

## KØNIG & PARTNERE

Folketinget  
Retsudvalget  
Christiansborg  
1240 København K

**Kønig & Partnere  
Advokatfirma**

Amaliegade 22  
1256 København K  
Tlf: +45 33 70 20 00  
Fax: +45 33 70 20 01

Philip Palmer Jørgensen  
Advokat  
ppj@danlaw.dk

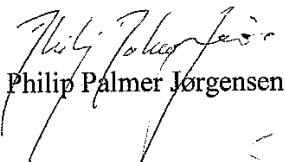
9. december 2008  
J. nr.: 121225

Vedr.: Lovgivning med tilbagevirkende kraft

---

Til Retsudvalgets orientering og eventuelle videre foranstaltning vedlægges min henvendelse af d.d. til Skatteministeriets departement i anledning af Danmarks opsigelse af dobbeltbeskatningsaftalen med Frankrig og Spanien.

Med venlig hilsen  
Kønig & Partnere

  
Philip Palmer Jørgensen

Skatteministeriet  
Departementet  
Nikolaj Eigtveds Gade 28  
1402 København K

Att.: Departementschefen

**Kønig & Partnere  
Advokatfirma**

Amaliegade 22  
1256 København K  
Tlf: +45 33 70 20 00  
Fax: +45 33 70 20 01

Philip Palmer Jørgensen  
Advokat  
ppj@danlaw.dk

9. december 2008  
J. nr.: 121225

Vedr.: Dobbeltbeskatningsoverenskomst Danmark - Frankrig

---

Foranlediget af en henvendelse fra en klient vedrørende dennes fremtidige beskatningsforhold har jeg haft anledning til at studere bekendtgørelse nr. 36 af 27. juni 1958 af overenskomst af 8. februar 1957 med Frankrig til undgåelse af dobbeltbeskatning m.v. (den "gamle" bekendtgørelse) samt bekendtgørelse nr. 14 af 27. juni 2008 om opsigelse af dobbeltbeskatningsoverenskomsten (den "nye" bekendtgørelse).

Sidstnævnte bekendtgørelse blev udstedt efter vedtagelse af lov nr. 85 af 20. februar 2008 om bemyndigelse til opsigelse af dobbeltbeskatningsoverenskomster mellem Danmark og henholdsvis Frankrig og Spanien.

Ud fra en umiddelbar betragtning forekommer det mig at den "nye" bekendtgørelse lider af nogle ikke ubetydelige formalitetsfejl, som helt konkret betyder at retsstillingen for min klient er uklar, at omstændighederne omkring opsigelse af overenskomsten ikke tydeligt fremgår og at min klients situation i givet fald reelt udsættes for lovgivning med tilbagevirkende kraft og med indgribende økonomiske følger.

Jeg henviser i det hele til Justitsministeriets vejledning nr. 153 af 22. september 1987 om udarbejdelse af administrative forskrifter vedrørende manglende bestemmelser i den "nye" bekendtgørelse.

Herudover skal jeg fremhæve at resultatet af den "nye" bekendtgørelse er at min klient nu beskattes i såvel Danmark som i Frankrig – hvilket giver en dobbeltbeskatning, der som princip ikke indgår i dansk skattelovgivning.

Jeg skal endelig bemærke at udmøntningen af den vedtagne lovgivning har resulteret i, at min klient befinder sig indenfor den periode af ca. et halvt år, hvor der ingen overgangsbestemmelser findes, og hvor min klient derfor er "fanget mellem to stole".

### **Defekter ved den udstedte bekendtgørelse**

Den "nye" bekendtgørelse er kundgjort ved offentliggørelse den 2. juli 2008, men lider af en række defekter hvilket rejser en særskilt problemstilling for min klient, der har taget bopæl i Frankrig primo 2008.

Ved en nærmere læsning af den "nye" bekendtgørelse kan det konstateres at bekendtgørelsen er udstedt uden angivelse af hjemmel, hvilket – henset til den indgribende betydning bekendtgørelsen har – må fordres for at bekendtgørelsen har retlig bindende virkning.

Det fremgår endvidere *ikke* af bekendtgørelsen hvorvidt forhandlinger med Frankrig har fundet sted. Jeg henviser her til udvalgsbehandlingen i Folketinget, hvor Skatteministeren er citeret for at "En eventuel vedtagelse af lovforslaget vil ikke medføre, at de to overenskomster opsiges. Det vil kun ske, hvis nye forhandlinger ikke giver et gunstigt resultat". Dette udsagn har naturligvis betydning for min klient og dennes beslutning om at flytte til Frankrig på det pågældende tidspunkt.

