



PricewaterhouseCoopers
Statsautoriseret Revisionsaktieselskab
Strandvejen 44
2900 Hellerup
www.pwc.dk
Telefon 39 45 39 45
Telefax 39 45 39 87

Folketingets Skatteudvalg

Att.: Jacob Ravn
jacob.ravn@ft.dk

24. april 2008

L 162 - Forslag til Lov om ændring af kildeskatteloven og andre skattelove (Ændring af skatteordningen for udenlandske forskere og nøglemedarbejdere m.v.)

Skatteministeren har den 28. marts 2008 fremsat L 162 om ændring af bl.a. Kildeskattelovens § 48 E. Lovforslaget er pt. i udvalgsbehandling.

Vi har følgende spørgsmål:

- 1) Hvis en person indgår aftale med en dansk arbejdsgiver om ansættelse, og i øvrigt opfylder betingelserne for at blive 25%-beskattet, vil pågældende så få afslag på sin ansøgning, hvis han flytter til Danmark 2 måneder før ansættelsesforholdets påbegyndelse?**

Under bemærkninger til forslaget om at afskaffe kravet om, at personen skal blive fuldt skattepligtig til Danmark, anføres følgende i forslaget side 9, venstre spalte, øverst:

"Vælger man ved sin tiltrædelse af stillingen at blive fuldt skattepligtig til Danmark - dvs. at flytte hertil - vil der som hidtil ikke være noget absolut krav om, at den fulde skattepligt til Danmark skal indtræde præcis på tidspunktet for ansættelsesforholdets påbegyndelse. Den pågældende kan godt tage ophold i Danmark i en kortere periode forud for ansættelsesforholdets påbegyndelse i forbindelse med flytning, indretning af bolig osv. Efter gældende praksis accepteres ophold af en varighed på indtil en måned forud for ansættelsesforholdets påbegyndelse, og denne praksis vil blive fortsat. Betingelserne vil blive administreret sådan, at den pågældende ikke i dette tidsrum må erhverve dansk indkomst som omhandlet i kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1-4, 7 eller 9-29, eller stk. 2, jf. lovens § 48 E, stk. 3, nr. 1."

Efter vores opfattelse er der tvivl om hjemmelsgrundlaget for denne 1 måneds-praksis.

Af kildeskattelovens § 48 E, stk. 1 fremgår det, at *"Personer, som bliver skattepligtige efter § 1 i forbindelse med påbegyndelse af ansættelsesforhold hos en arbejdsgiver, som er omfattet af § 1 eller § 2, stk. 1, nr. 4, selskabsskattelovens § 1, § 2, stk. 1, litra a, eller § 3, fondsbeskatningslovens § 1 eller dødsboskattelovens § 1, eller som erhverver bopæl her i landet i forbindelse med ansættelsesforholdets påbegyndelse, kan vælge at blive beskattet efter bestemmelserne i stk. 4 og 5 af vederlag i penge, jf. § 43, stk. 1, når de pågældende personer skal udføre arbejde her i landet."*

Bestemmelsen er oprindeligt indført ved lov nr. 489 af 24/6 1992 (30 % beskatning af visse lønmodtagere m.v.). Formålet med betingelsen om en sammenhæng mellem indtræden af fuld dansk skattepligt og påbegyndelse af et § 48 E beskattet arbejde fremgår i bemærkningerne til lov nr. 489 af 24/6 1992:

"Hovedformålet med lovforslaget er at tiltrække forskere og nøglepersoner, der ellers ikke ville vælge at arbejde i Danmark. Det er således ikke hensigten, at den særlige beskatningsordning skal gælde personer, som allerede har en varig tilknytning til Danmark."

Formålet med kravet om en sammenhæng mellem den fulde skattepligt og ansættelsen er således, at undgå at personer, som allerede af anden årsag er blevet fuldt skattepligtige i Danmark og efterfølgende får beskæftigelse, kan benytte § 48 E.

Det er derfor klart, at der med lovens betingelse om opståen af fuld skattepligt *"i forbindelse med påbegyndelse af ansættelsesforhold"* er indbygget et krav om en tids- eller årsagsmæssig sammenhæng mellem henholdsvis indtræden af fuld skattepligt og så ansættelsen hos en dansk virksomhed.

Vi mener dog ikke, at der i lovens tekst eller i dens forarbejder er nogen hjemmel til en tolkning af loven, hvorefter den fulde skattepligt *skal* indtræde inden for en måned før ansættelsens påbegyndelse.

Vi er bekendt med meddelelsen i TfS 1995,182, hvor der henvises til en afgørelse om, at ophold 5 måneder før en ansættelse er for længe.

I meddelelsen henvises til cirkulære nr. 9 af 15/1 1993, hvoraf det fremgår, at den skattepligtige skal påbegynde ansættelsesforholdet uden unødigt ophold og i naturlig forlængelse af tidspunktet for den fulde skattepligts indtræden. Endvidere angives det uden nogen kildehenvisning, at fristen i praksis er en måned.

