kriminalitet. Bedrageriet er blevet udført via den manuelle ordning, der er beskrevet under kapitel 9 (afsnit 9.4.1.) Modellen er gengivet i nedenstående figur 16.1.



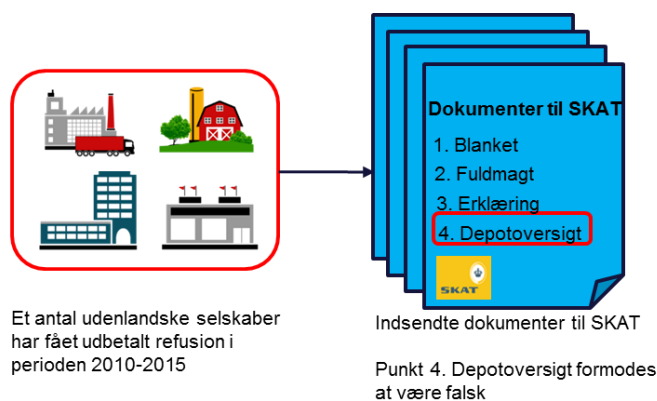
Figur 16.1

De implicerede i sagen benytter selskaber beliggende i lande, som Danmark har indgået en dobbeltskatningsoverenskomst (DBO) med.

SKATs foreløbige undersøgelse viser, at den økonomiske kriminalitet har bestået i, at selskaberne søger refusion af indeholdt udbytteskat fra danske aktieselskaber, som de angiver at eje en del af.

SKATs foreløbige undersøgelse har endvidere vist, at hovedparten af et større antal navngivne udenlandske selskaber har fået udbetalt refusion fra SKAT for påstået indeholdt udbytteskat.

Den økonomiske kriminalitet har foregået i perioden 2012 - 2015 og har omfattet i alt 15 børsnoterede selskaber i C20 indekset. Processen for bedrageriet er illustreret i nedenstående figur **jævnfør 16.2.**



Figur 16.2

Ved ansøgning om refusion har ansøgerne i forbindelse med anmodning om refusion indsendt følgende dokumenter til SKAT:

1. SKAT blanket med oplysning om selskabets navn, den tilbagesøgte udbytte-skats størrelse og bankkonto til brug for SKATs udbetaling.
2. Fuldmagt, som giver agenten ret til at handle på selskabets vegne.
3. Erklæring fra den udenlandske skattemyndighed om, at selskabet er hjemmehørende i et bestemt land.
4. Depotoversigt fra depotførende selskab

SKAT formoder, at det sidstnævnte dokument er falsk. Der er ikke tale om en original depotoversigt. Dokumentet indeholder oplysninger om ejeren af aktien, navnet på aktien, antal aktier, udbytte og udbytteskattens størrelse. Dokumentet indeholder ingen oplysninger om depotnummer eller andet.

### **16.1 Delkonklusion**

Gennemførelse af bedrageriet er sket ved, at et større antal navngivne udenlandske selskaber har ansøgt refusion af indeholdt udbytteskat fra danske aktieselskaber i C20 indekset, som de angiver at eje aktier i.

## 17. Departementets initiativer for at styrke processer og kontroller

---

### 17.1 Turnusanalyse af betalings- og regnskabsområdet

Intern Revision har i en række revisionsrapporter, der omhandler regnskabet for finanslovens §38, afgivet anbefalinger til afklaring af en række kritiske forhold. Departementet har oplyst, at rapporterne har bidraget til, at betalings- og regnskabsområdet har været betragtet som forbundet med høj risiko i departementets overordnede risikostyring af SKAT. På denne baggrund har departementet iværksat en turnusanalyse af betalings- og regnskabsområdet i SKAT. Analysen er gennemført i perioden august 2014 til marts 2015 og med rapportering i juni 2015.

SKAT har i væsentlig omfang været involveret ved gennemførelsen af turnusanalysen.

Analysen har omfattet regnskabsopgaven, der er knyttet til statens samlede indtægter jævnfør finanslovens §38. Betalings- og regnskabsområdet i SKAT skal sikre korrekt håndtering af alle betalinger af skatter og afgifter mellem staten og borgere/virksomheder samt aflæggelse af et korrekt og retvisende regnskab for finanslovens §38. I analysen er det dels undersøgt, om SKAT løser de rigtige opgaver, dels om SKAT løser sine opgaver med den tilsigtede effekt og med den fornødne produktivitet.

Analysen viser, at der vil være gode muligheder for både at understøtte bedre kvalitet i opgaveløsningen og reducere ressourceanvendelsen til formålet. Vurderingen i analysen er, at det vil være nødvendigt at tilføje specialiserede kompetencer til Betaling og Regnskab for at sikre den fulde implementering af forslagskataloget.

Analysens forslagskatalog indeholder forslag til styrkelse af 1. og 2. forsvarslinje jævnfør modellen for de tre forsvarslinjer. Nedenfor er der fokuseret på forslag til styrkelse af 2. forsvarslinje, der omfatter tilsynsopgaverne med ledelsen og den interne kontrol.

Analyserapporten fremsætter bl.a. følgende forslag:

1. Etablering af en grundlæggende governance struktur for regnskabsprocessen
2. Definition og placering af proces-, system-, og dataejerskab og samarbejde med dataejere
3. Løbende risikoanalyse
4. Monitorerings- og rapporteringsstruktur
5. Fejlanalysefunktion og hændelses managementsystem
6. Optimering af regnskabsprocesser.

Nedenfor er analyserapportens omtale af formålet med det enkelte forslag og de forventede gevinster for hvert forslag resumeret:



## **Ad 1 Etablering af en grundlæggende governance struktur for regnskabsprocessen**

Formålet med forslaget er at fastlægge og tydeliggøre den basale ansvars- og rollefordeling for udarbejdelse af §38 regnskabet. Den bør opbygges i overensstemmelse med modellen for de tre forsvarslinjer.

Formålet er endvidere at styrke overvågningen, rådgivningen samt at evaluere risikorapporteringen med henblik på at vejlede om tilstrækkeligheden af risikoanalyser og kontrolaktiviteter.

Forventede gevinster:

- Etablering af det afgørende grundlag for opbygningen af det nødvendige kontrolmiljø og den nødvendige risikostyring, der vil styrke kvaliteten i opgaveløsningen i betalings- og regnskabsområdet, og dermed de centrale aftagere af det tilhørende data
- I takt med at kontroller og risikostyring reducerer omfanget af fejl i regnskaber og transaktioner, vil forslaget være en forudsætning for indhøstning af effektiviseringsgevinster.
- Det vurderes at have særskilt værdi at tydeliggøre indholdet af betalings- og regnskabsopgaven med tilhørende beføjelser i en rolle som koncernregnskabschef, og at det overordnede ansvar for at løfte disse opgaver forankres formelt på underdirektørniveauet.

## **Ad 2 Definition og placering af proces-, system-, og dataejerskab, og samarbejdet med dataejere**

Formålet med forslaget er at operationalisere governance strukturen og dermed, at alle de processer og data flows, der har betydning for betalings- og regnskabsopgaven, defineres og placeres, uanset om de hører hjemme inden for eller uden for betalingsområdet. Endvidere er formålet at sikre, at koncernregnskabschefen, som ejer af regnskabsprocessen, kan stille krav til de relevante data-, proces-, og systemejere om kvaliteten af data, der skal indgå i regnskabsprocessen.

Forventede gevinster:

- Styrkelse af kvaliteten af betalings- og regnskabsopgaven.
- Styrkelse af anvendeligheden af data.
- Effektivisering af opgaveløsningen.
- Bidrag til at skabe klarhed i governance strukturen vedrørende samspillet mellem procesejerskab og dataejerskab i relation til regnskabsprocessen.

### **Ad 3 Betaling og Regnskab skal foretage løbende risikoanalyser**

Formålet med forslaget er at foretage en tværgående analyse af regnskabsprocesserne for at vurdere risikoen for, at fejl opstår. Analysen skal udpege, hvor fejl kan opstå, dokumentere karakteren af disse potentielle fejl og kvantificere sandsynligheden og konsekvensen af disse fejl.

Forventede gevinster:

- Styrkelse af kvaliteten af betalings- og regnskabsopgaven
- Styrkelse af anvendeligheden af data, og reducere af mulige kilder til afvigelser fra det forventede
- Effektivisering af opgaveløsningen.

### **Ad 4 Monitorerings- og rapporteringsstruktur**

Formålet med forslaget er at etablere monitorering af de interne kontroller for at sikre at de udføres i henhold til planen. Videre peger analysen på at overveje at flytte nuværende kontrolaktiviteter fra første til anden forsvarslinje.

Forventede gevinster:

- Styrkelse af kvaliteten i betalings- og regnskabsopgaven
- Styrkelse af anvendeligheden af data, og reducere af mulige kilder til afvigelser fra det forventede
- Effektivisering af opgaveløsningen.

### **Ad 5 Fejlanalysefunktion og hændelses managementsystem**

Formålet med forslaget er at eventuelle fejl eller uregelmæssigheder, der påvirker regnskabet, opdages, analyseres, korrigeres og forbygges, så arbejdet med fejl samlet set drejes i en så proaktiv retning som muligt.

Forventede gevinster:

- Styrkelse af kvaliteten i betalings- og regnskabsopgaven
- Effektivisering af opgaveløsningen ved at fjerne fejl og dermed behovet for ressourcer til at afhjælpe fejl.

### **Ad 6 Optimering af regnskabsprocesser**

Formålet med forslaget er at sikre samme kvalitetsniveau til de regnskabsmæssige processer på tværs af skattearter, at undgå overlappende kontroller ved at fokusere på skattearten frem for systemanvendelsen, og at fremskynde regnskabsafslæggelsen til gavn for aftagerne af regnskabet.

Forventede gevinster:

- Sikre overholdelse af en (forventet strammere) tidsplan for lukkeprocessen
- Sikre at alle væsentlige konti er afstemt efter en afstemningsplan
- Sikre et fundament for løbende optimering af processer.

## 17.2 God processtyring i SKAT

Departementet har i forbindelse med etableringen af en ny, integreret styringsmodel for SKAT identificeret et behov for at præcisere styringen af processer i SKAT. Der blev med henblik herpå gennemført en analyse i 2014. Analysens anbefalinger er ved at blive implementeret af SKAT gennem følgende initiativer end-to-end, på tværs af direktørområderne i SKAT:

- Der er etableret en procesejers rolle for alle SKATs processer, og at ansvar og beføjelser for procesejere er klart defineret.
- Der er etableret roller for koordinering på tværs af SKATs processer, og at ansvar og beføjelser for koordinatoren er klart defineret.
- Det er i procesejers rollen og koordineringsrollen konkretiseret, hvad der skal iagttages, for at sikre deres juridiske holdbarhed, deres økonomisk forsvarlige forvaltning, og udarbejdelsen af rigtige regnskaber.
- Der er etableret et fælles begrebskatalog, som anvendes i al kommunikation.
- Der er etableret en entydig sammenhæng mellem SKATs processer og SKATs overordnede mål, og der følges løbende op på målopfyldelsen for væsentlige processer via rettidig, relevant og aktuel ledelsesrapportering.

## 17.3 Delkonklusion

Det er Intern Revisions vurdering, at de initiativer Skatteministeriets departement har iværksat på regnskabs- og betalingsområdet samt på procesområdet i væsentlig omfang vil højne kvaliteten af SKATs regnskabsprocesser dels via en systematisk struktur for regnskabsprocessen og dels via en løbende overvågning, der i langt højere grad er analytisk funderet, end det er tilfældet på nuværende tidspunkt.

## 18. Oversigt over sager i Skatteministeriet

I forbindelse med Intern Revisions undersøgelse af SKATs administration af udbytteskatten har skatteministeren oplyst til Skatteudvalget, at Intern Revisions redegørelse ligeledes vil indeholde en redegørelse for sager i Skatteministeriet (SKM) vedrørende refusion af udbytteskat, herunder konkrete lovforslag og forelæggelser for minister og departementschef.

SKM har i den forbindelse udarbejdet bilag 2A, Oversigt over sager i Skatteministeriet samt bilag 2B, Procespapir vedrørende udsøgning af sager og dokumenter i Skatteministeriet vedrørende refusion af kildeskatter.

Intern Revision har gennemgået bilag 2A og 2B og har ikke bemærkninger hertil.

Det skal særskilt anføres, at der ikke har været ministerforelæggelser af spørgsmål om tilbagebetaling af udbytter siden 2005, herunder efter advarslerne fra SKATs interne revision i 2010 og 2013.

## 19. SKATs implementering af lovændringer

---

Frem den til 1. januar 2012 blev angivelse af deklareret udbytte og indberetning af udbyttmodtagere foretaget på forskellige tidspunkter. Angivelse af deklareret udbytte skulle ske i umiddelbar tidsmæssig tilknytning til selskabets udbyttmeddelelse. Indberetning af udbyttmodtagere skulle ske senest den 20. januar i året efter deklARATIONEN af udbytte.

Dette medførte to uhensigtsmæssige forhold:

- Afstemningen mellem angivet udbytte og indberettede udbyttmodtagere kunne først gennemføres på et fuldstændigt og nøjagtigt grundlag med en forsinkelse på op til et år.
- Aktionærer havde mulighed for at søge om refusion af udbytteskat umiddelbart efter selskabets deklARATION af udbytte. På dette tidspunkt havde SKAT ingen informationer om udbyttmodtagerne. Efter renteloven skal der tidligst betales rente, når der er gået 30 dage efter den dag, hvor skyldneren var i stand til at indhente de oplysninger, som må anses for nødvendige for at bedømme kravets berettigelse og størrelse. Ved administrationen af refusion af udbytteskat har SKAT dog lagt til grund, at tilbagebetaling som udgangspunkt skal ske inden for 30 dage efter, at SKAT har modtaget anmodningen om tilbagebetaling.

