



**FOLKETINGET  
RIGSREVISIONEN**

**November 2024**

**Rigsrevisionens notat om  
beretning om**

# **SKATs forvaltning af og Skatteministeriets tilsyn med refusion af udbytteskat**

## Opfølgning i sagen om SKATs forvaltning af og Skatteministeriets tilsyn med refusion af udbytteskat (beretning nr. 11/2015)

29. oktober 2024

RN 1114/24

### I. Baggrund og konklusion

1. Rigsrevisionen følger i dette notat op på sagen om SKATs forvaltning af og Skatteministeriets tilsyn med refusion af udbytteskat, som blev indledt med en beretning i 2016. Opfølgningen sker med henblik på at vurdere, om Skatteministeriets initiativer adresserer den kritik, der fremgår af Statsrevisorernes bemærkninger og Rigsrevisionens beretning. Vi har tidligere behandlet sagen i notater til Statsrevisorerne af 3. juni 2016, 10. marts 2020, 28. oktober 2021 og 6. februar 2023. Rigsrevisionen har desuden i notat til Statsrevisorerne af 15. januar 2020 gennemgået det forlig, som Skattestyrelsen indgik med 61 amerikanske pensionskasser i maj 2019.

2. Beretningen handlede om SKATs forvaltning af og Skatteministeriets tilsyn med refusion af udbytteskat i perioden 2010-2015.

3. Da Statsrevisorerne behandlede beretningen, påtalte de på det skarpeste, at SKAT havde udført en helt utilstrækkelig kontrol med udbetalingerne af refusion af udbytteskat, og at Skatteministeriets tilsyn havde været særdeles mangelfuldt.

Skatteministeriet øgede, efter beretningen blev afgivet, kontrollen med anmodninger om refusion af udbytteskat. I forlængelse af den øgede kontrol er der opbygget en sagsbunke af uafsluttede sager, og der er påløbet renter på de ældste af sagerne. For at reducere bunken af uafsluttede sager ændrede ministeriet i slutningen af 2021 deres kontrolstrategi.

Det fremgår af notatet fra februar 2023, at Skatteministeriet i forlængelse af beretningen har haft overvejelser om, hvorvidt modellen for refusion af udbytteskat skal ændres for at reducere risikoen for uberettigede udbetalinger.

#### Sagsforløb for en større undersøgelse



Du kan læse mere om forløbet og de enkelte step på [www.rigsrevisionen.dk](http://www.rigsrevisionen.dk)

### Udbytteskat og refusion af udbytteskat

Ejere af danske aktier betaler som udgangspunkt 27 % i skat af udbyttet af aktierne. Skatten indeholdes ved udlodningen af udbyttet. Når udlændinge ejer danske aktier, og der foreligger en dobbeltbeskatningsoverenskomst (DBO) mellem Danmark og det land, hvor udlændingene er hjemmehørende, refunderer de danske skattemyndigheder forskellen mellem de 27 % og den skattesats, der fremgår af den pågældende DBO, hvis betingelserne er opfyldt. Dette sker for at undgå dobbeltbeskatning.



## Konklusion

Skatteministeriet har afsluttet arbejdet med at overveje nye modeller til håndtering af refusion af udbytteskat. Ministeriet har overvejet 3 forskellige modeller og har besluttet at fastholde den nuværende refusionsmodel med et nyt kontrol-setup. Ministeriet har orienteret Folketingets partier om dette. Rigsrevisionen noterer sig, at ministeriet har afsluttet sine overvejelser og vurderer derfor, at denne del af sagen kan afsluttes.

Rigsrevisionens opfølgning viser, at Skattestyrelsen i praksis gennemfører kontrol af refusion af udbytteskat i overensstemmelse med den besluttede strategi. Det er endnu for tidligt at vurdere, hvordan kontrolstrategien fungerer.

Skattestyrelsen arbejder ud fra, at bunken af uafsluttede sager er nedbragt til et niveau, hvor der som udgangspunkt ikke længere er sager, der skal pålægges renter, fordi sagsbehandlingstiden er over 6 måneder. Skattestyrelsen har i løbet af 2023 og 2024 reduceret sagsbunken, men Skatteministeriet forventer dog først, at Skattestyrelsen når det ønskede niveau ultimo 2026.

Rigsrevisionen vil fortsat følge udviklingen og orientere Statsrevisorerne om:

- hvordan kontrolstrategien fungerer i praksis, herunder konsekvenserne af strategiændringen i 2021, der betyder, at færre sager skal gennemgå den mest omfattende kontrol
- resultatet af Skatteministeriets arbejde med at nedbringe antallet af uafsluttede sager samt sager, der afventer udbetaling.

