



Notat

4. marts 2014
J.nr. 14-0187655

Person og Pension
MWL

Notat til Folketingets Europaudvalg og Folketingets Skatteudvalg om afgivelse af indlæg i EU-Domstolens sag C-632/13 Hirvonen

1. Indledning

Högstaförvaltningsdomstolen har den 3. december 2013 forelagt EU-Domstolen et præjudicielt spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 45 i Traktaten om Den Europæiske Unions Funktionsmåde (TEUF) om arbejdskraftens frie bevægelighed.

Det præjudicielle spørgsmål drejer sig om, hvorvidt artikel 45 TEUF er til hinder for nationale regler, der indebærer, at en person, der er bosiddende i en anden medlemsstat – som har oppebåret hele eller næsten hele sin indkomst i førstnævnte medlemsstat – kan vælge mellem to forskellige beskatningsformer – enten beskatning i form af kildeskat med en lavere skattesats, men uden ret til sådanne fradrag som gælder for anvendelse af det almindelige indkomstkattesystem, eller beskatning af indkomsten i henhold til dette sidstnævnte system og dermed mulighed for at udnytte de omhandlede fradrag.

2. Sagens faktiske omstændigheder og juridiske problemstilling

Efter svenske regler beskattes personer, der er bosiddende i udlandet, og som erhverver løn- og pensionsindkomst fra Sverige, med en kildeskat på 25 pct. af bruttoindtægterne (herefter SINK). Disse personer kan vælge at få deres skattepligtige indkomster beskattet efter det almindelige indkomstkattesystem i stedet for efter SINK. Personer, der vælger denne mulighed, kan fradrage udgifterne til at erhverve og opretholde indtægterne. Hvis de har oppebåret hele eller næsten hele deres indkomst i Sverige, har de også ret til bundfradrag og visse andre fradrag, hvor der tages hensyn til de skattepligtiges personlige forhold.

Sagen angår en person (Hirvonen), der bor i Finland, og erhverver hele sin indkomst fra Sverige i form af pension. Hirvonen har renteudgifter på et boliglån i Finland. Efter den nordiske dobbeltbeskatningsoverenskomst kan pension kun beskattes i den stat, hvorfra udbetalingen sker, dvs. i Sverige. Da Hirvonen ikke har nogen indkomst fra Finland, kan renteudgifterne ikke anvendes ved indkomstbeskatningen i Finland. Spørgsmålet er, om Hirvonen både har ret til at blive beskattet efter SINK, og at få de samme fradrag som gælder ved beskatning efter de almindelige skatteregler.



Högstaförvaltningsdomstolen har bedt EU-Domstolen tage stilling til, om valgmuligheden mellem SINK og det almindelige indkomstskattesystem indebærer, at SINK ikke overtræder forbuddet mod forskelsbehandling i artikel 45 TEUF.

3. Den danske regerings interesse i sagen

Den danske skattelovgivning indeholder ikke regler, der fuldstændig svarer til den svenske SINK.

Danmark har imidlertid den såkaldte forskerskatteordning, der giver forskere og nøglemedarbejdere, der opfylder nogle objektive fastsatte betingelser, mulighed for at vælge at blive omfattet af en bruttoskatteordning i stedet for de almindelige indkomstskatteregler. Forskerskatteordningen omfatter forskere og nøglemedarbejdere, dvs. personer, der modtager en løn på mindst 70.600 kr. pr måned (2014-niveau) ekskl. pensionsindbetalinger, og som rekrutteres i udlandet og ansættes i en dansk virksomhed eller ved en forskningsinstitution. Forskerskatteordningen omfatter både fuldt skattepligtige og begrænset skattepligtige personer. Skattesatsen er på 26 pct. af bruttoindkomsten plus arbejdsmarkedsbidrag, hvilket svarer til en samlet skat på 31,92 pct. Ordningen kan anvendes i op til fem år.

Herudover er der en parallel problemstilling i forhold til vurderingen af, hvorvidt tjenstedelsernes frie bevægelighed er til hinder for de danske arbejdsudlejeregler. De danske arbejdsudlejeregler finder anvendelse på udenlandske arbejdstagere, der af deres udenlandske arbejdsgiver er stillet til rådighed til at udføre arbejde her i landet for en dansk arbejdsgiver, når den danske arbejdsgiver anses for at være den reelle arbejdsgiver. Arbejdsudlejerskatten indeholdes af den danske virksomhed. Skattesatsen udgør 30 pct. af bruttoindkomsten plus arbejdsmarkedsbidrag. Skattesatsen er hermed samlet på 35,6 pct. Den skattepligtige har mulighed for at vælge i stedet at blive beskattet efter de almindelige indkomstskatteregler.