Med henblik på at styrke SKATs mulighed for kontrol med udbytteskat blev der i 2009 gennemført en ændring af skattekontrolloven. Ændringen gav mulighed for at ændre bekendtgørelse om indberetningspligt efter skattekontrolloven (indberetningsbekendtgørelsen), herunder sikre samtidighed mellem angivelse og indberetning af udbytte. Ændringer i indberetningsbekendtgørelsen blev gennemført med virkning for udlodning af udbytte på noterede aktier fra og med den 1. januar 2012 og for udlodning af udbytte på noterede aktier fra og med den 1. januar 2013.

Endvidere blev der ved lov af 18. juni 2012 indført en bestemmelse i kildeskatteloven om, at der tidligst sker forrentning 6 måneder efter, at grundlaget for udbetaling er tilstrækkeligt oplyst.

### **Implementering af ændringerne i SKAT**

SKAT har i forbindelse med ændringerne i indberetningsbekendtgørelsen tilpasset den systemmæssige opsætning.

For så vidt angår de unoterede selskaber er processen ændret således, at angivelse og indberetning sker på samme tid. I forbindelse med angivelse og indberetning sker der en systemmæssig sammentælling og afstemning.

For så vidt angår de børsnoterede selskaber gennemføres angivelse og indberetning fortsat som to adskilte processer. Der er dog tidsmæssig overensstemmelse mellem de to processer.

Medio 2015 har SKAT endnu ikke etableret en afstemning mellem angivelse af udbytte og indberetning af udbyttemodtagere for de børsnoterede selskaber.

Ændringerne i indberetningsbekendtgørelsen medfører, at SKAT umiddelbart efter virksomhedernes deklarering af udbytte har adgang til viden om de udbyttemodtagende aktionærer. Disse data har dog ikke fuldt ud kunnet anvendes som kontrol ved efterfølgende anmodning om refusion af udbytteskat, da en del af disse data foreligger på sumniveau. SKAT har i perioden efter ændringen i indberetningsbekendtgørelsen ikke arbejdet med ændring af datastruktur med videre.

De væsentligste initiativer og lovgivning i perioden 2007-2015 er vist i bilag 1.

Figur 18.1 Sammenhænge mellem angivelse og indberetning af udbytte før og efter ændringer i indberetningsbekendtgørelsen.

Angivelse og indberetning af udbytte før ændring af indberetningsbekendtgørelsen	
Deklarering af udbytte og angivelse heraf f. eks. 10 mio. kr. den 1/3 20x1 uden fordeling på udbyttemodtagere	Indberetning af de enkelte udbyttemodtagere for i alt 10 mio. kr. sker den 20/1 20x2 - altså året efter, at udbyttet er udloddet
1/3 20x1	15/3 20x1
	20/1 20x2
	15/3 20x1-20/1 20x2
	SKAT modtager anmodninger om refusion af udbytteskat.
	SKAT har ikke mulighed for at afstemme anmodninger til udbyttemodtagere.
	Sagsbehandlingstid presset af bestemmelser i renteloven om 30 dages frist/6 måneders frist.
	Fra den 20/1 20x2 etableres der mulighed for at afstemme anmodninger om refusion af udbytteskat til udbyttemodtagere
Angivelse og indberetning af udbytte efter ændring af indberetningsbekendtgørelsen	
Deklarering af udbytte og angivelse heraf f. eks. 10 mio. kr. samt indberetning af de enkelte udbyttemodtagere af de 10. mio. kr. den 1/3 20x1	
1/3 20x1	15/3 20x1
	15/3 20x1-
	SKAT modtager anmodninger om refusion af udbytteskat.
	SKAT har mulighed for at afstemme anmodninger til udbyttemodtagere.
	Sagsbehandlingstid fortsat presset af bestemmelser i renteloven om 30 dages frist/6 måneders frist

Figur 19.1

## 19.1 Delkonklusion

SKATs administration har i perioden 2007-2015 løbende gjort Skatteministeriets departement opmærksom på en række uhensigtsmæssigheder i de administrative processer samt om behov for ændringer i bekendtgørelser og love vedrørende udbytteskat – særligt således, at det sikres, at angivelse og indberetning af udbytte sker samtidigt. Departementet har udarbejdet udkast til lovforslag og udkast til bekendtgørelser som opfølgning på dette. Folketinget har i 2009 vedtaget en ændring i skattekontrolloven, der giver hjemmel til at sikre samtidighed mellem angivelse og indberetning af udbytte og dermed mulighed for bedre kontrol med refusion af udbytteskat.

Lovhjemlen er udnyttet i indberetningsbekendtgørelser i 2011 og 2012 for henholdsvis unoterede og noterede aktier. Ændringerne i indberetningsbekendtgørelserne havde virkning for udlodning af udbytte fra og med den 1. januar 2012 for unoterede aktier og fra og med den 1. januar 2013 for noterede aktier. Skatteministeren har været forelagt udkast til lovforslag og udkast til bekendtgørelser. I disse forelæggelser redegøres for problemerne med manglende samtidighed mellem angivelse og indberetning af udbytte. SKAT har i perioden efter ændring af indberetningsbekendtgørelsen ikke arbejdet med ændring af datastruktur samt ikke etableret en afstemning mellem angivelse af udbytte og indberetning af udbyttmodtagere for de børsnoterede selskaber.

## 20. Forslag til fremadrettet administration

---

### Nuværende grundlag

Det fremgår af denne rapport, at de indbyggede interne kontroller i udbetalingsrutinerne har været svage. Udbetalingskontrollen har hovedsageligt omfattet en vurdering og efterregning af modtagne dokumenter fra de refusionsøgende aktionærer eller deres repræsentanter. Udbetalingskontrollen har ikke omfattet en vurdering af, hvorvidt forudsætningen for udbetaling af udbytterevision har været tilstede:

- Er refusionsansøgeren aktionær i det selskab for hvilket, der søges refusion for indeholdt udbytteskat
- Repræsenterer diverse refusionsansøgende "mellemmænd" reelle aktionærer
- Foreligger der, forud for refusionsansøgningen, en indeholdelse og betaling af udbytteskat

### Effektive kontroller i de fremtidige forretningsgange

Det forudsættes, at de fremtidige forretningsgange og heri indbyggede interne kontroller skal designes således, at risikoen for at gennemføre fejlagtige udbetalinger reduceres i størst muligt omfang. Der skal således designes interne kontroller, der effektivt kan reducere følgende risiko:

Risiko for at acceptere og godkende refusionsansøgninger, der ikke har relation til et konkret aktionærforhold og en forudgående udbytteindeholdelse og udbyttebetaling.

Effektive interne kontroller kan kun implementeres, såfremt det er muligt effektivt at anvende oplysninger om de udbyttemodtagende aktionærer. Tidligere i denne rapport er der redegjort for, at det udbyttebetalende selskab dels skal angive det udloddede udbytte til SKAT og dels skal indberette udbyttemodtagerne til SKAT. Umiddelbart burde det således være relativt enkelt ved behandlingen af refusionsbehandlingen at kontrollere, hvorvidt der er gennemført en forudgående udbyttebetaling. De relevante data, der skal anvendes for at udføre denne kontrol burde være i SKATs besiddelse.

I mange tilfælde vil SKAT dog ikke være i besiddelse af data vedrørende de enkelte udbyttemodtagere (aktionærer). Såfremt aktionærer, der er underkastet udenlandsk skattepligt, har placeret aktierne i et såkaldt omnibusdepot, vil SKATs systemer kun indeholde informationer om den pågældende depotfører samt oplysninger om de aktier, der administreres af omnibusdepotet. Endvidere registreres udbetalt udbytte jf. de etablerede bankordninger ikke i udbyttesystemerne. I stedet gennemføres en direkte udbetaling til refusionsansøgeren.



### **Etablering af et fuldstændigt datagrundlag**

Der bør etableres et fuldstændigt datagrundlag i SKATs udbyttesystemer (3S, eKapital). Endvidere bør data foreligge i en form, der tilgodeser udbetalingskontrollen. Der skal være samsvar mellem udbyttmodtager i SKATs systemer (eKapital) og de modtagne refusionsanmodninger. Systemet eKapital skal ikke nødvendigvis indeholde information om den enkelte aktionær men de modtagne refusionsanmodninger (på aktionærniveau eller depotniveau) skal repræsentere de depotførere/aktionærer, der er registreret i eKapital.

### **Udarbejdelse af udbetalingsgrundlag**

I henhold til den nuværende praksis udarbejder udbyttmodtager en refusionsanmodning bilagt relevante dokumenter. Det kan overvejes at ændre praksis, således at SKAT med udgangspunkt i egne registreringer beregner refusionen for de enkelte udbyttmodtagere. Herved vil SKAT i højere grad kunne styre udbetalingsprocessen.

## **20.1 Delkonklusion**

Ved etablering af et fremtidigt system for en effektiv administration af udbytterefusion bør registreringer, om de enkelte udbyttmodtagere, udgøre det centrale element ved design af en effektiv kontrol. Den interne kontrol skal understøttes af IT-løsningen. Det bør kun være muligt at registrere udbytterefusioner i SKATs udbyttesystemer, såfremt den pågældende refusionsansøger i forvejen er registreret som udbyttmodtager.

## 21. Bilagsoversigt

### Bilag 1 Oversigt over tidsforløb vedrørende initiativer og lovgivning

Oversigt over tidsforløb vedrørende initiativer og lovgivning

Emne	Tidspunkt	SKAT	Tidspunkt	Skatteministeriets departement	Tidspunkt	Forelæggelse for ministeren	Tidspunkt	Ministerens svar	Konsekvens for foretningsgange og interne kontroller vedrørende udbytteprocessen hos SKAT
Manglende samtidighed mellem angivelse og indberetning af udbytte	5/9 2007	SKAT's udbytteadministration påpeger, at der er et uheldigt samspil mellem de forskellige tidsfrister vedrørende refusion af udbytteskat. Der er blandt andet manglende samtidighed mellem angivelse og indberetning.	14/11 2007	SKM påpeger, at ændringer af lovgivning rejser spørgsmålet om administrative byrder for borgere og virksomheder. SKM anfører, at SKAT først og fremmest skal sikre, at der ikke udbetales refusion af udbytteskat før udbytteskatten er betalt. SKM foreslår SKAT at ændre arbejdsgangen vedrørende udbytteadministration ved at anvende og ændre de gældende administrative fastsatte regler, herunder at kræve oplysninger, der dokumenterer, at modtageren er berettiget til refusion af udbytteskat. Sagen ses ikke at have været forelagt departementschefen.	-	Nej	-	Nej	Ingen oplyste ændringer
Lovhjemmel til at indføre samtidighed mellem angivelse og indberetning af udbytte mv.	2009	1) Forlaget stammer fra SKAT 2) Forlaget stammer angiveligt fra SKAT 3) Forlaget stammer angiveligt fra SKAT	2009	Loi nr. 462 af 12. juni 2009 – Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, skattekontrollen mv. 1) Der indskrænktes hjemmel for skatteministeren til at fastsætte indberetningsfrister, der afviger fra de normale frister (Lovhjemmel til at indføre samtidighed mellem angivelse og indberetning). Lovændringen træder i kraft den 14/6 2009. 2) I de tilfælde, hvor indberetteren (det uloddede selskab) ikke har kendskab til identiteten af den aktieejler, der modtager udbytte, skal identiteten af den, der udbetales til, indberettes. Lovændringen træder i kraft pr. 1/1 2011 med virkning for kalenderåret 2010. 3) Indberetningspligten for depotfører ændres, således at indberetningspligten	30/3 2009	1) Forelægges særskilt for og godkendes af ministeren 2) Forelagt ministeret 3) Forelagt ministeren	19/5 2009	Forlaget vil forbedre SKAT's udbytteadministration og medføre færre fejl i indeholdelsen af udbytteskat, indberetninger og angivelser, da det uloddede selskab skal håndtere dette samtidigt.	Ingen oplyste ændringer

Emne	Tids- punkt	SKAT	Tids- punkt	Skatteministeriets departement	Tids- punkt	Forelæggelse for ministeren	Tids- punkt	Ministersvar	Konsekvens for foretningssange-og interne kontroller vedrørende udbytteprocessen hos SKAT
		SKAT		Ikke blot omfatter børnoterede aktier, men også unoterede aktier, der er registreret i en værdipapircentral. Lovændringen træder i kraft pr. 1./1. 2011 med virkning for kalenderåret 2010.					
Advarsel om negative kildeskatte vedr. udlændinge	Sep- 2009	-	9/10 2009	SKM adværer i et notat om, at det reelt ikke er muligt at kontrollere, hvorvidt skatteydere, der ansøger om refusion, ikke allerede har modtaget refusion en gang. Af notatet fremgår det, at kildeskatte er direkte negative i enkelte år. SKATs it-system Business Objects bør indgå mere aktivt i indsatsstrategien. En række forhold vedrørende refusionsordningen bør undersøges nærmere af Intern Revision. Sagen er forelagt departementschefen, der har tiltrådt indstillingen.  Intern Revision gennemgår udbytteprocesprocessen hos SKAT og udarbejder på grundlag heraf en rapport, hvori der redegøres for en række risici, jf. revisionsrapport af 10. maj 2010.		Nej	-	Nej	Ingen oplyste ændringer
TRACE og FACTA projekter	5/2 2010	Se SKM	5/2 2010	SKM og SKATs hovedcenter var lagt sammen i perioden 2010-2012. I notat af 5. februar 2010 fremgår det, at der pågår overvejelser om et internationalt samarbejde vedrørende nettoindeholdelse vedr. udbyttekat.  Det fremgår af notatet, at Danmark havde en særlig stor interesse i projektet, idet den danske ordning for refusion af kildeskat, herunder den særlige ordning for indeholdelse af nettokildeskat i forhold til visse udvalgte lande, ikke lod til at fungere tilfredsstillende. Sagen har været forelagt direktionen på et direktionssæde den 11. februar 2010.		Nej	-	Nej	Ingen oplyste ændringer
Spørgsmål fra Folketinget om indberetning	2010	SKAT havde i 2010 problemer med implementeringen af en ny version af Tast Selv Erhverv.	29/6 2010	Svar til skatte- og afgiftsudvalget (SAU) aim. del spm. 546. Det oplyses, at fraværet af <b>TastSelv</b> løsning for udbyttekatteangivelser i 1. halvår 2010 betød merarbejde svarende til	29/6 2010	Underskrevet 29/6 2010	29/6 2010	Svar til SAU	Indberetningen af udbytte har ikke været besluttet forhindret.