## II. Status på sagen

4. På baggrund af beretningen og Statsrevisorernes bemærkninger har vi fulgt op på følgende punkter:

Et opfølgningspunkt afsluttes, når Statsrevisorerne på baggrund af indstilling fra Rigsrevisionen vurderer, at myndighedernes initiativer er tilfredsstillende.

Opfølgningspunkt	Status
1. Resultatet af SKATs gennemgang af de berosatte anmodninger om refusion af udbytteskat og resultatet af gennemgangen af udbetalingerne foretaget via bankordningen.	Afsluttet i forbindelse med notat til Statsrevisorerne af 10. marts 2020.
2. Resultatet af Skatteministeriets udrulning af det koncernfælles rammeværk for risikostyring.	Afsluttet i forbindelse med notat til Statsrevisorerne af 28. oktober 2021.
3. Resultatet af Skattestyrelsens arbejde med at færdigimplementere et nyt fælles risikoregister for hele Skattestyrelsen.	Afsluttet i forbindelse med notat til Statsrevisorerne af 6. februar 2023.
4. Resultatet af Skatteministeriets arbejde med at undersøge nye refusionsmodeller til håndtering af udbytteskat.	Behandles og afsluttes i dette notat.

Opfølgningspunkt	Status
5. Hvordan de nye principper i kontrolstrategien fungerer i praksis og resultatet heraf, herunder hvordan det sikres, at alle sager har en sandsynlighed for at blive udtaget til kontrol.	Den del, der vedrører, om Skattestyrelsen har gennemført kontrolstrategien i praksis, behandles og afsluttes i dette notat.  Den del, der vedrører konsekvenserne af ændringen i kontrolstrategien i 2021, behandles i dette notat og følges fortsat.
6. Resultatet af Skatteministeriets arbejde med at nedbringe antallet af uafsluttede sager samt sager, der afventer udbetaling.	Behandles i dette notat og følges fortsat.

### III. Skatteministeriets initiativer

5. Vi gennemgår i det følgende Skatteministeriets initiativer i forhold til de udestående opfølgingspunkter.

6. Opfølgningen er baseret på en gennemgang af dokumentation og data fra Skatteministeriet, som vedrører implementering af den nye strategi for kontrol af refusioner af udbytteskat, ministeriets arbejde med at nedbringe sagsbunken af refusions-sager og arbejdet med at finde en ny refusionsmodel. Vi har desuden drøftet initiativerne på møder med ministeriet.

#### Resultatet af Skatteministeriets arbejde med at finde nye refusionsmodeller

Skatteministeriet har afsluttet arbejdet med at finde nye refusionsmodeller til håndtering af refusion af udbytteskat. Ministeriet har besluttet at fortsætte med den nuværende refusionsmodel med et nyt kontrol-setup. Rigsrevisionen noterer sig, at ministeriet har afsluttet sine overvejelser og vurderer derfor, at denne del af sagen kan afsluttes.

7. Statsrevisorerne bemærkede i forlængelse af Rigsrevisionens notat til Statsrevisorerne af 28. oktober 2021 (jf. Endelig betænkning over statsregnskabet for 2020), at Skatteministeriets arbejde med at få genoprettet og forbedret forvaltningen af refusion af udbytteskat havde trukket i unødigt langdrag, og at dette bl.a. gjaldt arbejdet med udformningen af den nye model for nettoindeholdelse af udbytteskat.

8. Skatteministeren har tidligere oplyst, at en arbejdsgruppe i 2018 anbefalede, at der blev indført en ny model for udbyttebeskatning baseret på nettoindeholdelse i stedet for den nuværende refusionsordning. I 2021 oplyste Skatteministeriet i forbindelse med Rigsrevisionens opfølgning på beretningen, at der var behov for en grundigere analyse af nettoindeholdelsesmodellen, herunder de risici, der kunne være forbundet med modellen, før den eventuelt kunne implementeres.

#### De 3 modeller for udbyttebeskatning, som Skatteministeriet vurderede

Den **nuværende refusionsmodel** indebærer, at der for alle skal indeholdes 27 % i udbytteskat, når der bliver udloddet udbytte fra danske selskaber. Efterfølgende kan udenlandske aktionærer med ret til en lavere skattesats søge om refusion af den skat, der svarer til forskellen mellem 27 % og den skattesats, der fremgår af DBO mellem Danmark og det land, hvor udlændingene er hjemmehørende.