Bekendtgørelsen angiver endvidere ikke hvorvidt Skatteministeren har været bemyndiget til at udstede den nævnte bekendtgørelse. I lov om bemyndigelse til opsigelse anføres at overenskomsten "kan af *regeringen* opsiges på Danmarks vegne". Kursiveringen i citatet er foretaget af mig idet jeg samtidig bemærker, at bekendtgørelsen ikke er paraferet.

Bekendtgørelsen indeholder endvidere ingen overgangsbestemmelser, som måtte anses for at have været naturlige for at tage højde for de tilfælde, hvor personer har disponeret i tiltro til at overenskomsten ikke ville blive opsagt, eller en ny aftale ville blive forhandlet på plads efter lovens vedtagelse, jf. det ovenfor herom anførte.

På denne baggrund synes bekendtgørelsen ikke at opfylde kravene til udarbejdelse af administrative forskrifter, og synes ikke at være tilstrækkelig tydelig for at afgrænse borgernes rettigheder og pligter.

Hverken den vedtagne lov eller den "nye" bekendtgørelse indeholder nogen ophævelsesbestemmelse, hvorfor 1958 bekendtgørelsen må antages stadig at være gældende. Dette synes at rejse tvivl om hvilken bekendtgørelse, der finder anvendelse for min klients situation.

Jeg henviser i det hele til Dansk forfatningsret 2, Regering, forvaltning og dom, s. 346 f., af Henrik Zahle med hensyn til korrekt udstedelse af administrative forskrifter.

### **Opsigelse af aftalen**

Jeg har noteret mig at dobbeltbeskatningsoverenskomsten ifølge "den nye" bekendtgørelse blev opsagt den 10. juni 2008, og at opsigelsen i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten fra 1958 skulle finde sted inden udgangen af juni måned 2008.

Som anført ovenfor er der i lovens forarbejder særligt grundlag for at kræve at der inden opsigelsen af dobbeltbeskatningsoverenskomsten forhandles med de franske myndigheder. Jeg hører gerne nærmere om disse forhandlinger og henviser til betydningen heraf til Dansk forfatningsret I, Institutioner og regulering, s. 352 f., af Henrik Zahle.

Med henvisning til Justitsministeriets vejledning omkring førte forhandlinger med andre myndigheder skal jeg i tilknytning hertil anmode om afhjæmning af, at den fornødne opsigelse overfor Frankrig rent faktisk "skriftlig og ad diplomatisk vej" fandt sted som beskrevet i dobbeltbeskatningsoverenskomsten og inden den angivne tidstermin.

Såfremt besvarelse af denne forespørgsel kræver en nærmere anmodning om aktindsigt i de berørte ministerier anmoder jeg venligst om at modtage underretning herom.

### **Lovens tilbagevirkende kraft og økonomiske konsekvenser**

Skatteministeren anførte ved sin skriftlige fremsættelse af lovforslaget at "Lovforslaget vil ikke medføre væsentlige økonomiske konsekvenser for borgere og erhvervsvirksomheder umiddelbart".

Jeg må for min klients vedkommende konstatere at dette ikke er tilfældet. Forberedelse af pensionisttilværelsen i udlandet er noget som af helbredsmæssige årsager har været forberedt i mere end en 10-årig periode og med en foretaget opsparing efter nærmere aftale med bankrådgivere.

En ændring af de forud planlagte beskatningsforhold til beskatning efter såvel danske som franske skatteregler er ganske enkelt en økonomisk belastning, når arbejdslivet er overstået, man ikke længere befinder sig på arbejdsmarkedet og af helbredsmæssige årsager er draget sydpå.

Det kan muligvis være rigtigt at lovforslaget *for de fleste* ikke har økonomiske konsekvenser, men

*"Det sædvanlige er at man lovgiver med henblik på fremtiden og dette stemmer også bedst med almindelige principper om retssikkerhed fordi love med tilbagevirkende gyldighed i særlig grad er egnet til at kuldaste forventninger og vanskeliggøre beregning af fremtiden."*

(min fremhævning) – Dansk Statsforfatningsret I, Anden, gennemarbejdede udgave, s. 353 f. af Alf Ross.

I det konkrete tilfælde er min klient yderligere blevet fanget i en overgangsfasen, hvor det af ministeren var blevet stillet i udsigt at overenskomsten ikke ville blive opsagt, og hvor lovgiver da aftalen blev opsagt ikke har givet overgangsregler for perioden fra lovforslagets fremsættelse og til lovens vedtagelse.

Sammenholdes den relativt detaljerede lov fra januar 2008 med den meget korte opsigelsesbekendtgørelse fra juli 2008 undrer det endvidere at loven med sine detaljerede regler kunne udarbejdes i månederne op til lovforslagets fremsættelse i november 2007. Ministeren anførte som ovenfor anført at "Vedtagelsen af lovforslaget medfører ikke, at de to overenskomster opsiges. Det vil kun ske, hvis nye forhandlinger ikke giver et gunstigt resultat".