Emne	Tidspunkt	SKAT	Tidspunkt	Skatteministeriets departement	Tidspunkt	Forelæggelse for ministeren	Tidspunkt	Ministersvar	Konselvens for foreningsgange og interne kontroller vedrørende udbytteprocessen hos SKAT
af udbytteskat				ca. 2 årsværk. Dette skulle sammenholdes med, at det blev vurderet, at 60 pct. af den samlede mængde udbytteangivelser indløb i 1. halvår 2010.					
Opfølgning på Intern Revisions rapport af 10. maj 2010	28/9 2010	Se SKM	28/9 2010	I Juridisk Forum (Fælles organ i perioden 2010-2012, hvor SKM og SKATs hovedcenter var lagt sammen) behandles Intern Revisions rapport af 10. maj 2010, der er afleveret til Økonomi og behandlet i Produktionforum, der som opfølgning på rapporten har besluttet, at der skal ned sættes en arbejdsgruppe, der skal komme med konkrete forslag om håndteringen af kildeskat. Juridisk Forum bakker op om Intern Revisions anbefalinger vedrørende bedre kontrol med kildebekræftningen af udlændinge og opfølgningen herpå.		Nej	-	Nej	Ingen oplyste procesændringer, men der ned sættes en arbejdsgruppe til behandling af problemerne.
Særlig ordning om nettoafregning til visse hovedaktionærer	Sep-tember 2010	SKAT forespørger SKM, hvorvidt der er hjemmel til at give individuelle tilladelser til selskaber til at forstøge nettoafregning af udbytte. Spørgsmålet vedrører selskaber, der ikke udbetaler udbytte gennem VP.	22/9 2010	SKM oplyser, at der er hjemmel hertil, men at der er behov for at skabe fuldstændig klarhed over den fremtidige håndtering for der udstedes flere tilladelser.		Nej	-	Nej	Styresignalet giver mulighed for at give tilladelse til nettoindeholdelse for visse hovedaktionærer.
	4/10 2011	SKAT's udbytteadministration redegør for en række problemer med refusion af udbytteskat, herunder spørgsmålet om nettoindeholdelse.	1/11 2011	SKM har drøftet ordningen om nettoindeholdelse for visse hovedaktionærer. Da det er muligt at lave en fornuftig systemunderstøttelse til registrering hos SKAT oplyser SKM, at der inden for kort tid vil blive udarbejdet vilkår for at give tilladelse til nettoindeholdelse. Nyt tilladelsesinstitut offentliggøres i SKM 2012.117SKAT.					
Samtidighed for unoterede aktier	2011		15/12 2011	Sagerne ses ikke at have været forelagt departementschefen. Der indføres samtidighed mellem angivelse og indberetning af udbytte for unoterede aktier i bekendtgørelse nr. 1315 af 15. december 2011. Ændringen har virkning for indberetning af udlodninger vedtaget eller besluttet den 1. januar 2012 eller senere.	29/11 2011	Forelæggelse for ministeren den 29/11 2011, hvor forholdet vedr. indberetning specifikt nævnes. Efter høring nævnes	-	Nej	Mulighed for bedre kontrol f.åm, refusion af udbytteskat på unoterede aktier.

Enne	Tidspunkt	SKAT	Tidspunkt	Skatteministeriets departement	Tidspunkt	Forelæggelse for ministeren	Tidspunkt	Ministersvar	Konsekvens for forretningsgange og interne kontroller vedrørende udbytteprocessen hos SKAT
Samtidighed for noterede aktier, udvidede oplysninger mv.	2012	-	2012	<p>Grunden til, at hjemlen i lovændringen den 14/6 2009 til at indføre samtidighed mellem angivelse og indberetning først udnyttedes i bekendtgørelsen den 15/12 2011 skyldes ifølge SKM, at SKAT først skulle udvikle en it-mæssig understøttelse til indberetningsdelen.</p> <p>Hjemlen til at indføre samtidighed mellem angivelse og indberetning udnyttes ikke for så vidt angår noterede aktier som følge af tre indvendinger fra Finansrådet, som krævede yderligere overvejelser.</p> <p>Loi nr. 1354 af 21. december 2012 om ændring af skattekontrolloven mv. indfører lov hjemmel til at indføre samtidighed mellem angivelse og indberetning for alle udbytter, som udloddes fra danske selskaber, dvs. inkl. noterede aktier. Ændringerne træder i kraft 1. januar 2014. Det foreslås endvidere at udvide de oplysninger, som skal være omfattet af indberetningerne, herunder skal der oplyses om baggrunden, hvis der ikke er foretaget indeholdelse af udbytteskat eller, hvis der er foretaget indeholdelse med en nedsat sats, herunder dato for dokumentation samt hvilket land, der har attesteret dokumentationen.</p>	19/9 2012	<p>Lovforslag forelægges ministeren den 19/9 2012. Ændringer vedrørende udbytteskat nævnes ikke på forelæggelsen, men indgår i et resume, som er vedlagt forelæggelsen. Det fremgår ikke af forelæggelsen om ministeren har godkendt sagen.</p>	Nej	<p>Lovforslaget skal give SKAT bedre grundlag dels for at kontrollere, om der indeholdes og afregnes udbytteskat korrekt, dels for at behandle anmodninger om refusion af udbytteskat</p>	
Indførelse af samtidighed for noterede aktier	2012	-	2012	<p>Bekendtgørelse nr. 1123 af 30. november 2012 om indberetningspligten efter skattekontrolloven indfører krav om samtidighed mellem angivelse og indberetning af udbytte for alle udbytter, som udloddes fra danske selskaber. Ændringsbekendtgørelsen har virkning for indberetning af udbytter, der vedtages eller beslutes den 1/1 2013 eller senere.</p>	2/10 2012	<p>Af forelæggelsen fremgår det bl.a., at hurtigere gennemførelse af de månedlige indberetninger vil sikre en hurtig forbedring af SKATs administration af udbytteskatten</p>	Nej	<p>Månedlige indberetninger vil øge SKATs muligheder for hurtig afstemning, herunder øgede kontrolmuligheder i forbindelse med refusionsager.</p>	
Krav om digital indberetningspligt af	2013	SKAT har bedt om at få indført digital pligt på indberetning af udbytte inden idriftsætelsen af en skattekonto den 1/8 2013.	2013	<p>Udstedelse af 3 bekendtgørelser, der indfører pligt for virksomheder til at angive og indberette digitalt. Bekendtgørelsen har virkning for indberetninger, der foretages den</p>	-	<p>Ikke oplyst</p>	Ikke oplyst	<p>Ændringen vil medføre forbedrede muligheder for at implementere systemmæssige</p>	

Emne	Tidspunkt	SKAT	Tidspunkt	Skatteministeriets departement	Tidspunkt	Forelæggelse for ministeren	Tidspunkt	Ministersvar	Konsekvens for forretningsgange og interne kontroller vedrørende udbytteprocessen hos SKAT
udbytter				1/7 2013 eller senere.					forretningsgange og interne kontroller.
Early warning vedr. aktielån	7/5 2015	SKAT Jura oplyser, at det er et problem, at der er forskel mellem den skattemæssige og civilretlige behandling af aktielån. Långiver er skattemæssigt den retmæssige ejer, mens låntager civilretligt er den retmæssige ejer. VP indberetter låntager som ejer af aktien og der er således risiko for, at SKAT modtager refusionsanmodninger fra såvel låntager som långiver vedrørende det samme udbytte.		Problemstillingen behandles pt. i SKM	-	Ikke oplyst	-	Ikke oplyst	Ingen oplyste ændringer

## Bilag 2A Oversigt over sager i Skatteministeriet

Journal nr.: 15-2486327

Intern Revision er ultimo august 2015 anmodet om at undersøge SKATs administration af udbytteskatten. Som det fremgår af skatteministerens svar af 15. september 2015 til Skatteudvalget på alm. del spørgsmål 56, vil undersøgelsen bl.a. også indeholde en redegørelse for sager i Skatteministeriet (SKM) vedrørende refusion af udbytteskat, herunder konkrete lovforslag og forelæggelser for minister og departementschef.

Det skal i den forbindelse bemærkes, at baggrunden for Intern Revisions undersøgelse er en mistanke om omfattende økonomisk kriminalitet begået mod SKAT. Det fremgår af orienteringen af Skatteudvalget (Skatteudvalget 2014-15 (2. samling) SAU Alm. Del bilag 23), at der tilsyneladende er et større netværk af selskaber, der med afsæt i fiktive aktiebeholdninger har søgt om refusion af dansk indeholdt udbytteskat på baggrund af indsendt forfalsket dokumentation.

Til brug for denne redegørelse har SKM søgt på sager og dokumenter fra medio 2007 til 25. august 2015. Søgningen er ikke målrettet problemstillingen i den konkrete svindelsag, men omfatter bredt sager om administration af refusion af udbytteskat.

Søgningen i journalsystemerne i SKM går tilbage til sager og dokumenter fra medio 2007, hvor SKAT retter henvendelse til SKM på baggrund af en rapport udarbejdet af SKAT om administration af refusion af udbytteskat. Rapporten peger bl.a. på et muligt uheldigt samspil i reglerne, der kan have betydning for administrationen af refusion af udbytteskat. Søgningen på sager og dokumenter dækker perioden indtil den 25. august 2015, hvor Skatteudvalget modtager orientering om den formodede svindel med refusion af udbytteskat.

Konkret er der valgt en række søgeord, som er anvendt til at identificere relevante sager og dokumenter. Der er søgt i de forskellige journalsystemer, der dækker den søgte periode. De søgekriterier, der er anvendt for at identificere relevante sager og dokumenter, fremgår af bilag 1.

I oversigten over sager og dokumenter fra SKM redegøres der kronologisk for indholdet af de identificerede sager og dokumenter. Oversigten dækker således ikke, hvad der er sket efterfølgende i SKAT med hensyn til SKATs ansvar i forhold til opfølgning på lovgivning og bekendtgørelser.

Intern Revisions rapport fra 2013 om refusion af udbytte- og royaltyskat for 2012 er ikke en del af oversigten, da der ikke er fundet en sag herom i journalsystemerne i perioden. Det skyldes, at det relevante kontor i SKM kun har modtaget rapporten fra Intern Revision i kopi (Cc) i en mail stilet til Rigsrevisionen, og at mailens indhold gav indtryk af, at fremsendelsen var til orientering, og at orienteringen af ledelsen blev foretaget direkte af Intern Revision. Dette er dog ikke sket i dette tilfælde. En forelæggelse af rapporten ville ikke have ændret på, at ansvaret for opfølgning på rapportens anbefalinger ligger hos SKATs ledelse, som har ansvaret for at følge op på de rapporter fra Intern Revision, der vedrører SKATs

administration. Som en del af opfølgningen på sagen i SKM er det imidlertid præciseret, hvordan ministeriet følger op på rapporter fra Intern Revision.

I oversigten over sager og dokumenter er det anført, om der i sagen ses at være forelæggelser for skatteminister og/eller departementschef. Det bemærkes, at SKM har rettet henvendelse til SKAT med henblik på afklaring af, om der i deres parallelsøgning i perioden har været forelæggelser for skatteminister eller departementschef vedrørende refusion af udbytteskat. SKAT har oplyst, at dette ikke ses at være tilfældet.

Henset til den korte tid, der har været til at foretage søgning i sager og dokumenter, herunder den efterfølgende håndtering, må SKM tage forbehold for, at der kan være sager eller dokumenter, som ikke er identificeret.