**Nettoindeholdelsesmodellen** bygger på et nettoindeholdelsesprincip i stedet for refusion. Det indebærer, at der indeholdes udbytteskat med den korrekte skattesats allerede i forbindelse med udbetaling af udbytte til udenlandske aktionærer fra danske selskaber. Således vil der ikke være et behov for efterfølgende refusion af for meget indeholdt udbytteskat.

**15 %-nettoindeholdelsesmodellen** er en forenklet nettoindeholdelsesmodel, hvor indeholdelses-satsen sænkes til 15 %, som de fleste udenlandske aktionærer i dag skal betale i Danmark.

I 2023 oplyste Skatteministeriet, at analysen havde vist, at nettoindeholdelsesmodellen var teknisk mulig, men at der var identificeret væsentlige risici ved modellen – herunder i forhold til svig – og at modellen medførte udfordringer i forhold til omfanget af it-udvikling, implementeringstid og modellens kompleksitet. Ministeriet havde derfor også analyseret 2 andre mulige modeller i form af en 15 %-indeholdelsesmodel og en forbedret refusionsmodel (den allerede eksisterende model med en styrket kontrol). Ministeriet oplyste videre, at ministeriet forventede, at Folketingets partier i løbet af 2023 blev orienteret om resultaterne af analysen med henblik på drøftelse af mulige løsningsmodeller.

9. Vores opfølgning viser, at Skatteministeriet har afsluttet arbejdet med at afdække en ny model for udbytteområdet. På baggrund heraf indstillede ministeriet til regeringen, at der fortsættes med den nuværende refusionsmodel med et nyt og styrket kontrol-setup. Indstillingen om valg af den allerede eksisterende refusionsmodel frem for 15 %-modellen og nettoindeholdelsesmodellen baserer Skattestyrelsen på 3 forhold:

- Skattestyrelsen har ved 15 %-modellen og nettoindeholdelsesmodellen først mulighed for at kontrollere, om den korrekte skat er indeholdt, efter udbyttet er udbetalt med en reduceret skattesats, hvilket øger risikoen for tab af skatteprovenu.
- Danske skattepligtige vil med de 2 nævnte ordninger kunne få et øget incitament til at omgå beskatning gennem forskellige skattemæssige konstruktioner.
- Det er ved 15 %-modellen og nettoindeholdelsesmodellen uafklaret, om risikoen for svig gennem aktielån kan imødegås.

Skatteministeriet har oplyst, at Skattestyrelsen for at styrke forvaltningen af udbytteskat har øget antallet af årsværk til udbytteområdet, så der i dag er ca. 130 årsværk, der behandler og foretager kontrol med refusionsanmodninger mod tidligere 5 årsværk. Desuden er 10 årsværk beskæftiget med udbetaling af refusion. Derudover er sagsbehandlingen blevet systemunderstøttet i form af digitale ansøgningsblanketter og et nyt sagsbehandlingssystem. Dette har ifølge Skattestyrelsen optimeret og ensartet ansøgnings- og sagsbehandlingsprocessen samtidig med, at risikoen for svig er reduceret. Skattestyrelsen har oplyst, at der fortsat arbejdes på at forbedre systemunderstøttelsen.

10. Skatteministeriet har oplyst, at ministeriet har orienteret skatteordførerne fra Folketingets partier om resultatet af afdækningen af modeller og indstillingen om at fortsætte med den nuværende refusionsmodel. Dette skete på et møde med partierne den 14. december 2023, hvor ministeriet præsenterede modellen. Partierne havde derefter mulighed for at stille opfølgende spørgsmål, som blev besvaret skriftligt og behandlet mundtligt på et møde den 12. marts 2024.

## Resultatet af Skatteministeriets nye kontrolstrategi

Skattestyrelsen gennemfører i praksis kontrollen efter den kontrolstrategi, der blev indført i januar 2022. Rigsrevisionens opfølgning viser, at det endnu er for tidligt at vurdere effekten af strategien, der betyder, at færre sager skal gennemgå den mest omfattende kontrol. Rigsrevisionen vil derfor fortsat følge, hvordan kontrolstrategien fungerer i praksis.

11. Statsrevisorerne bemærkede, at SKAT ikke havde kontrolleret helt grundlæggende oplysninger i anmodningerne om refusion af udbytteskat, fx ejerskab, og om ansøgere havde betalt udbytteskat, og at SKAT ikke havde haft en klar ansvars- og opgavefordeling, forretningsgange og it-systemer, der kunne understøtte kontrollen.

12. Skatteministeriet indførte i 2019 den kontrolstrategi, som lå til grund for kontrollen af refusionsanmodninger af udbytteskat. Siden har ministeriet flere gange revideret kontrolstrategien. Den seneste ændring af kontrolstrategien skete i september 2021 og blev indført med virkning fra januar 2022.

