

Skatteministeriet
Den

J.nr. 2004-311-0070

Til
Folketingets Skatteudvalg

L 148 - Forslag til Lov om ændring af forskellige skattelove (Forenkling af reglerne om begrænset skattepligt m.v. og anpartsreglerne).

Hermed fremsendes i 5 eksemplarer mine kommentarer til henvendelse af 26. april 2005 fra PricewaterhouseCoopers (L 148 – bilag 2).

Kristian Jensen

/ Birgitte Christensen

PricewaterhouseCoopers har i henvendelse af 26. april 2005 sendt nogle bemærkninger til L 148 om forenkling af begrænset skattepligt. PricewaterhouseCoopers bemærkninger refereres og kommenteres nedenfor.

Ligningslovens § 8 M, stk. 2

I lovforslag L 61 (2. samling 2004-2005) blev reglen om fradrag for udenlandsk social sikring foreslået udvidet til også at gælde begrænset skattepligtige personer, der ikke er omfattet af grænsegængerreglerne. Dette forslag er ikke medtaget i L 148, hvilket efter PricewaterhouseCoopers er uheldigt.

En person bosat i et EU-land, der løbende arbejder 50 pct. i bopælslandet og 50 pct. i Danmark, vil normalt være socialt sikret i bopælslandet og derfor skulle betale sociale bidrag til bopælslandet, hvorimod lønnen fra arbejdet i Danmark i de fleste tilfælde vil blive beskattet i Danmark. Efter gældende regler vil den pågældende person ikke kunne få fradrag for de udenlandske sociale bidrag, da der kun gives fradrag herfor til personer, der er fuldt skattepligtige til Danmark eller er omfattet af de såkaldte grænsegængerregler, dvs. tjener mindst 75 pct. af sin løn fra arbejde i Danmark.

Kommentar:

Efter EU-forordning 1408/71 er man som hovedregel socialt sikret i det land, hvor man arbejder. Arbejder man samtidig i to medlemsstater, er man socialt sikret i det land, hvor man har sin bopæl.

Personer, som er omfattet af social sikringslovgivning i en anden EU-medlemsstat, svarer ikke dansk arbejdsmarkedsbidrag ved arbejde i Danmark. I stedet svares sociale sikringsbidrag i den pågældendes hjemland efter de regler, der gælder dér.

Sådanne obligatoriske udenlandske sociale sikringsbidrag er efter ligningslovens § 8 M fradragsberettigede i Danmark, når den pågældende er omfattet af de såkaldte grænsegængerregler. En person kan anvende grænsegængerreglerne, hvis den pågældende er begrænset skattepligtig til Danmark og har mindst 75 pct. af sin samlede indkomst i form af lønindkomst eller indkomst fra selvstændig erhvervsvirksomhed i Danmark. I så fald får grænsegængerens adgang til en række fradrag, som ellers kun gives fuldt skattepligtige, dvs. personer med bopæl i Danmark. Det gælder bl.a. fradrag for prioritetsrenteudgifter i fast ejendom beliggende i udlandet – typisk grænsegængerens private bolig.

Problemet med sociale bidrag i tilfælde, hvor den pågældende arbejder samtidig i to forskellige lande, opstår især, fordi systemerne fra land til land er strukturelt forskellige. Visse lande har relativt høje sociale bidrag og tilsvarende relativt lavere personskatter. I andre lande er det omvendt. I nogle lande pålægger man arbejdsgiveren sociale afgifter. I andre lande er det lønmodtageren.

Jeg finder det rimeligt, at muligheden for at kunne fratække udenlandske obligatoriske sociale bidrag generelt følger den afgrænsning, der ligger i grænsgegængerreglerne. Jeg vil ikke udelukke, at der ved bilaterale aftaler vil kunne tages hånd om problemstillingen mere specifikt, men jeg har ikke aktuelle planer om generelt at give fradrag for udenlandske obligatoriske sociale bidrag, når en person arbejder i Danmark.

Arbejdsudleje

PricewaterhouseCoopers spørger, om det er hensigten med den foreslåede formulering af kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 3, jf. forslaget § 5, nr. 1, og § 48 B, jf. forslaget § 5, nr. 6, samt bemærkningerne til denne bestemmelse, at personer, der arbejdsudlejes, og andre begrænset skattepligtige, ligestilles både med hensyn til opgørelse af skattepligtig indkomst samt modtagelse af skattefri rejsegodtgørelse, når betingelserne for udbetaling af rejsegodtgørelse i øvrigt er opfyldt? Hvis ikke, vil PricewaterhouseCoopers gerne vide, hvad begrundelsen er for det?