Sag	Bemærkninger
<p><b>1.</b> <i>Sag nr.:</i> <i>2007-351-0006</i></p> <p>Refusion af DK-udbytteskat i forhold til begrænset skattepligtige.</p>	<p>Der er tale om en sag, som er oprettet på grundlag af en henvendelse fra SKAT om administration af refusion af udbytteskat.</p> <p>SKAT påpeger over for SKM, at der er et uheldigt samspil mellem de forskellige frister i reglerne for tilbagebetaling af indeholdt dansk udbytteskat til fysiske og juridiske personer, der er begrænset skattepligtige til Danmark. Problemstillingen fremgår af en rapport fra maj 2007, der er udarbejdet af SKATs "KoncernArbejdsgruppen Fremrykket ligning". Problemstillingen fremgår desuden af et notat af 5. september 2007, der er udarbejdet af SKATs udbytteadministration.</p> <p>Det bemærkes, at SKATs rapport fra maj 2007 ikke er akteret på sagen. Rapportens delkonklusion er imidlertid beskrevet i et 13-siders notat, der er udarbejdet af SKM, dateret den 17. september 2007.</p> <p>Notatet af 17. september 2007 ses ikke oversendt til SKAT. Derimod er konklusionerne i notatet af 17. september 2007 sammenfattet i et 3-siders notat dateret den 14. november 2007. Dette notat er oversendt til SKAT, hvilket fremgår af en mail dateret den 26. august 2008, hvor notatet genfremsendes til SKAT i anden anledning. I sagen foreligger desuden en række notater udarbejdet af SKAT om ovenstående problemstilling, der formentlig alle er fra 2008.</p> <p>SKAT påpeger i sin henvendelse til SKM, at <u>angivelse</u> af udloddet udbytte og indbetaling af indeholdt udbytteskat normalt sker i måneden efter vedtagelsen i selskabet med anførelse af udbyttets størrelse, udbytteskattens størrelse og aktiens identitet mv. <u>Indberetning</u> af udbyttedtagerens identitet, udbyttets størrelse og hvilken aktie, der er tale om mv., sker med frist til den 20. januar i året efter udlodningen. SKAT gør opmærksom på, at da anmodning om refusion skal effektueres inden 30 dage, hvis ikke der skal påløbe renter, kan</p>



	<p>SKAT være nødt til at tilbagebetale udbytteskat uden at have oplysning om udbyttedtageren. Det foreslås derfor, at fristerne for angivelse og indberetning harmoniseres. SKAT foreslår således, at lovgivningen ændres på dette punkt.</p> <p>SKM svarer SKAT i notat, dateret den 14. november 2007, at en harmonisering af fristerne for angivelse og indberetning rejser spørgsmålet om administrative byrder for borger og virksomheder, der vil kræve yderligere analyse af forslagene. SKM foreslår i stedet, at udbytteadministrationen justerer arbejdsgangen på området ved at anvende – og ændre – de gældende administrativt fastsatte regler.</p> <p>SKM anfører, at SKAT først og fremmest ikke skal tilbagebetale udbytteskat, før skatten er indbetalt. SKAT vil således kunne anmode ansøgeren om dokumentation for den oprindelige indbetaling af den udbytteskat, der søges tilbagebetalt. Endvidere må den, der anmoder om tilbagebetaling af indeholdt dansk udbytteskat, kunne godtgøre sit krav. SKAT vil kunne stille krav om, at en anmodning om tilbagebetaling af udbytteskat er vedlagt dokumentation og oplysninger, der viser, at modtageren af den tilbagebetalte danske udbytteskat er berettiget hertil. Endelig kan SKAT skærpe sin praksis om påløb af renter, således at fristen for forrentning først løber fra det tidspunkt, hvor SKAT har fået attesteret, at ansøgeren både civilretlig og skatteretlig er den retmæssige ejer af udbyttet.</p> <p>SKM er dog opmærksom på, at ønsket om at harmonisere fristerne for angivelse og indberetning i sig selv vil kunne være medvirkende til at forbedre administrationen af udbytteskat, og SKM udarbejder senere et lovforslag herom, jf. sag nr. 2.</p> <p>Der ses ikke i sagen at være forelæggelser for ministeren eller departementschefen.</p>
<p><b>2.</b> Sag nr.: 2009-711-0030</p> <p>L 201 – forslag til lov om ændring af avancebeskatningsloven, skattekontrolloven, kildeskatteloven, ligningsloven og forskellige andre love (enkel og effektiv kontrol samt mindre skatteplanlægning).</p>	<p>Der er tale om en sag vedrørende udarbejdelse af lovforslag nr. L 201 (Folketingsåret 2008-2009). Lovforslaget fremsættes den 22. april 2009 af den daværende skatteminister. Lovforslaget vedtages den 28. maj 2009 (Lov nr. 462 af 12. juni 2009).</p> <p>Det vedtagne lovforslag indeholder en række elementer vedrørende kildeskat på udbytter:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Der indsættes en hjemmel for skatteministeren til at fastsætte indberetningsfrister, der afviger fra de normale frister (skattekontrollovens § 9 A, stk. 5).</li> <li>2. I de tilfælde, hvor indberetteren (det udloddende selskab) ikke har kendskab til identiteten af den aktieejers, der modtager udbyttet, skal identiteten af</li> </ol>

den, der udbetales til, indberettes (skattekontrollovens § 9 B, stk. 5. 3. pkt.).

3. Indberetningspligten for depotfører ændres, således at indberetningspligten ikke blot omfatter børsnoterede aktier, men også unoterede aktier der er registreret i en værdipapircentral.

I forhold til hjemlen til at fastsætte andre frister, jf. nr. 1, angives det i lovforslagets bemærkninger, at det er tanken, at fristen for indberetning vedrørende udbytter fra såvel depotførere som det udloddende selskab skal harmoniseres med fristen for angivelse og indbetaling af udbytteskatten. Det anføres i lovforslagets bemærkninger, at de nuværende forskellige frister for henholdsvis angivelse og indberetning hindrer en afstemning mellem angivelserne og indberetningerne. Ændring nr. 1 er således en opfølgning på de lovgivningsmæssige ønsker, som SKAT tidligere har fremført, jf. sag nr. 1.

I forhold til ændring nr. 2 anføres det i lovforslagets bemærkninger, at indberetningen skal være med til at sikre, at udbytterne kommer til beskatning, og til at forbedre SKATs administration af udbytteskatten.

Følgende fremgår desuden af lovforslagets almindelige bemærkninger:

”Tankegangen bag indberetningsfristen den 20. januar er, at beløbene skal bruges til årsopgørelsen. Hvert år tilbagebetaler SKAT imidlertid indeholdte udbytteskatter på ca. 1-2 mia. kr. til udlandet som følge af nedslag i udbytteskatten efter dobbeltbeskatningsoverenskomster (i 2008 var beløbet dog kun ca. 750 mio. kr.). For at undgå forrentning af tilbagebetalingsbeløbene sker tilbagebetalingen som udgangspunkt inden 30 dage efter, at SKAT har modtaget anmodningen om tilbagebetaling. Ændringen vil sikre, at der ved disse tilbagebetalingsager vil kunne foretages afstemning af anmodningen med henholdsvis angivelserne og indberetningerne.

En sammenlægning af fristerne for indberetning og angivelse vil herudover føre til færre fejl i indeholdelserne af udbytteskat, indberetningerne og angivelserne, da det udloddende selskab efter forslaget vil skulle håndtere udlodningen, indeholdelsen, angivelsen, afregningen og indberetningen samtidig. Med en indberetning i måneden efter udlodningen vil der desuden blive skabt bedre mulighed for at korrigere fejl i registreringen af selskabet, fejl i klassifikationen af udloddende investeringsforeninger og fejl i udbytteindeholdelsen inden dannelsen af udbyttmodtagerens

	<p>årsopgørelse og servicebrev for de skatteydere, der ikke modtager en fortrykt årsopgørelse.”.</p> <p>Ændring nr. 2 og 3 blev indarbejdet i udkastet til lovforslag, der er forelagt skatteministeren. Elementerne var med i høringsfasen. Forslagene stammer angiveligt fra SKAT, men dette fremgår ikke nærmere af sagen.</p> <p>Ændring nr. 1 kom ind, efter at lovforslaget havde været i ekstern høring, men før fremsættelsen. Som nævnt stammer dette forslag fra SKAT, jf. sag nr. 1, og ændringen forelægges særskilt for skatteministeren, der den 30. marts 2009 godkender, at ændringen medtages i lovforslaget.</p> <p>Begrundelsen for at medtage denne ændring er ifølge forelæggelsen, at det vil give SKAT en yderligere mulighed for at forbedre SKATs udbytteadministration, og at de daværende frister hindrede en afstemning mellem angivelserne og indberetningerne. Herudover nævnes det, at en sammenlægning af fristerne kan føre til færre fejl.</p> <p>I forbindelse med lovforslagets behandling i Folketinget er ændring nr. 1 berørt i en kommentar til en henvendelse fra Finansrådet (L 201 - bilag 18). I kommentaren svarer ministeren bl.a., at forslaget vil forbedre SKATs udbytteadministration, og at forslaget vil medføre færre fejl i indeholdelsen af udbytteskat, indberetninger og angivelser, da det udloddende selskab skal håndtere det samtidig.</p> <p>Svaret til Folketinget er forelagt skatteministeren. Der redegøres her for, at Finansrådet har anført, at forslaget om harmonisering af fristerne for indberetning af udbytte med fristerne for angivelse vil være byrdefuld for erhvervslivet og indebære risiko for fejl. Det anføres hertil, at forslaget må forventes at medføre nogle omkostninger for den finansielle sektor. De løbende omkostninger skønnes dog begrænsede. Endvidere bemærkes det på forelæggelsen, at SKM ikke er enig i, at forslaget medfører en større fejlrisiko, men at forslaget tværtimod giver bedre mulighed for, at fejl kan opdages og rettes tidligt, og dermed inden udbyttmodtagernes årsopgørelser skal dannes. Skatteministeren godkender kommentaren til Finansrådet den 19. maj 2009.</p> <p>Det fremgår af loven, at det er skatteministeren, der fastsætter ikrafttrædelsen af ændring nr. 2 og 3. Ændring nr. 2 og 3 er efterfølgende sat i kraft ved bekendtgørelse nr. 1182 af 9. december 2009. Ændringerne har herefter virkning for indberetning af udbytter vedrørende kalenderåret 2010 eller senere.</p>
--	--

	<p>Ændring nr. 1, der giver hjemmel for ministeren til at fastsætte andre indberetningsfrister træder i kraft den 14. juni 2009. Hjemlen udnyttes dog først senere, jf. sag nr. 14 og 17.</p>
<p><b>3.</b>  <i>Sag nr.:</i>  2009-351-0023</p> <p>Provenu fra kildeskat på udbytter.</p>	<p>Der er tale om en sag i SKM, der er startet i september 2009. Baggrunden for sagen er, at der generelt er fokus på kildeskatter på udbytter, herunder særligt på beregning af provenuet fra kildeskatterne.</p> <p>I forbindelse med sagen har SKM i samarbejde med SKAT udarbejdet et notat, der bl.a. beskriver provenuet fra kildebeskatningen af udlændinge. Af notatet fremgår det, at nettoprovenuet fra kildeskatterne direkte er negative i enkelte år. Det fremhæves, at det ikke kan udelukkes, at der refunderes for meget kildeskat både fra refusionsordningen, men også fra VP-ordningen, hvor provenuet synes at være meget lavt. Analysen dækker perioden 2006-2008.</p> <p>Udbytteadministrationen har til dette oplyst, at de reelt set ikke har været i stand til at kontrollere, at skatteydere, der ansøger om refusion, ikke allerede én gang har modtaget refusion.</p> <p>Sagen er forelagt departementschefen ved en forelæggelse af 5. oktober 2009. Det fremgår af forelæggelsen, at SKATs IT-system Business Objects bør indgå som et mere aktivt instrument i indsatsstrategien, hvilket dog forudsætter, at SKAT prioriterer kontrollen og afstemningen af data i Business Objects.</p> <p>Endvidere indstilles det, at en række forhold vedrørende refusionsordningen bør undersøges nærmere af Intern Revision.</p> <p>Departementschefen har tiltrådt indstillingerne den 9. oktober 2009. Sagen ses ikke at være forelagt skatteministeren.</p> <p>Intern Revision får den 21. oktober 2009 en henvendelse fra departementschefen om en revisionsmæssig undersøgelse vedrørende refusionsordningen.</p> <p>Henvendelsen er baggrund for Intern Revisions rapport fra 2010, der er afleveres til Økonomi og behandles i Produktionsforum, der som opfølgning på rapporten beslutter, at der skal nedsættes en arbejdsgruppe, der skal komme med konkrete forslag om håndteringen af kildeskat. Rapporten behandles også i Juridisk Forum. Der kan henvises til sag nr. 7.</p>

<p><b>4.</b>  <i>Sag nr.:</i>  2009-351-0026  2009-352-0027</p> <p>Kapitalfondskomplekset  – To early warnings  vedrørende kildeskat i  koncernforhold og  inddrivelse heraf.</p>	<p>Der er tale om en sag i SKM, der er oprettet på grundlag af modtagelsen af to early warnings fra SKAT. De to early warnings omhandler kildeskat på renter og inddrivelsen heraf.</p> <p>I det såkaldte kapitalfondskompleks var SKAT blevet opmærksom på en problemstilling vedrørende hæftelse for kildeskatter, hvilket udmønter sig i to early warnings, der modtages i SKM hhv. den 16. og den 29. oktober 2009.</p> <p>I begge tilfælde er der tale om konkrete sager, hvor problemstillingen er:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Administrationselskabet i en dansk koncern betaler renter til sit moderselskab i et "skattelyland" gennem to svenske selskaber. De indeholder ikke kildeskat af rentebetalingen, selvom det er moderselskabet i skattelylandet, der efter SKATs opfattelse er retmæssig ejer.</li> <li>• Underskud, som følge af fradrag for renter i det betalende danske selskab, er helt eller delvist udnyttet af de andre danske selskaber i koncernen gennem sambeskatning.</li> <li>• Administrationselskabet afstår efter nogle år aktierne i de danske datterselskaber koncerninternt, hvorefter den modtagne betaling udloddes/bruges til at tilbagebetale lånet.</li> <li>• Selskabet er herefter tømt for værdier og placeret "på et sidespor" i koncernen, men indgår stadig i sambeskatningen med koncernens øvrige danske selskaber. Det vil sige, at selskabets resterende underskud kan anvendes af de øvrige selskaber.</li> <li>• Selskabet kan sandsynligvis ikke betale den rentekildeskat, som skulle være indeholdt.</li> </ul> <p>Der foreligger i sagen et notat af 1. december 2009 fra SKM vedrørende de to early warnings. Notatet er forelagt afdelingschefen, der den 3. december 2009 har godkendt, at notatet sendes til Koncerngruppen Lov og Proces i overensstemmelse med de daværende retningslinjer for behandling af early warnings.</p> <p>SKM vurderede i notatet, at den mest effektive løsning var at genindføre generel solidarisk hæftelse i sambeskatningsforhold- og udvide den solidariske hæftelse til også at omfatte kildeskatter på udbytter og renter. Men det vurderes, at det er vanskeligt at begrunde et så vidtgående indgreb, når der er mulighed for at gennemføre mere målrettede, om end ikke helt så effektive ændringer.</p> <p>I forelæggelsen vurderes det, at der – i samarbejde med SKAT Store Selskaber – bør udarbejdes et beslutningsgrundlag med</p>
---	--