Regeringen ønsker derfor at afgive indlæg i den pågældende sag.

4. Regeringens retslige stillingtagen til sagen

Det er regeringens opfattelse, at den svenske SINK er i overensstemmelse med EU-retten.

EU-Domstolen har således tidligere anerkendt, at enbruttoskatteordning ikke udgør en ulovlig forskelsbehandling, selvom det indebærer, at begrænset skattepligtige dvs. personer, der ikke har bopæl i landet, ikke får de samme skattefradrag som efter det almindelige skattesystem, hvis ordningen ikke medfører en højere beskatning af begrænset skattepligtige end beskatningen efter de almindelige regler, jf. C-234/01 Gerritse.

Sverige har to forskellige beskatningsformer for beskatning af lønindkomst og lignende indkomster fra Sverige til begrænset skattepligtige personer – henholdsvis beskatning efter det almindelige indkomstskattesystem og beskatning efter bruttoskatteordningen SINK. Der er ikke nogen ret til fradrag efter SINK, men det skal ses i sammenhæng med,

at skattesatsen er lavere end den, der gælder for den almindelige indkomstskat. Hertil kommer, at der til SINK er tilknyttet en ret for den skattepligtige til at vælge beskatning efter de almindelige regler, hvilket sikrer, at SINK ikke indebærer en hårdere beskatning af begrænset skattepligtige personer end beskatningen efter det almindelige indkomstskattesystem.

Det er på den baggrund regeringens opfattelse, at retten til at vælge beskatning efter almindelige regler medfører, at den manglende fradragsret i SINK ikke indebærer en forskelsbehandling i strid med EU-retten af begrænset skattepligtige personer i forhold til fuldt skattepligtige personer, dvs. personer, der er bosat i Sverige.

EU-Domstolen har bl.a. taget stilling til betydningen af en valgmulighed i C-440/08 Gielen. I Gielen indeholdt den samme skatteordning mere fordelagtige muligheder for fradrag for erhvervsdrivende, der var bosiddende i det pågældende land, end for dem der var bosiddende i udlandet. I denne sag fandt EU-Domstolen ikke, at den neutraliserede den diskriminerende virkning af en skatteordning, at den skattepligtige havde mulighed for at vælge beskatning efter de almindelige indkomstskatteregler for fuldt skattepligtige personer.

I Gielen blev den samme regel anvendt forskelligt afhængigt af, om den fandt anvendelse på en fuldt skattepligtig person eller en begrænset skattepligtig person. Det var således muligt at bringe den diskriminerende skatteordning i overensstemmelse med EU-retten blot ved at indføre de samme kriterier for begrænset skattepligtige som allerede var gældende for fuldt skattepligtige.

Til forskel for den i Gielen omhandlede skatteordning består den forskellige behandling af begrænset skattepligtige og fuldt skattepligtige ikke i en forskellig anvendelse af den samme regel, men i den omstændighed, at begrænset skattepligtige, i modsætning til fuldt skattepligtige, har mulighed for at vælge at blive omfattet af et andet mere enkelt skattesystem, hvor indkomsten opgøres på baggrund af bruttoindkomsten, i stedet for det almindelige indkomstskattesystem. For SINK er forskellen i både skattesats og opgørelsen af beskatningsgrundlaget i forhold til, hvad der gælder efter de almindelige regler selve grundlaget og berettigelsen for skatteordningen. Den lavere skattesats i SINK er nøje fastsat i forhold til, at der ikke er nogen fradragsret for de personer, der vælger beskatning efter ordningen. Hele grundlaget for SINK-skatten forsvinder således, hvis det accepteres, at den skattepligtige kan tilvælge den lavere skattesats uden samtidig at fravælge fradragsretten.

Det er kun muligt at have en forenklet valgfri bruttoskatteordning som alternativ til det almindelige skattesystem, hvis det anerkendes, at skattepligtige, der har valgt beskatning efter denne ordning, ikke samtidig kan anses for at være dårligere stillet end personer, der beskattes efter de almindelige skatteregler, og at valgmuligheden i disse situationer derfor er tilstrækkeligt til, at skatteordningen anses for at være i overensstemmelse med EU-retten.

Af ovennævnte grunde er det regeringens opfattelse, at artikel 45 TEUF ikke er til hinder for nationale regler, der giver en person, der er hjemmehørende i en anden medlemsstat, mulighed for at vælge mellem på den ene side indeholdelse af en bruttoskat med en lavere skattesats, men uden ret til de fradrag, som gælder ved anvendelsen af det almindelige indkomstskattesystem, og på den anden side beskatning efter det almindelige indkomstskattesystem og dermed med mulighed for fradrag.