I lyset af forskellen i detaljeringsgraden i det lovgivne kan man konstatere at der forud for fremsættelsen af bemyndigelseslovforslagets fremsættelse har været betydelig årvågenhed med hensyn til at fastsætte detaljerede regler om mulige overgangsbestemmelser, tilsyneladende meget lidt opmærksomhed på overgangsbestemmelser for de personer der kunne blive ramt af den rent faktiske opsigelse af overenskomsten og tilsyneladende ingen i forbindelse med udstedelse af den "nye" bekendtgørelse.

Jeg henviser til "Statsforfatningsret" af Peter Germer, 2007, side 145 f.f. hvor der skelnes mellem en lovgivnings retsvirkning på fortidige kendsgerninger, løbende kendsgerninger og fremtidige kendsgerninger. Det anføres at "Ved skærpende afgiftslove anses det ofte for nødvendigt at lade loven have virkning fra tidspunktet for lovforslagets fremsættelse for at forebygge hamstring o. lign.". Det hedder videre:

"For så vidt angår love, der rammer løbende forhold, må det afgørende være, om borgerne har haft berettigede forventninger med hensyn til, at lovgivningsmagten ikke – eller ikke så hurtigt – ville ændre retstilstanden i bebyrdende retning". Med hensyn til overgangsbestemmelser hedder det:

"Hvis borgerne har haft sådanne berettigede forventninger, bør lovgivningsmagten ved hjælp af overgangsregler afbøde virkninger af de nye bebyrdende lovregler.

*Tilsvarende bør man ved udarbejdelsen af anordninger være opmærksom på, at gennemførelsen af nye bebyrdende regler kan give anledning til problemer, som bør løses ved hjælp af særlige overgangsregler” (min fremhævning).*

Bekendtgørelse om ophævelse af dobbeltbeskatningsaftalen blev offentliggjort den 2. juli 2008, den vedtagne opsigelse af dobbeltbeskatningsaftalen mellem Danmark og Frankrig fandt sted den 10. juni 2008, bemyndigelsesloven trådte i kraft den 1. marts 2008, og virkningerne for min klient af al denne lovgivning indtrådte den 28. november 2007.

Med henvisning til de af Peter Germer ovenfor citerede betragtninger ses en ikrafttrædelsesdato fra lovforslagets fremsættelse ikke at være nødvendig. Der er i tidsrummet mellem lovforslagets fremsættelse og opsigelsen af overenskomsten *ikke* nogen risiko for misbrug af en særlig situation. Sagen er jo den at borgere, der har haft i sinde at flytte til udlandet, har haft dette planlagt i flere år forud for den faktiske fraflytning, og at en fraflytning ikke er noget som gøres fra den ene dag til den anden.

Jeg tillader mig at henvise til den skriftlige fremsættelse hvor ministeren understreger, at ”For at undgå usikkerhed for de personer, der allerede nu bor i de to lande og modtager danske pension, foreslås en overgangsregel, som skal gælde, hvis overenskomsterne opsiges eller ændres”. Som anført mangler der en overgangsregel for min klients situation.

Af førstebehandlingen af lovforslaget ses da også de fleste ordførere at udtale sig for overgangsregler for personer som allerede havde planlagt ”deres liv på en bestemt måde” (S), ”som har handlet i tillid til de eksisterende regler” (DF), ”der lige nu er i gang med at rykke teltpælene op” (SF), ”overgangsregler for dem, der allerede *har* disponeret” (KF) og ”sikre, at der ikke er nogen, der kommer i klemme i overgangsperioden” (RV).

### **Afsluttende bemærkninger**

Jeg tager afslutningsvist forbehold for eventuelle indsigelser af EU-retlig karakter med hensyn til de fastlagte procedurer, som er indført for at få overført pensionsmidler til en anden EU-stat. Jeg tænker her såvel på begrænsningen i valgfriheden af pengeinstitut i udlandet – som indføres ved danske myndigheders udpegning af godkendte pengeinstitutter i udlandet – som den afledte effekt af en overflytning af pensionsmidler til udlandet – eksempelvis Luxembourg – hvor det pågældende lands dobbeltoverenskomst med Frankrig ikke kan forventes at tage højde for den nye lovgivning i Danmark.

Danmarks hidtidige manglende mulighed for at opnå nye overenskomster med de pågældende lande kunne meget vel tænkes tillige at dække over problemstillinger som vil opstå for disse landes vedkommende som følge af et dansk ønske om en ændret national beskatning.