	<p>henblik på at lovgive om, at fradrag for renter m.v. kan underkendes, hvis der fejlagtigt ikke er indeholdt kildeskat. Det foreslås endvidere, at erfaringerne fra kapitalfondskomplekset, som omhandler kildeskat på renter og udbytter, inddrages i overvejelserne.</p> <p>Solidarisk hæftelse i sambeskatningsforhold gennemføres senere, jf. sag nr. 15.</p> <p>I sagen ses der ikke at være forelæggelser for ministeren eller departementschefen.</p>
<p><b>5.</b> Sag nr.: 2010-351-0030/ 14-2117449 - TRACE</p> <p>og</p> <p>2011-620-0026/ 13-5775296 – FATCA.</p>	<p>Sagerne vedrører TRACE og FATCA-projektet. TRACE projektet (Treaty Relief And Compliance Enhancement) er et tiltag, der er forankret internationalt i OECD.</p> <p>Sagerne stammer fra den periode, hvor SKM og SKATs hovedcenter var lagt sammen i én enhed (Koncerncentret). Koncerncentret blev ledet af en direktion.</p> <p>Det fremgår af en forelæggelse for departementschefen/direktionen dateret 5. februar 2010, at projektet går ud på at fastlægge designet på et system, hvor modtagere af aktieudbytter fra andre lande kan få indeholdt nettokildeskat ved modtagelsen og dermed slippe for at søge refusion af kildeskat efter dobbeltbeskatningssaftalerne til gengæld for, at deres bank påtager sig på automatisk basis, en gang om året, at levere oplysninger om skatteyderen og de modtagne beløb til såvel kildestaten som bopælsstaten. Videre fremgår det af notatet, at Danmark havde særlig stor interesse i projektet, idet den danske ordning for refusion af kildeskat, herunder den særlige ordning for indeholdelse af nettokildeskat i forhold til visse udvalgte lande, ikke lod til at fungere tilfredsstillende. Ved nettokildeskat forstås, at det udloddende selskab alene indeholder det beløb, der skal beskattes i henhold til den relevante dobbeltbeskatningsoverenskomst.</p> <p>Forelæggelsen har været forelagt direktionen på et direktionsmøde den 11. februar 2010.</p> <p>Projektet blev færdigt og godkendt af CFA (OECD's Committee on Fiscal Affairs) i 2013, men blev overhalet af FATCA og dermed aldrig taget i brug.</p> <p>FATCA (Foreign Account Tax Compliance) er en bilateral aftale på initiativ af USA, som i marts 2010 vedtog nye bestemmelser om forpligtelserne for udenlandske finansielle operatører. FATCA havde virkning fra den 1. januar 2012. FATCA går ud på, at alle ikke USA baserede banker og andre finansielle</p>

	<p>operatører, der modtager renter, udbytter eller anden finansiel indkomst fra USA, indgår i en omfattende aftale med IRS (USA's føderale skattemyndighed) om at rapportere om kapital og afkast af kapital for alle kunder, der er USA skatteydere, eller som er selskaber eller andre enheder, hvori USA skatteydere ejer mere end 10 pct. Indgås aftalen, skal bankerne underlægges forpligtelse til ekstern due diligence. Hvis aftalen ikke indgås, skal der indeholdes 30 pct. kildeskat af alt kapitalafkast fra kilder i USA til ikke USA operatører. Denne form vil tvinge alle operatører til at indgå aftaler eller holde op med at have aktivitet med USA.</p> <p>Der ses ikke i sagen at være forelæggelser for ministeren.</p>
<p><b>6.</b> Sag nr.: 2010-080-0051</p> <p>Ministerbetjening SAU alm. del spm. 541-546 om indberetning af udbytteskat.</p>	<p>Der er tale om en sag i SKM vedrørende en række spørgsmål fra Folketinget om indberetning af udbytteskat.</p> <p>SKAT havde i 2010 problemer med implementeringen af en ny version af Tast SELV erhverv. Den 7. juni 2010 blev der stillet en række SAU spørgsmål (SAU alm. del 541-546) om indberetning af udbytteskat. Spørgsmålene blev besvaret den 30. juni 2010.</p> <p>I SAU alm. del spm. 546 blev der spurgt om, hvor mange årsværk SKAT skulle bruge til manuel behandling af indberetning af udbytte og udbytteskat via indsendelse på papir i 2010 på grund af, at SKATs TastSelv system for udbytteskat ikke fungerede i 1. halvår 2010.</p> <p>Der blev svaret, at det blev anslået, at fraværet af en TastSelv løsning for udbytteskatteangivelser i 1. halvår 2010 betød merarbejde svarende til ca. 2 årsværk. Dette skulle sammenholdes med, at det blev vurderet, at 60 pct. af den samlede mængde udbytteangivelser, indløb i 1. halvår 2010.</p> <p>Svarene til SAU har været forelagt den daværende skatteminister. I forbindelse med forelæggelsen orienteres om, at der har været problemer med den digitale indberetning vedrørende udbytter, men at indberetning ikke har været decideret forhindret. Skatteministeren har underskrevet forelæggelsen den 29. juni 2010.</p>
<p><b>7.</b> Sag nr.: 2010-009-0036</p> <p>Juridisk Forum.</p>	<p>Der er tale om en sag i SKM om behandlingen af visse sager i Juridisk Forum.</p> <p>Juridisk Forum eksisterede i perioden 2010-2012, hvor SKM og SKATs hovedcenter var lagt sammen i én enhed (Koncerncentret). En række sager, der vedrører SKATs administration, blev i denne periode behandlet i Juridisk Forum.</p>

	<p>På Juridisk Forums møde den 2. marts 2010 bliver Juridisk Forum orienteret om TRACE-projektet. Det blev aftalt, at projektet bemannes med relevante personer.</p> <p>Juridisk Forum holdt et møde den 7. september 2010. Det fremgår af dagsordenens pkt. 10, at Intern Revisions rapport om kildeskatbeskatningen af udbytte for udlændinge fra 2010 har været behandlet. Af den kommenterede dagsorden fremgår det, at Intern Revisions rapport forinden har været behandlet i Produktionsforum. Produktionsforum havde i den pågældende periode til opgave at drøfte, planlægge og tilrettelægge den løbende drift og produktion i SKAT. Det fremgår, af den kommenterede dagsorden, at Produktionsforum har besluttet at nedsætte en arbejdsgruppe i SKAT, der skal komme med konkrete forslag til, hvordan opgaven med kildeskat skal håndteres fremover. Juridisk Forum anmodes om en udtalelse til Intern Revisions rapport.</p> <p>I en forelæggelse af 15. september 2010 for den juridiske direktør, der er formand for Juridisk Forum, indstilles det, at Juridisk Forum melder tilbage til Økonomi, der bl.a. står for koordineringen i forhold til Rigsrevisionen og Intern Revision, at Juridisk Forum bakker op om Intern Revisions anbefalinger i revisionsrapporten vedrørende kildebeskatningen af udlændinge, og at Juridisk Forum finder, at situationen er kritisk, og at det er en opgave, der bør fremmes mest muligt. Forelæggelsen er godkendt af den juridiske direktør den 15. september 2010.</p> <p>Af beslutningsprotokollen fra mødet den 28. september 2010 i Juridisk Forum fremgår det, at det besluttet at bakke op om Intern Revisions anbefalinger, og at det er en opgave, der bør fremmes. Det fremgår af protokollen, at Produktionsforum har besluttet at nedsætte en styre-/arbejdsgruppe til at følge op på rapporten, hvor også afdelingen Jura og Samfundsøkonomi indbydes til at deltage.</p> <p>På Juridisk Forums møde den 30. august 2011 orienteres Juridisk Forum om opfølgningen på revisionsrapporten om håndtering af udbytteskat. Juridisk Forum orienteres på mødet om rapporten fra den arbejdsgruppe, der var blevet nedsat på baggrund af rapporten fra Intern Revision fra 2010.</p> <p>Overordnet indstiller arbejdsgruppen, at der arbejdes videre med et forslag om at ændre kildeskattelovens § 66 samt de heraf følgende procesbeskrivelser og eventuelle feltlåsninger.</p> <p>Arbejdsgruppen foreslår, at i stedet for at angive og betale måneden efter udlodningen og indberette</p>
--	--



	<p>udbyttmodtagerne den 20. januar året efter, skal indberetning af udbyttmodtagere ske på angivelsestidspunktet.</p> <p>Arbejdsgruppen foreslår desuden, at kildeskattelovens § 66 ændres, så udbytteangivelserne bortfalder. I stedet opgøres den udbytteskat, selskabet skal indbetale, ved en sammentælling af indberetningerne. Desuden foreslås det at skabe hjemmel til, at selskaber, som ikke udlodder udbytte, skal indsende et 0 i indberetning/angivelse, da det ellers ikke er muligt at have mandtal over selskaber m.v., som kan udlodde udbytte.</p> <p>Det angives desuden, at der ikke er hjemmel til at gøre indberetteren ansvarlig for manglende eller forkert indberetning af udbyttmodtagere. Det angives, at der bør være en sådan hjemmel.</p> <p>Endelig foreslås det, at der indføres tvungen digital indberetning.</p> <p>Det fremgår af beslutningsprotokollen for mødet i Juridisk Forum den 30. august 2011, at Juridisk Forum ligesom Produktionsforum bakker op om notatets forslag og vil følge arbejdet med at udmønte forslagene.</p> <p>Forslagene fra arbejdsgruppen er konkret implementeret ved følgende initiativer:</p> <p>Hjemlen, der blev indført ved lov nr. 462 af 12. juni 2009, til at indføre indberetning af udbytter i måneden efter udlodningen, jf. sag nr. 2, blev udnyttet ved ændring af indberetningsbekendtgørelsen ad to omgange, jf. sag nr. 14 vedrørende de unoterede aktier og sag nr. 17 vedrørende de noterede aktier. De to bekendtgørelser har virkning fra 1. januar 2012 og 1. januar 2013.</p> <p>Udbytteangivelsen for unoterede aktier er afskaffet ved lov nr. 1354 af 21. december 2012, jf. sag nr. 16. Den fastholdes dog i forhold til de noterede aktier, idet de noterede selskaber i givet fald ikke ville have mulighed for at påvirke opgørelsen af den udbytteskat, de skal indbetale ved fx fejlindberetninger fra depotførerne.</p> <p>Med hensyn til forslaget om 0-indberetning er der pligt til på forespørgsel af SKAT at oplyse, om der er foretaget udlodning af udbytte. Dermed er det vurderingen, at behovet for 0-indberetning ved manglende udbytteudlodning er knap så stort.</p>
--	---

	<p>Med hensyn til hjemmelen til at gøre indberetteren ansvarlig for manglende eller forkert indberetning, er det opfattelsen, at en sådan allerede findes i skattekontrolloven § 14.</p> <p>Der er indført tvungen digital indberetning, jf. sag nr. 18.</p> <p>Der ses ikke i sagen at være forelæggelser for minister eller departementschef.</p>
<p><b>8.</b> <i>Sag nr.:</i> <i>2010-701-0058</i></p> <p>Møde i Det Eksterne Kontaktudvalg den 1. december 2010.</p>	<p>Der er tale om en sag i SKM vedrørende udarbejdelse af materiale til et møde i SKM's Eksterne Kontaktudvalg den 1. december 2010. Det Eksterne Kontaktudvalg fungerede som kontaktorgan mellem ministeriet og en række af dets interessenter. Udvalget drøftede bl.a. behovet for kommende lovgivningsinitiativer og evaluatede virkningerne af gennemført lovgivning.</p> <p>I sagen indgår et referat af mødet den 1. december 2010. Det fremgår af referatets punkt 8.a. under emner rejst af Finansrådet, at Finansrådet ønskede en status på arbejdet vedrørende udbytter m.v.</p> <p>Finansrådet efterspurgte en status og tidsplan for OECD-arbejdet, da de gerne så ordningen med nettoindeholdelse af kildeskatter for udbytter fra aktier udvidet til omnibusdepoter.</p> <p>SKM redegjorde på mødet for, at samarbejdet mellem SKAT og pengeinstitutterne blev indstillet, da det var blevet overhalet af OECD-projektet TRACE, jf. sag nr. 5. Det forventedes, at der vil ske en foreløbig afrapportering til CFA (OECD's Committee on Fiscal Affairs) medio 2011.</p> <p>Det blev også oplyst, at en arbejdsgruppe i SKAT var i gang med at se på en optimering af processerne i forbindelse med indeholdelse af kildeskatter.</p> <p>Referatet er forelagt departementschefen, der har godkendt referatet den 8. december 2010.</p> <p>I sagen indgår herudover et notat om problemstillingen, udarbejdet af det relevante fagkontor i SKM. Dette notat indgår i den generelle briefing til departementschefen med henblik på mødet den 1. december 2010. I notatet og dermed i briefinggen redegøres der bl.a. for tidsplanen i TRACE-projektet.</p>
<p><b>9.</b> <i>Sags nr.:</i> <i>2012-462-0189</i></p>	<p>Der er tale om en sag i SKM vedrørende udarbejdelse af et styresignal, der nærmere beskriver administrationen af den særlige ordning om tilladelse til nettoafregning for visse hovedaktionærer.</p>