Den seneste reviderede kontrolstrategi medførte en justering af tilrettelæggelsen af kontrolindsatsen, der betyder, at færre sager skal gennemgå den mest omfattende kontrol (materiel kontrol). Formålet er at afslutte flere sager hurtigere og nedbringe bunken af uafsluttede sager.

Skatteministeriets begrundelse for, at færre sager skulle gennemgå materiel kontrol, er, at det ville kræve et uforholdsmæssigt stort resurseforbrug helt at fjerne risikoen for fejludbetalinger, og at der derfor måtte ske en prioritering ud fra en afvejning af resurseforbrug og provenusikring.

13. Som det fremgår af Rigsrevisionens notat fra februar 2023, indeholder kontrolstrategien de principper for god kontrol, som Rigsrevisionen har lagt til grund i tidligere beretninger. Principperne omfatter:

- at alle sager har en sandsynlighed for at blive udtaget til kontrol
- at sager til kontrol udvælges på baggrund af en risikovurdering
- at myndigheden har kendskab til, hvilken effekt kontrollen har på regelefterlevelsen.

Vores opfølgning viser, at Skattestyrelsen også i praksis udvælger sager til kontrol efter disse principper. Boks 1 viser, hvordan Skattestyrelsen udvælger sager til kontrol.

## Skattestyrelsens behandling af refusionsanmodninger

Skattestyrelsen behandler anmodninger om refusion af udbytteskat forskelligt ud fra en vurdering af risiko og væsentlighed. Behandlingen varierer i forhold til, hvor omfattende og dybdegående kontrollen er. Først udsøges alle de sager, der skal undergå materiel kontrol (som er den mest dybdegående kontrol), ud fra risiko og væsentlighed, hvorefter de resterende sager undergår enten administrativ sagsbehandling eller formel kontrol.

I den **administrative sagsbehandling** (for de ansøgninger, der vurderes at være uden risiko og af mindre økonomisk væsentlighed) foretages der, ud over en risikovurdering og screening for enkelte særlige forhold i den enkelte sag, ikke yderligere kontrol. Skattestyrelsen sagsbehandler og udbetaler refusion af udbytteskat ud fra de oplysninger, styrelsen modtager.

I den **formelle kontrol** udføres bl.a. kontrol af ansøgningsløbet, refusionsprocenten, og om der er en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og det land, hvor udlændingene er hjemmehørende.

I den **materielle kontrol** foretages samme skridt som i den formelle kontrol, men derudover kontrolleres der også for, om der reelt ligger aktier bag anmodningen, og om det er den retmæssige ejer, der ansøger.

**Boks 1****Skattestyrelsens udvælgelse af anmodninger om refusion af udbytteskat til kontrol**

Alle sager vurderes ud fra risiko og væsentlighed, som skal sikre, at de sager, Skattestyrelsen anser som mest risikofyldte, udvælges til materiel kontrol. Materiel kontrol er den mest omfattende og dybdegående kontrol af en refusionsanmodning.

Sagerne, der bliver udvalgt til materiel kontrol, er de økonomisk set store sager og sager, som er blevet udsøgt ud fra en række kriterier, som styrelsen erfaringsmæssigt anser som risikofaktorer.

I sagerne til materiel kontrol indgår også et antal sager, som hvert år udvælges som en tilfældigt udvalgt stikprøve. Den tilfældige udvælgelse sikrer, at der er en sandsynlighed for kontrol og dermed en opdagelsesrisiko for alle sager. Den tilfældige stikprøve indgår også i grundlaget for at opgøre regelefterlevelsen på området, da stikprøven er statistisk repræsentativ. Sager, der ikke visiteres til materiel kontrol, gennemgår enten formel kontrol eller administrativ sagsbehandling.

**Kilde:** Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Skattestyrelsen.

Skattestyrelsen har siden den 1. juli 2018, hvor SKAT blev opsplittet i 7 selvstændige styrelser, varetaget opgaven med at kontrollere refusion af udbytteskat.

Skattestyrelsen har i perioden 2022-2023, dvs. efter den seneste kontrolstrategi blev indført, afsluttet ca. 76.000 sager. Heraf er ca. 42.000 sager, svarende til 55 % af de afsluttede sager i perioden, blevet kontrolleret. 13.000 af sagerne er blevet kontrolleret ved materiel kontrol. De resterende ca. 29.000 sager er gennemgået ved formel kontrol. Ca. 34.000 sager – svarende til ca. 45 % af sagerne – har gennemgået en administrativ sagsbehandling.