Kommentar:

Begrænset skattepligtige ligestilles som hovedregel med fuldt skattepligtige personer for så vidt angår beskatningen af personalegoder. Det gælder dog ikke personer, der er begrænset skattepligtige efter reglerne om arbejdsudleje, og som får skatten beregnet som 30 pct. af bruttoindtægten i stedet for at blive omfattet af de almindelige regler.

Den skattepligtige kan frit vælge, om den pågældende vil være omfattet af særreglen eller af de almindelige regler. Men i det tilfælde hvor den skattepligtige får skatten beregnet som 30 pct. af bruttoindtægten, er det imidlertid direkte reguleret i loven, at bruttoindtægten også omfatter eventuel godtgørelse til dækning af udgifter til rejse og ophold (bortset fra arbejdsgiverens dækning af regninger afholdt af lønmodtageren, når udgifterne er arbejdsgiverens).

Det foreliggende lovforslag ændrer ikke herpå. Regeringen ønsker ikke at lempe beskatningen for begrænset skattepligtige arbejdsudlejede personer ved at gøre den nævnte særregel mere gunstig. Det skal i den forbindelse bemærkes, at den pågældende person netop har mulighed for at vælge at blive beskattet efter de almindelige regler, såfremt der f.eks. måtte være tilfælde, hvor beskatning efter særreglen medfører en hårdere beskatning end efter almindelige regler.

Beskatning af medarbejderoptioner

PricewaterhouseCoopers foreslår, at revisionen af kildeskattelovens § 2 ligeledes anvendes til at bringe den begrænsede skattepligt i kildeskatteloven i harmoni med reglerne om fraflytningsbeskatning af medarbejderoptioner i ligningslovens § 28, således at det præciseres, at reglerne i kildeskattelovens § 2

kun finder anvendelse, hvis der ikke allerede er sket fraflytningsbeskatning af optionerne efter reglerne i ligningsloven

Kommentar:

Efter gældende regler skal der ske fraflytningsbeskatning af medarbejderoptioner efter ligningslovens § 28, stk. 4 og 5, hvis der ved fraflytningen ikke samtidig indtræder begrænset skattepligt efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra a (lønindkomst) eller kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra b, jf. kildeskattelovens § 43, stk. 2, litra a (medhjælp for bestyrelser m.v.).

En person, der eksempelvis udstationeres af et dansk selskab til at arbejde for dets udenlandske datterselskab, er ikke begrænset skattepligtig til Danmark af lønnen, og der vil derfor ske fraflytningsbeskatning af medarbejderoptionerne efter ligningslovens § 28. Herudover giver reglerne om begrænset skattepligt principielt hjemmel til at beskatte vederlag i form af aktier, tegningsretter og lignende for virksomhed udført i Danmark, som led i et ansættelsesforhold m.v.

Jeg er enig i, at der i den pågældende situation ikke bør ske dobbeltbeskatning. Ud fra de oplysninger jeg har fået, har jeg forstået praksis således, at der ikke sker dobbeltbeskatning af medarbejderoptionen, når optionen senere udnyttes eller afstås under udlandsopholdet, selvom optionen er tildelt på baggrund af arbejde udført i Danmark. Det foreliggende lovforslag ændrer ikke herpå. Jeg er dog villig til at overveje, om der ved lejlighed kunne være behov for at foretage en præcisering af reglerne om begrænset skattepligt på dette punkt.

Begrænset skattepligt – kursgevinster

Af hensyn til forenkling af reglerne om begrænset skattepligt finder PricewaterhouseCoopers, at der kan være grund til at samle alle bestemmelser om begrænset skattepligt i kildeskattelovens § 2 og PricewaterhouseCoopers foreslår derfor, at også bestemmelserne om beskatning af kursgevinster medtages i denne bestemmelse.

Kommentar:

De fysiske personer, der er omfattet af kursgevinstlovens regler er ifølge kursgevinstlovens § 12, de personer, der er skattepligtige efter kildeskattelovens regler, dvs. de personer, der enten er fuldt skattepligtige eller begrænset skattepligtige.

Afgrænsningen af, om gevinst og tab på fordringer og gæld efter kursgevinstlovens regler kan gøres til genstand for beskatning for en fysisk person, afgøres således alene af kildeskattelovens bestemmelser. Hvorimod reglerne for opgørelsen m.v. af den skattepligtige gevinst eller tab reguleres af de generelle regler i kursgevinstloven.

Den gældende opdeling mellem kursgevinstlovens regler og kildeskattelovens regler, hvor den subjektive skattepligt fastlægges i kildeskatteloven og selve beskattningen følger de almindelige regler i kursgevinstloven anses for at være den mest hensigtsmæssige. Der er således ingen planer om at ændre herpå.