<p>Styresignal om tilladelse til nettoindeholdelse af kildekat på udbytter.</p>	<p>SKAT rettede henvendelse til SKM (koncerncentret) i september 2010, hvor SKAT ønskede en bekræftelse på, at der var hjemmel i bekendtgørelse nr. 1442 af 20. december 2005 om indeholdelse af udbytteskat og royaltyskat til at give individuelle tilladelser til selskaber, der ikke udbetaler udbytte gennem VP, til at indeholde med den procentsats, der gælder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst (nettoafregning).</p> <p>På et møde med SKAT den 22. september 2010 meddelte SKM, at der var hjemmel i bekendtgørelsen. SKAT redegjorde bl.a. for den hidtidige håndtering af tilladelserne. Det blev oplyst, at der på dette tidspunkt var givet ca. 150 tilladelser. Der var ikke lavet et digitalt system til håndteringen af disse sager, og det var meget usikkert, om tilladelserne var givet efter ens retningslinjer.</p> <p>Den 28. september 2010 skrev SKM til SKAT, at det er afgørende, at en tilladelse knyttes op på en række betingelser (fx tidsbegrænsning og dokumentationskrav) med henblik på at undgå misbrug. Betingelserne for at udstede en tilladelse til nettoafregning skal derudover være ensartede med henblik på at skabe klarhed for både SKAT og for den skattepligtige. Endelig er det afgørende, at tilladelserne registreres i et system, der kan håndtere relevante data, således at man til enhver tid kan identificere, hvem der har modtaget en tilladelse mv.</p> <p>Videre bemærkes, at henset til behovet for, at der skabes fuldstændig klarhed over den fremtidige håndtering af tilladelsesordningen, er det SKMs opfattelse, at SKAT indtil videre må stille alle fremtidige tilladelser i bero, herunder anmodninger om forlængelse af allerede udstedte tilladelser. Endelig anerkendes behovet for at finde en operationel løsning på ovenstående, og SKM vil derfor undersøge nærmere, på hvilket grundlag eventuelle fremtidige tilladelser skal gives.</p> <p>Den 8. juni 2011 rejste FSR spørgsmålet om tilladelser til nettoindeholdelse på et møde i Det eksterne Kontaktudvalg, jf. sag nr. 12.</p> <p>Den 4. oktober 2011 rettede en medarbejder i SKATs udbytteadministration henvendelse til SKM, hvor der redegøres for en række problemer med refusion af udbytter, herunder spørgsmålet om tilladelse til nettoindeholdelse.</p> <p>SKM svarede den 1. november 2011 bl.a., at SKM har drøftet ordningen, hvorefter personlige hovedaktionærer efter aftale med selskabet har haft mulighed for nettoindeholdelse. De systemansvarlige i SKAT har oplyst, at det er muligt at lave en fornuftig elektronisk løsning med hensyn til registreringen.</p>
---	--

	<p>SKM vil derfor inden for ganske kort tid udarbejde nogle vilkår for at give tilladelsen.</p> <p>Et udkast til tilladelsesordning vedrørende nettoindeholdelse af udbytteskat blev sendt i ekstern høring via det Specielle Eksterne Kontaktudvalg den 23. januar 2012. Det nye tilladelsesinstitut til nettoindeholdelse blev offentliggjort den 23. februar 2012 som en SKM-meddelelse – SKM2012.117SKAT.</p> <p>Der ses ikke i sagen at være forelæggelser for minister eller departementschef.</p>
<p><b>10.</b> Sag nr. 2011-038-0077</p> <p>Møde i Revisionsudvalget den 31. marts 2011.</p>	<p>Der er tale om en sag i SKM vedrørende et møde i Revisionsudvalget den 31. marts 2011. Revisionsudvalget eksisterede i perioden 2010-2012, hvor SKM og SKATs hovedcenter var lagt sammen i én enhed (Koncerncentret).</p> <p>Et af dagsordenspunkterne på mødet er en opfølgning på kritiske rapporter. Herunder behandles et statusnotat om arbejdsgruppen i SKAT, der skal komme med forslag til håndteringen af kildeskat.</p> <p>Af statusnotatet fremgår det, at Intern Revision i 2010 afgav en rapport om udbytteskat, der ikke var tilfredsstillende. Videre fremgår det, at SKAT efterfølgende har indskærpet gældende regler for frikortsmarkering over for Finansrådet, og at SKAT deltager i et IT-projekt i OECD regi, der skal etablere et system, hvor bankerne administrerer indeholdelsen af udbytter til udlandet. Derudover er der nedsat en arbejdsgruppe, der inden 30. juni 2011 skal komme med forslag til administrative og systemmæssige ændringer, der kan imødegå de uafklarede forhold i rapporten. Produktionsforum har taget den afgivne status til efterretning.</p> <p>Det fremgår af en mail dateret 23. marts 2011, at dagsordenspunktet vedrørende statusnotatet er godkendt af departementschefen.</p> <p>I sagen er en forelæggelse stilet til departementschefen angående et brief til brug for mødet. I briefet indgår statusnotatet. Forelæggelsen ses ikke at være underskrevet af departementschefen.</p> <p>Af protokollen for mødet, som er dateret den 1. april 2011, fremgår det, at departementschefen deltog på mødet, og at status på arbejdsgruppen blev givet.</p>
<p><b>11.</b> Sag nr. 2010-038-059</p>	<p>I sagen er en forelæggelse til departementschefen med en status på opfølgning på Intern Revisions rapporter for</p>

<p>Opfølgning på intern Revisions rapporter for finansåret 2010</p>	<p>finansåret 2010, herunder Intern Revisions rapport fra 2010 om udbytteskat. Materialet skal også anvendes til et møde i Revisionsudvalget den 23. juni 2011.</p> <p>Det fremgår af forelæggelsen, at det indstilles, at opfølgningen på punktet vedrørende udbytteskat afsluttes efter den status, der blevet givet på mødet den 31. marts 2011, jf. sag nr. 10.</p> <p>Forelæggelsen er underskrevet af departementschefen.</p>
<p><b>12.</b> Sag nr.2011-701-0070</p> <p>Møde i Det eksterne kontaktudvalg den 8. juni 2011.</p>	<p>Der er tale om en sag i SKM vedrørende udarbejdelse af materiale til et møde i SKMs Eksterne Kontaktudvalg den 8. juni 2011.</p> <p>I sagen indgår et notat, der formentlig udgør en briefing til departementschefen med henblik på et møde.</p> <p>På mødet den 8. juni 2011 fremgår det af referatets punkt 3.c. under emner rejst af FSR, at FSR ønskede en afklaring af, hvorfor SKAT ikke længere overholder bekendtgørelse nr. 1442 af 20. december 2005. Bekendtgørelsen indeholder bl.a. hjemlen til VP-ordningen, dvs. danske aktier, der er i depot i Danmark, som ejes af begrænset skattepligtige fysiske personer i 12 fremmede stater (USA, Canada og 10 europæiske stater), der giver mulighed for nettoindeholdelse, og til individuelle tilladelser til nettoindeholdelse for udenlandske hovedaktionærer</p> <p>SKM svarede, at bekendtgørelsen naturligvis skal overholdes. Ordningen med Værdipapircentralen, (VP-ordningen), er uændret. I forhold til individuelle tilladelser til nettoindeholdelser, der midlertidig var stillet i bero, arbejdes der på en løsning, der kan administreres fremadrettet. Dette sker senere via udarbejdelsen af et styresignal om administration af ordningen for nettoafregning, jf. sag nr. 9.</p> <p>Departementschefen deltog ikke i det pågældende møde.</p>

<p><b>13.</b> Sags nr.: 2010-490-0016/ 10-0214448</p> <p>Samlesag om henvendelser fra SKAT og eksterne rådgivere til SKM/koncerncentret vedrørende kildeskat på udbytter.</p>	<p>Denne sag er en "samlesag" af henvendelser fra SKAT og eksterne rådgivere mv., der strækker sig over perioden 2010-2012, og som dækker den periode, hvor SKM og SKATs hovedcenter var lagt sammen i én enhed (Koncerncentret). Sagen indeholder ikke forelæggelser for departementschef eller skatteminister.</p> <p>Henvendelserne drejer sig bl.a. om dokumentationskrav i konkrete sager, om forståelsen af retsregler, om kvalifikation af udenlandske statsenheder, dvs. statsejede virksomheder, og hvorvidt de er begrænset skattepligtige til Danmark, om tilbagesøgning af kildeskat fra pensionskasser og investeringsinstitutter, om omnibusdepoter, og om gennemstrømningsproblematikken, herunder hvem der er den retmæssige ejer af udloddede udbytter og dermed berettiget til refusion.</p> <p>En af henvendelserne i samlesagen er dateret den 4. oktober 2011, og stammer fra en medarbejder i SKATs udbytteadministration.</p> <p>SKM svarer bl.a., at det på nuværende tidspunkt ikke kan svare sig at udvide VP-ordningen, idet der pt. arbejdes intensivt på en løsning i OECD vedrørende TRACE. Sideløbende pågår der et samarbejde med de nordiske lande med henblik på at finde en model for indeholdelse.</p> <p>SKM bemærkede i svaret, at ordningen, hvorefter personlige hovedaktionærer efter aftale med selskabet har haft mulighed for nettoindeholdelse, har været drøftet i SKM. De ansvarlige for SAP-systemet havde oplyst, at det var muligt at lave en fornuftig elektronisk løsning med hensyn til registreringen. SKM lovede inden for ganske kort tid at udarbejde nogle vilkår for at give tilladelsen. Det kunne ikke med sikkerhed siges, hvornår tilladelsessystemet kunne genoptages, men at det burde være klar inden længe, dog afhængigt af de systemtekniske udfordringer. Se også dag nr. 9.</p> <p>SKM svarede videre, at det fremgår af procesvejledningens afsnit A.A.12.3, at SKAT skal forrente tilbagebetalte skatter mv. når tilbagebetaling finder sted på statens vegne. Forrentningen af tilbagebetalingsbeløbet sker efter renteloven, når der ikke findes særlige regler om forrentning i anden lovgivning.</p> <p>Forrentning af tilbagebetalte skatter for begrænset skattepligtige ses hverken at være reguleret i kildeskatteloven eller selskabsskatteloven, herunder bekendtgørelser tilknyttet de to love. Dette indebærer, at det er rentelovens</p>
---	--

	<p>bestemmelser, der finder anvendelse ved behandling af sager om refusion af indeholdt kildeskat på udbytter.</p> <p>Herefter gælder det, at der først skal betales renter, når der er gået 30 dage fra SKAT modtager anmodningen om tilbagebetaling. Renten er den officielle udlånsrente, som Nationalbanken har fastsat den 1. januar og den 1. juli det pågældende år med tillæg på 7 pct.</p> <p>I henhold til rentelovens § 3, stk. 3, gælder det, at der tidligst skal betales rente, når der er gået 30 dage efter den dag, hvor skyldneren var i stand til at indhente de oplysninger, som må anses for nødvendige for at bedømme kravets berettigelse og størrelse.</p> <p>Med ovennævnte bestemmelse var det efter SKMs opfattelse muligt at udskyde/suspendere 30 dages reglen – dvs. det tidspunkt, hvor renten skal tilskrives – såfremt SKAT vurderer og begrundet, at det er nødvendigt med yderligere oplysninger for at kunne bedømme kravets berettigelse. Dette er ifølge svaret særligt relevant i de situationer, hvor der findes anledning til at spørge den, der anmoder, om anmoder er den retmæssige ejer. Reglerne vedrørende forrentning ændres senere, jf. sag nr. 15.</p> <p>Der ses ikke i sagen at være forelæggelser for minister eller departementschef.</p>
<p><b>14.</b> Sag nr.: 2011-712-0082 / 2011-712-0083</p> <p>Ændring af bekendtgørelse om indberetningspligter m.v.</p>	<p>Der er tale om en sag om ændring af bekendtgørelsen om indberetningspligter mv. efter skattekontrolloven. Den nye bekendtgørelse underskrives den 15. december 2011 af den daværende skatteminister (bekendtgørelse nr. 1315 af 15. december 2011).</p> <p>Ved lov nr. 462 af 12. juni 2009 (Lovforslag L 201 folketingsåret 2008-2009) blev der indsat en hjemmel for skatteministeren til at fastsætte indberetningsfrister, der afviger fra de normale frister. Hjemlen blev indsat i skattekontrollovens § 9 A, stk. 5, og udnyttedes ved den nye indberetningsbekendtgørelse.</p> <p>Hjemlen udnyttedes i bekendtgørelsen til at fastsætte, at indberetninger om udbytter efter skattekontrollovens § 9 B, stk. 2, (unoterede aktier, der ikke er registreret i en værdipapircentral), som udgangspunkt skal ske senest i den følgende måned efter vedtagelsen eller beslutningen om at udbetale eller godskrive udbyttet.</p> <p>Det fremgår af forelæggelsen i forbindelse med udsendelse af bekendtgørelsen til ekstern høring, at selskaber, som ikke er optaget til handel på et reguleret marked og ikke er registreret</p>

	<p>i en værdipapircentral (unoterede aktier), efter de tidligere regler skulle angive udbyttet og den indeholdte udbytteskat i måneden efter udlodningen af udbytte. Herudover skulle de senest den 20. januar i året efter udbyttebetalingen indberette identiteten af de enkelte udbyttemodtagere og det udbytte, de enkelte har modtaget.</p> <p>Hvis indberetningen kommer samtidigt med angivelsen, vil det give SKAT mulighed for hurtigere at kontrollere, om der er indeholdt og afregnet den korrekte skat af udbyttet. Desuden giver det bedre mulighed for at kunne behandle anmodninger fra udlandet om refusion af indeholdt udbytteskat på grundlag af indberetninger om, hvem modtagerne er. Med henblik på at få de sidste unoterede selskaber til at indberette samtidigt med, at de angiver, gøres det obligatorisk at indberette inden udløbet af angivelsesfristen. Dermed vil man også på sigt kunne sammensmelte indberetningen og angivelsen.</p> <p>Bekendtgørelsen har virkning for indberetning af udlodninger vedtaget eller besluttet den 1. januar 2012 eller senere.</p> <p>Et udkast til bekendtgørelse forelægges den daværende skatteminister, der den 29. november 2011 har godkendt, at bekendtgørelsen sendes i ekstern høring. I forbindelse med forelæggelsen er elementet vedrørende indberetning af udbytteskat specifikt nævnt. Det nævnes, at bekendtgørelsen kun ændres for så vidt angår unoterede aktier, men at der arbejdes på en løsning vedrørende børsnoterede aktier. Det nævnes dog, at der vil være behov for en lovændring i denne forbindelse.</p> <p>Bekendtgørelsen er desuden forelagt den daværende skatteminister efter den eksterne høring med henblik på underskrift. I forbindelse med forelæggelsen nævnes det, at DI har knyttet en bemærkning til betalingsfristen for udbytteskat for noterede selskaber. Det nævnes dog også, at denne bemærkning vedrører lovgivningen og ikke bekendtgørelserne, der som nævnt kun ændrer reglerne for unoterede selskaber. Det bemærkes dog, at problemstillingen vil blive undersøgt nærmere.</p> <p>Baseret på en medarbejders hukommelse må det antages, at grunden til, at udnyttelsen af bemyndigelsen først udnyttes i 2011, er, at den it-mæssige understøttelse i SKAT vedrørende de fremskyndede indberetninger skulle indarbejdes i et system, som først forventedes klar i 2011. Dette fremgår dog ikke af dokumenter eller andre noteringer på sagen.</p>
--	--