14. Opfølgningen viser, at Skattestyrelsen løbende følger regelefterlevelsen på området og effekten af kontrolindsatsen ved at estimere andelen af fejl og omfanget af potentielle fejludbetalinger.

Den seneste analyse fra 2023 viser, at fejlraten er faldet fra ca. 29 % for sager modtaget i perioden 2018-2019 til ca. 4 % for sager modtaget i perioden 2020-2021. Analysen viser også, at de potentielle fejludbetalinger var estimeret til henholdsvis ca. 45 mio. kr. og 73 mio. kr. i de 2 perioder. Når fejludbetalingerne i absolutte tal er større for sager modtaget i den seneste af de 2 perioder, skyldes det, at der er ansøgt om refusion af udbytteskat for et væsentligt større beløb i denne periode. I begge perioder svarer fejludbetalingerne til ca. 1 % af det ansøgte beløb.

Skattestyrelsen har endnu ikke afsluttet analysen af regelefterlevelse for sager modtaget i 2022. Analyseresultaterne forventes at foreligge i begyndelsen af 2025. For sager modtaget i 2023 vil analyseresultaterne foreligge i 2026.

15. Rigsrevisionen vil følge op på, hvad den ændrede kontrolstrategi har betydet for effekten af kontrollen, når Skatteministeriets opgørelser af fejl og potentielle fejludbetalinger for 2022 og 2023 foreligger.

## Resultatet af Skatteministeriets arbejde med at nedbringe antallet af uafsluttede refusionssager

Rigsrevisionens opfølgning viser, at Skatteministeriet har reduceret antallet af uafsluttede sager. Ministeriet forventer dog først i 2026 at have nedbragt sagsbunken til et niveau, hvor Skattestyrelsen som udgangspunkt kan afvikle sagerne, før der påløber renter. Rigsrevisionen vil fortsat følge Skatteministeriets arbejde med at nedbringe antallet af uafsluttede sager samt sager, der afventer udbetaling.

16. Statsrevisorerne bemærkede i forlængelse af Rigsrevisionens notat til Statsrevisorerne af 28. oktober 2021 (jf. Endelig betænkning over statsregnskabet for 2020), at konsekvensen af den manglende fremdrift i arbejdet med at få genoprettet og forbedret forvaltningen af refusion af udbytteskat bl.a. har været, at der siden 2016 og frem til udgangen af august 2021 er udbetalt ca. 516 mio. kr. i renter i forbindelse med ubehandlede refusionsansmodninger.

17. Skatteministeriet har tidligere oplyst, at der som resultat af den reviderede kontrolstrategi, afsluttes flere sager end tidligere. Dette skyldes, at flere sager på baggrund af en risikovurdering kan undergå en mindre omfattende kontrol, og dermed kan sagerne afsluttes hurtigere.

18. Vores opfølgning viser, at Skattestyrelsen i 2022 og 2023 behandlede flere sager, end styrelsen modtog i løbet af året. Det resulterede i, at sagsbunken er faldet fra ca. 93.100 primo 2022 til ca. 61.600 primo 2024. Bunken forventes ultimo 2024 at udgøre ca. 50.000 sager. Samtidig forventer Skatteministeriet, at færre sager i 2024 end i 2023 medfører renteudbetaling. I 2023 blev der udbetalt renter i 52.600 sager, svarende til 342 mio. kr. Ministeriet estimerer, at der samlet i 2024 vil blive udbetalt renter i ca. 36.000 sager, svarende til 275 mio. kr.

Skatteministeriet oplyser, at ministeriet forventer, at sagsbunken i 2026 vil være nedbragt til et niveau, som betyder, at sagerne som udgangspunkt kan afvikles, inden der påløber renter.

Det seneste år har der været en stigning i antallet af indkomne nye sager, og Skatteministeriet oplyser, at Skattestyrelsen følger tilgangen og afviklingen af sager meget tæt som en del af den almindelige drift med henblik på løbende at vurdere, om der er behov for at iværksætte tiltag, så det sikres, at sagsbunken er nedbragt til det forventede niveau ved udgangen af 2026.

---

19. Hele sagen kan følges på [www.rigsrevisionen.dk](http://www.rigsrevisionen.dk) og på [www.ft.dk/Statsrevisorerne](http://www.ft.dk/Statsrevisorerne).

Birgitte Hansen

## Renteudbetaling

Renteudbetaling til aktieejere sker, når sagsbehandlingen er over 6 måneder, og dette skyldes forhold hos Skattestyrelsen.