Vi må konstatere, at fristangivelsen hverken har direkte støtte i loven, lovens motiver eller cirkulæreteksten. Endvidere må vi konstatere, at der heller ikke er nogen retspraksis fra Landsskatteretten eller domstolene, der understøtter fristangivelsen.

I den forbindelse bemærker vi også, at der intet sted i lovgivningen er delegeret lovgivende kompetence til SKAT til af egen drift at udvide eller indskrænke anvendelsesområdet for kildeskattelovens § 48 E.

Eftersom hensigten med lovforslaget er at sikre, at mere udenlandsk arbejdskraft kan få øjnene op for Danmark som arbejdsland, forekommer denne praksis uhensigtsmæssig og ufleksibel.

2) Vil en person, der som begrænset skattepligtig har været omfattet af 25%-skatteordningen, og som senere under ansættelsesforholdet bliver fuldt skattepligtig, komme i konflikt med bestemmelser i den foreslåede affattelse af KSL § 48 E?

Som følge af afskaffelse af kravet om, at en person skal blive fuldt skattepligtig til Danmark i forbindelse med ansættelsesforholdets påbegyndelse, opstår der mulighed for, at den pågældende som begrænset skattepligtig kan anvende 25%-skatteordningen, jf. § 48 E, stk. 1 i den foreslåede affattelse.

Hvis personen under ansættelsesforholdet skifter skattepligtsstatus, fordi pågældende flytter til Danmark, og dermed bliver fuldt skattepligtig til landet, beder vi om bekræftelse af, at den pågældende ikke kommer i konflikt med nogle af de andre fristregler, herunder den foreslåede affattelse af § 48 E, stk. 3, nr. 1 (ingen begrænset skattepligt tre år forud for ansættelsesforholdets start) og § 48 F, stk. 6 (ingen efterbeskatning, hvis personen i 5 år forud for ansættelsesforholdet ikke har været begrænset skattepligtig til Danmark). Som anført i forslaget side 9, venstre spalte, midtfor, må det være afgørende, om den pågældende ved ansættelsesforholdets påbegyndelse opfylder betingelserne.

Vi formoder, at det ikke er hensigten, at en person, der undervejs i jobbet øger sin tilknytning til Danmark ved at flytte hertil, skal stilles ringere end den person, der fra starten vælger at flytte til Danmark i forbindelse med jobbet.

3) Vil en person, som af en dansk virksomhed rekrutteres i udlandet (f.eks. udstationeres fra en udenlandsk virksomhed til en koncernforbundet dansk virksomhed), og som aldrig har været skattepligtig til Danmark, opfylde betingelsen i den foreslåede affattelse af KSL § 48 E, stk. 3, nr. 3?

Det følger af den foreslåede affattelse af § 48 E, stk. 3, nr. 3, at personen ikke på noget tidspunkt inden for en periode på 3 år før og 1 år efter ophør af skattepligt må have været ansat i den forskningsinstitution eller den virksomhed, hvormed ansættelsesforholdet indgås, eller i en dermed koncernforbundet dansk eller udenlandsk virksomhed, jf. dog stk. 4.

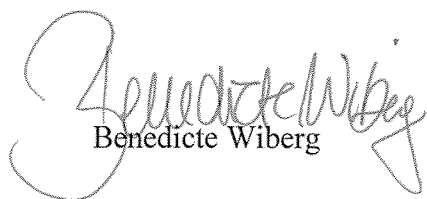
Afgørende er, om medarbejderen reelt rekrutteres i udlandet, jf. forslaget side 10, venstre spalte, nederst. I den situation anføres det, at der ikke er noget problem i de tilfælde, hvor en dansk virksomhed rekrutterer en medarbejder, der aldrig har været skattepligtig til Danmark. Vi beder på denne baggrund om bekræftelse på, at en person, som ikke tidligere har været skattepligtig til Danmark, ikke kommer i konflikt med den foreslåede affattelse

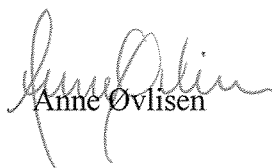
af § 48 E, stk. 3, nr. 3, når vedkommende f.eks. udstationeres fra en udenlandsk virksomhed til en koncernforbundet dansk virksomhed.

4) Hvordan vil renteberegningen blive foretaget i forbindelse med den regulering, der skal ske, hvis en person efter f.eks. to år som 25%-beskattet vælger at ville blive 33%-beskattet?

Vi henviser til forslagens bemærkninger, side 13, hvor det nævnes, at der skal foretages ”sædvanlig renteberegning”, og beder om at få et eksempel herpå.

Med venlig hilsen


Benedicte Wiberg


Anne Øvlisen

Sfh/aov personlige