	<p>Når hjemlen alene udnyttes, for så vidt angår unoterede selskaber, skyldes det yderligere overvejelser i anledning af tre indvendinger fra Finansrådet:</p> <p>For det første foretages indberetningen vedrørende noterede selskaber af de depotførere, der fører den konto i værdipapircentralen, de pågældende aktier føres på. Depotføreren ved ikke nødvendigvis, hvilken angivelsesfrist, det udloddende selskab har. Angivelsesfristen er den samme som fristen for indberetning af A-skat til e-Indkomst. Selskaber med få ansatte har dermed den 10. i måneden efter udlodningen som frist, mens fristen for selskaber med flere ansatte er den sidste hverdag i måneden efter udlodningsmåneden.</p> <p>For det andet ville fristen for indberetning være ganske kort, hvis der sker en udlodning i slutningen af en måned, og indberetningen skal ske allerede den 10. i den efterfølgende måned. Da udlodninger oftest foretages i foråret, kan problemerne med kort indberetningsfrist øges yderligere, især hvis påsken ligger i perioden mellem udlodningen og indberetningsfristen.</p> <p>For det tredje var en af tankerne med at harmonisere angivelses- og indberetningsfristerne, at angivelsen kunne afskaffes, da den kan dannes på grundlag af en sammentælling af indberetningerne. Dette ville imidlertid betyde, at det udloddende selskab vil være bundet af depotførernes indberetninger i forhold til afregningen af udbytteskat. Dette anså Finansrådet for urimeligt såvel i forhold til depotførerne som i forhold til selskaberne.</p> <p>Der var derfor behov for yderligere overvejelser i forhold til de noterede selskaber.</p> <p>Harmonisering af angivelse og indberetning fsva unoterede aktier gennemføres ved bekendtgørelse nr. 1123 af 30. november 2012), jf. sag nr. 17.</p>
<p><b>15.</b> Sag nr.: 2011-411-0044</p> <p>L 173 – forslag til lov om ændring af selskabsskatteloven, kildeskatteloven, skattekontrolløven og forskellige andre love (styrkelse af indsatsen</p>	<p>Der er tale om en sag vedrørende udarbejdelse af lovforslag nr. L 173 (Folketingsåret 2011-2012). Lovforslaget blev fremsat den 25. april 2012 af den daværende skatteminister. Lovforslaget blev vedtaget den 13. juni 2012 (Lov nr. 591 af 18. juni 2012).</p> <p>Det vedtagne lovforslag indeholder flere elementer vedrørende kildeskat på udbytter:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Det fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, at sambeskatningsreglerne medfører, at en koncern reelt</li> </ol>

<p>mod nulskatteselskaber, beregning af indkomsten i et fast driftssted og åbenhed om selskabers skattebetalinger m.v.)</p>	<p>bliver beskattet af den samlede koncernindkomst, uanset hvordan de skattepligtige indkomster og værdier i øvrigt er fordelt i koncernen. Dette, sammenholdt med at koncernens midler kan flyttes skattefrit rundt i koncernen, tilsiger, at koncernen også hæfter solidarisk for skatter m.v. af hensyn til at mindske risikoen for, at SKAT står tilbage med et udækket krav, selvom der i andre dele af koncernen ville være dækning herfor.</p> <p>Det foreslås derfor, at hæftelsen for udbytteskat m.v., royaltyskat og renteskat, samt tillæg og renter ud over det selskab, der over for det offentlige er forpligtet til betaling efter reglerne i kildeskattelovens § 69, stk. 1 og 2, som udgangspunkt også skal omfatte selskaber, der er sambeskattet med det udbetalende selskab på indeholdelsestidspunktet.</p> <p>2. Ved et ændringsforslag til 2. behandlingen af lovforslaget foreslås der en ændret forrentning af kildeskattekravet i de situationer, hvor et udenlandsk udbyttmodtagende selskab eller person har krav på udbetaling af indeholdt kildeskat, hvis skattemyndighederne har tabt en sag om indeholdelse af kildeskat.</p> <p>Herudover foreslås det i ændringsforslaget, at skattemyndighederne får mulighed for at afbryde udbetalingsfristen og dermed forrentningen, hvis modtagerens forhold hindrer kontrol af, om modtageren reelt er den udbetalingsberettigede.</p> <p>I de situationer, hvor modtageren vægrer sig ved at medvirke til at afklare de forhold, der skal danne grundlag for vurderingen af, om modtageren er den reelt berettigede, eller ikke afgiver tilstrækkelige oplysninger, kan skattemyndighederne afbryde den frist for tilbagebetaling. Med loven af 18. juni 2012 blev der i kildeskatteloven indført en bestemmelse om, at der tidligst sker forrentning 6 måneder efter at grundlaget for udbetaling er tilstrækkeligt oplyst.</p> <p>Ændringsforslaget indebærer desuden, at der gives mulighed at stille krav om sikkerhedsstillelse. Skønner skattemyndighederne efter en konkret vurdering, at udbetaling af kildeskat vil medføre en nærliggende risiko for tab, giver ændringsforslaget mulighed for, at skattemyndighederne kan kræve, at modtageren stiller sikkerhed, forinden udbetaling foretages. Skattemyndighederne kan dog kun stille krav om sikkerhed, hvis kravet er omtvistet og ikke endeligt afgjort ved en administrativ klageinstans eller domstolene.</p>
---	---

	<p>Ændring nr. 1 om solidarisk hæftelse i sambeskatningskredsen stammer tilbage fra to early warnings fra SKAT af den 16. oktober 2009 og den 29. oktober 2009, jf. sag nr. 4.</p> <p>Dette element var med i det oprindelige udkast til lovforslag, som blev sendt i ekstern høring. Forslaget gav anledning til en del kritik fra både selskaberne og fra folketingsmedlemmer, men blev med nogle enkelte justeringer vedtaget.</p> <p>Ændringerne under nr. 2 kom ind som et ændringsforslag til 2. behandlingen af lovforslaget.</p> <p>Ændring nr. 1 om hæftelse for indkomstskat for sambeskattede selskaber har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. juli 2012 eller senere. Ændringen, der vedrører hæftelse for kildeskatter har virkning for skattebetalinger, der forfalder til betaling den 1. juli 2012 eller senere.</p> <p>Ændringerne som nævnt i nr. 2 har virkning for anmodninger om tilbagebetaling af kildeskatter, der ikke er afgjort senest den 30. juni 2012. Dette gælder, uanset at indeholdelse af kildeskat er sket før den 1. juli 2012.</p> <p>Den daværende skatteminister orienteres ved en forelæggelse dateret den 16. juni 2011 om lovforslaget, som vil blive sat på lovprogrammet i den kommende folketingssamling. I forelæggelsen nævnes, at lovforslaget bl.a. kommer til at indeholde en ændring vedrørende solidarisk hæftelse i sambeskatningsforhold for selskabsskatter og kildeskatter. Lovforslaget følger op på en aftale indgået mellem den daværende regering, Dansk Folkeparti og Pia Christmas-Møller om fair beskatning af multinationale virksomheder. Ændringen indgår også i et faktaark fra Finansministeriet fra 27. maj 2011. Skatteministeren har godkendt forelæggelsen.</p> <p>Den 20. november 2011 indgik den daværende regering en aftale med Enhedslisten om finansloven for 2012. Det fremgår af den aftale, at der er enighed om at gennemføre skatteministerens initiativer om bl.a. solidarisk hæftelse ved sambeskatning.</p> <p>I en forelæggelse af 17. januar 2012 med udkast til lovforslag nævnes bl.a., at lovforslaget indeholder en ændring om solidarisk hæftelse for selskabsskatter/kildeskatter i sambeskatningsforhold. Forelæggelsen er godkendt af departementschefen den 17. januar 2012. Det fremgår ikke af forelæggelsen, om ministeren har set sagen.</p>
--	---

	<p>Ved forelæggelse af 25. januar 2012 forelægges ministeren et spørgsmål/svar-katalog. Det fremgår, at spørgsmål/svar-kataloget er sendt til ordførerne den 30. januar 2012. Spørgsmål/svar-kataloget indeholder et afsnit om indførelsen af solidarisk hæftelse i sambeskatningsforhold.</p> <p>Ved forelæggelse af 1. maj 2012 indstilles det, at der bør fremsættes et ændringsforslag til 2. behandlingen af L 173. Der henvises i forelæggelsen til, at ændringen har sammenhæng til nogle verserende retssager. Det oplyses, at hvis SKM måtte få medhold ved domstolene, vil man reelt ikke have mulighed for at inddrive den udbetalte kildeskat fra moderselskabet i udlandet. Det foreslås derfor at indføre en bestemmelse om, at det indeholdelsespligtige danske selskab, der oprindeligt indeholdt kildeskatten, fortsat skal hæfte for kildeskatten, indtil der foreligger endelig kendelse eller dom. Det anføres i forelæggelsen, at de eksisterende regler i relation til hæftelse for kildeskatter er mangelfulde, og at det er afgørende med et indgreb hurtigst muligt. Det indstilles, at dette sker som et ændringsforslag til L 173, som allerede indeholder en ændring vedrørende kildeskatter. Forelæggelsen er godkendt af den daværende skatteminister den 2. maj 2012.</p> <p>Det konkrete ændringsforslag til 2. behandlingen er forelagt skatteministeren ved en forelæggelse af 16. maj 2012. Oversendelsen af ændringsforslaget er godkendt af skatteministeren den 20. maj 2012.</p>
<p><b>16.</b> <i>Sag nr.:</i> <i>12-0173537</i></p> <p>L 67 – forslag til lov om ændring af skattekontrolloven, kildeskatteloven og forskellige andre love (udvidelse af årsopgørelsesordningen, indberetning af udbytter m.v.)</p>	<p>Der er tale om en sag vedrørende udarbejdelse af lovforslag nr. L 67 (Folketingsåret 2012-2013). Lovforslaget fremsættes den 14. november 2012 af den daværende skatteminister. Lovforslaget vedtages den 17. december 2012 (Lov nr. 1354 af 21. december 2012).</p> <p>Lovforslaget indeholder et element vedrørende kildeskat på udbytter: Det fremgår af de almindelige bemærkninger, at det foreslås, at indberetning af udbytter af aktier m.v. til SKAT i alle tilfælde skal ske senest i måneden efter vedtagelsen eller beslutningen om at foretage udlodningen, når der er tale om aktier i danske selskaber m.v. Samtidig foreslås det at foretage nogle udvidelser af kravene til indholdet af indberetningerne.</p> <p>Bestemmelserne i såvel skattekontrollovens §§ 9 B som 10 A om indberetning af udbytter omtaler, at indberetningen skal ske henholdsvis hvert år og mindst en gang årligt. Endvidere har skatteministeren efter skattekontrollovens § 9 A, stk. 5, mulighed for at fastsætte indberetningsfrister, der afviger fra de normale frister (20. januar i året efter det kalenderår, indberetningen vedrører). Bemyndigelsen blev indsat ved lov</p>

	<p>nr. 462 af 12. juni 2009 (Lovforslag L 201 – Folketingsåret 2008-2009). Det fremgik af bemærkningerne til L 201, at tanken med bestemmelsen var at harmonisere indberetningsfristen med fristen for angivelse og indbetaling af udbytteskatten. Det vil sige regler om indberetninger af udbytter i måneden efter vedtagelsen af eller beslutningen om udlodningen.</p> <p>Det fremgår af L 67 at det er tanken at udnytte bemyndigelsen i skattekontrollovens § 9 A, stk. 5, i relation til alle udbytter, som udloddes fra danske selskaber m.v. Dvs. ikke som tidligere blot i forhold til udbytter af unoterede aktier i danske selskaber. Det angives, at dette kan ske ved en ændring af bekendtgørelse nr. 1315 af 15. december 2011 om indberetningspligter m.v. efter skattekontrolloven.</p> <p>Det foreslås samtidig at udvide de oplysninger, der skal være omfattet af indberetningerne. Bl.a. foreslås det, at der skal oplyses om baggrunden, hvis der ikke er foretaget indeholdelse af udbytteskat, eller hvis der er foretaget indeholdelse med en nedsat sats. Det angives i lovforslaget, at det på baggrund af lovændringen er hensigten, at der foretages en ændring af bekendtgørelse nr. 1315 af 15. december 2011 om indberetningspligter m.v. efter skattekontrolloven, hvorefter indberetningen om baggrunden for anvendelse af nedsat sats i medfør af en dobbeltbeskatningsoverenskomst skal omfatte oplysninger om datoen for den dokumentation, der har dannet grundlag for anvendelse af nedsat sats, og oplysninger om, hvilket land der har attesteret dokumentationen.</p> <p>Dette skal samlet give SKAT bedre grundlag dels for at kontrollere, om der indeholdes og afregnes udbytteskat korrekt, dels for at behandle anmodninger om refusion af indeholdt udbytteskat.</p> <p>Ændringen om, at der er hjemmel til at kræve indberetning af yderligere oplysninger, træder i kraft den 1. januar 2014. Hjemlen udnyttes senere i forbindelse med udstedelse af en ny bekendtgørelse om indberetningspligter efter skattekontrolloven, jf. sag nr. 19.</p> <p>Et udkast til lovforslag forelægges for den daværende skatteminister den 19. september 2012. Ændringerne vedrørende udbytteskat nævnes ikke på forelæggelsen, men indgår i et resumé og et notat over forslaget, som er vedlagt forelæggelsen. Det fremgår ikke af forelæggelsen, om skatteministeren har godkendt sagen.</p> <p>I forbindelse med 1. behandlingen af lovforslaget er udarbejdet en forelæggelse af 21. november 2012. Her</p>
--	---

	<p>forelægges bl.a. et spørgsmål/svar-katalog og et udkast til talepunkter for skatteministeren. Elementet om indberetning af udbytter af aktier indgår i spørgsmål/svar-kataloget. Spørgsmål/svar-kataloget er sendt til skatteordførerne den 20. december 2012. Af kataloget fremgår det bl.a., at formålet er at forbedre SKATs administration af udbytteskatten, idet månedlige indberetninger vil øge SKATs muligheder for hurtig afstemning, herunder øgede kontrolmuligheder i forbindelse med refusionssagerne. Forelæggelsen er godkendt af departementschefen den 25. november 2012. Det ses ikke, at skatteministeren har set forelæggelsen, men det fremgår, at materialet er sendt til ordførerne.</p> <p>Bemyndigelsen fra L 201 udnyttes til at ændre bekendtgørelsen om indberetningspligter efter skattekontrolloven til også at omhandle de noterede aktier, jf. sag nr. 17. L 67 er således en opfølgning på L 201, herunder Intern Revisions rapport fra 2010 vedrørende SKATs administration af udbytteskatten og SKATs arbejdsgruppe, der efterfølgende blev nedsat, og som afrapporterede arbejdet den 8. juni 2011 om refusion af udbytteskat.</p>
<p><b>17.</b> Sag nr.: 12-0181424</p> <p>Ændring af bekendtgørelse om indberetningspligter m.v.</p>	<p>Der er tale om en sag om ændring af bekendtgørelsen om indberetningspligter mv. efter skattekontrolloven. Den nye bekendtgørelse underskrives den 30. november 2012 af den daværende skatteminister (bekendtgørelse nr. 1123 af 30. november 2012).</p> <p>I bemærkninger til lov nr. 1354 af 21. december 2012 (L 67 Folketingsåret 2012-2013) varsles det at ændre bekendtgørelsen om indberetningspligter mv. efter skattekontrolloven, så der indføres månedlige indberetninger om alle udbytter efter vedtagelsen eller beslutningen om udlodningen. Før L 67 var det alene udbytter fra noterede danske aktier, der skulle indberettes senest i måneden efter vedtagelsen eller beslutningen om udlodningen. Med L 67 foreslås det at udnytte bemyndigelsen fra L 201 til også at skulle gælde for udbytter af danske aktier mv., som er noterede.</p> <p>Ændringen af indberetningsbekendtgørelsen er således i realiteten en opfølgning på L 67, jf. sag nr. 16. Det er vurderingen, at bekendtgørelsen kan udstedes med hjemmel i allerede eksisterende lovgivning, hvorfor bekendtgørelsen ikke afventer den endelige vedtagelse af L 67.</p> <p>Ændringsbekendtgørelsen har virkning for indberetninger vedrørende udbytter, der vedtages eller besluttes den 1. januar 2013 eller senere.</p>

	<p>Et udkast til bekendtgørelse forelægges den 26. september 2012 for skatteministeren, der den 2. oktober 2012 godkender, at bekendtgørelsen udsendes i ekstern høring den 2. oktober 2012. Det bemærkes på forelæggelsen, at bekendtgørelsens indførelse af de månedlige indberetninger vil kunne gennemføres uafhængigt af lovforslag nr. L 67 (Folketingsåret 2012-13), jf. sag nr. 16. Af forelæggelsen fremgår det desuden, at en hurtigere gennemførelse af de månedlige indberetninger, sikrer en hurtigt forbedring af SKATs administration af udbytteskatten, og at det alene betyder en ændring af indberetningsterminer og –frister for den finansielle sektor. Det anføres, at det derfor kan gennemføres hurtigere end udvidelsen af oplysningerne. Udvidelsen af oplysninger, som er indeholdt i L 67, sikrer en efterfølgende yderligere forbedring af administrationen af udbytteskatten.</p> <p>Efter høringen forelægges bekendtgørelsen den 27. november 2012 for skatteministeren, der den 30. november 2012 underskriver bekendtgørelsen. Af forelæggelsen fremgår det bl.a., at der er sket en justering på baggrund af et ønske fra Finansrådet vedrørende indberetninger fra udlandet.</p>
<p><b>18.</b> Sag nr.: 13-0064112</p> <p>Ændring af bekendtgørelse om indberetningspligter m.v.</p>	<p>Der er tale om en sag om udstedelse af 3 bekendtgørelser, der indfører pligt for virksomheder til at angive og indberette digitalt. Ved ændringsbekendtgørelse nr. 734 af 21. juni 2013 indføres der hjemmel til, at indberetninger efter skattekontrollovens § 9 B skal indgives digitalt. Bekendtgørelsen underskrives af den daværende skatteminister den 21. juni 2013.</p> <p>Ved lov nr. 545 af 26. maj 2010 er der indsat en bemyndigelse i skatteforvaltningslovens § 35 til at pålægge digitalpligt. Det er SKAT, som har bedt om at få indført digitalpligt på indberetning af udbytte inden idriftsættelsen af én skattekonto den 1. august 2013. Med ændringen ved denne bekendtgørelse sikres det, at der er pligt til at indberette udbytter digitalt.</p> <p>Bekendtgørelsen har virkning for indberetninger, der foretages den 1. juli 2013 eller senere.</p> <p>Bekendtgørelsen forelægges den 19. juni 2013 for skatteministeren. På forelæggelsen nævnes det bl.a., at man for at imødekomme høringssvar fra nogle organisationer har indsat en overgangsregel, der betyder, at indsendelse på anden måde end digitalt i en overgangsperiode vil blive accepteret. Departementschefen har godkendt forelæggelsen den 20. juni 2013. Det fremgår ikke af forelæggelsen, at ministeren har set forelæggelsen.</p>

<p><b>19.</b> Sag nr.: 13-0201155</p>	<p>Der er tale om en sag om udstedelse af en ny bekendtgørelse om indberetningspligter mv. efter skattekontrolloven. Den nye bekendtgørelse underskrives den 26. september 2013 af den daværende skatteminister (bekendtgørelse nr. 1148 af 26. september 2013).</p> <p>Bekendtgørelsen er bl.a. en opfølgning på lov nr. 1354 af 21. december 2012, jf. sag nr. 16. Ved bekendtgørelsen udvides de oplysninger, som skal indberettes vedrørende udbytter.</p> <p>Efter den ændrede bekendtgørelse skal der således ikke alene indberettes om størrelsen af udbyttet, men om størrelsen af udbyttet før og efter indeholdelse af udbytteskat, den procentsats, der er anvendt ved eventuel indeholdelse af udbytteskat, og det indeholdte beløb.</p> <p>Indeholdes der med en reduceret sats, dvs. en sats på mindre end 27 pct., skal der endvidere oplyses om baggrunden for brugen af den reducerede sats.</p> <p>Efter bekendtgørelsen skal der indberettes om datoen for udlodningen, og, hvis en udbetaling af en udlodning af udbytte vedrørende unoterede aktier sker til en anden end ejeren, skal der indberettes om den konto, udbetalingen sker til.</p> <p>Efter bemærkningerne til lov nr. 1354 af 21. december 2012 (L 67, 2012/13), som ændringerne af bekendtgørelsen udmønter, er formålet med ændringerne at give SKAT bedre grundlag dels for at kontrollere, om der indeholdes og afregnes udbytteskat korrekt, dels for at behandle anmodninger om refusion af indeholdt udbytteskat.</p> <p>Bekendtgørelsen forelægges med henblik på udsendelse i ekstern høring. Ændringerne af indberetningerne af udbytter omtales ikke direkte i forelæggelsen, som dog omtaler, at der bliver foretaget "en række ændringer som følge af ændret lovgivning". Forelæggelsen er godkendt af departementschefen den 27. juni 2013, men har ikke været set af skatteministeren. Bekendtgørelsen er endvidere forelagt med henblik på godkendelse. Forelæggelsen omtaler alene resultatet af høringen, som alene førte til mindre tekniske rettelser. Forelæggelsen er ikke underskrevet af skatteministeren, men han underskrev bekendtgørelsen den 26. september 2013.</p> <p>Bekendtgørelsen træder i kraft den 1. januar 2014.</p>
<p><b>20.</b> Sag nr.: 15-2051530</p>	<p>Der er tale om en sag vedrørende en early warning, som SKM har modtaget den 7. juli 2015 fra SKAT Jura vedrørende aktielån og godskrivning af udbytteskat. SKAT Juras early</p>



<p>Early Warnings vedrørende aktielån og udnyttelse af reglerne for refusion.</p>	<p>warning baserer sig på en early warning, som SKAT Jura modtog den 27. marts 2015 om emnet fra SKAT Store Selskaber.</p> <p>I begge early warnings synes et centralt element i forhold til problemstillingen at være, at den skattemæssige og civilretlige behandling af aktielån er forskellig. Selvom långiver skattemæssigt er den retmæssige ejer af aktierne, er det låntager, der indberettes til SKAT som ejer af aktierne. De mulige risici i forbindelse med aktielån skal således først og fremmest ses i lyset af, at SKAT kan modtage fejlagtige oplysninger om den skattemæssige udbyttedtager, herunder at der kan være uoverensstemmelser mellem de til SKAT indberettede oplysninger og det faktiske skattemæssige ejerforhold.</p> <p>Der er således ikke tvivl om, hvem der er berettiget til refusion af udbytteskat, men begge early warnings adresserer primært SKATs problemer med at kontrollere, at de gældende regler for aktielån overholdes.</p>
---	---

## **Bilag 2B Procespapir vedrørende udsøgning af sager og dokumenter i Skatteministeriet vedrørende refusion af kildeskatter**

Der er søgt i fritekstsøgning i henholdsvis Captia 4.2 og 4.6 på både sager og dokumenter.

I Captia 4.2 er anvendt følgende søgeord er anvendt:

- Kildeskat\*
- Udbytte\*
- Udlodning\*
- Refusion\*
- Aktielån\*
- Cum/ex
- Trace
- Tilbagesøgning
- Indberetningspligt\* bekendtgørelse\*

I Captia 4.2 kommer der rigtig mange søgeresultater frem, når man anvender søgeordene "kildeskat", "udbytte", "udlodning" og "refusion" enkeltvis til søgning i dokumenter (ca. 60.000 i alt). For at få resultaterne ned på et lavere antal blev følgende kombinationer anvendt:

- Indeholde\* af kildeskat\*
- Udbytte\* kildeskat\*
- Udbytte\* refusion\*
- Udbytte\* indeholde\*
- Udbytte\* udlodning\*

Endvidere er der anvendt følgende kombinationer:

- Skl § 9A §9B
- Skattekontrolloven § 9A § 9B
- Tilbagesøgning\*
- Indberetningspligt\* bekendtgørelse\*

I Captia 4.6 er der anvendt følgende søgeord:

- Kildeskat\*
- Udbytte\*
- Udlodning\*
- Refusion\*
- Aktielån\*
- Cum/ex
- Trace
- Tilbagesøgning\*
- Indberetningspligt\* bekendtgørelse\*

Ved søgning på "kildeskat", "udbytte", "udlodning" i dokumenter i Captia 4.6 kom en meddelelse op om, at søgekriterierne ikke var gyldige. Det antages, at dette skyldes, at antallet af resultater er meget stort. Der er derfor anvendt følgende kombinationer ved søgning i dokumenter:

- Indeholde\* af kildeskat\*
- Udbytte\* kildeskat
- Udbytte\* refusion\*
- Udbytte\* indeholde\*
- Udbytte\* udlodning\*
- Tilbagesøgning\* udbytteskat\*
- Tilbagesøgning\* kildeskat\*

Endvidere er anvendt følgende kombinationer:

- Skattekontrolloven § 9A § 9B
- Skl § 9A § 9B
- Indberetningspligt\* bekendtgørelse\*

Det bemærkes, at der er søgt på ovenstående søgeord med stjernemarkering (\*). Stjernemarkering er anvendt med henblik på at finde variationer af søgeordene, fx kildeskat med stjerne fanger også kildeskatter, kildeskattebekendtgørelse m.v.

Ved søgning i Captia 4.2 og 4.6 er følgende procedure anvendt:

Sager og dokumenter, hvor det klart fremgår af titlen, at de ikke har relevans, er ikke læst. Resultater, hvor det fremgår af titlen, at de klart har relevans, kunne have relevans, eller hvor det er usikkert, om de har relevans, er læst igennem. Det er titler, hvor overstående søgeord indgår.

Sager og dokumenter, der vurderes at have relevans eller kunne have relevans, er skrevet ned på en liste. Derefter er de enkelte sager og dokumenter søgt frem og gennemgået nærmere.

Ved søgning på de enkelte sager er dokumenter og bilag på hver sag blevet gennemgået. Hvis sagerne er relevante for sagen, er de blevet indskrevet i et sagsark med en beskrivelse af sagen.

Ved søgning på dokumenter er de enkelte dokumenter gennemlæst for at se, om de er relevante for sagen. Hvis de er relevante for sagen, er dokumentnummeret skrevet ind i sagsarket med en tilhørende forklaring. Hvis dokumentet tilhører en af de sager, som allerede fremgik af sagsarket, blev der sat hak ved sagen.