

Forslag

til

Lov om ændring af lov om påligningen af indkomst- og formueskat til staten.

(Beskatning af lønindkomst erhvervet i udlandet).

Fremsat den 26. november 1975 af *ministeren for skatter og afgifter*.

§ 1.

I lov om påligningen af indkomst- og formueskat til staten, jfr. lovbekendtgørelse nr. 350 af 6. juni 1975 som ændret ved lov nr. 310 af 26. juni 1975 foretages følgende ændringer:

1. I § 33 indsættes som nyt stk. 3:

Stk. 3. Stk. 1 gælder ikke med hensyn til lønindkomst, der er omfattet af § 33 A.

2. Efter § 33 indsættes:

§ 33 A. Har en person, der er skattepligtig efter kildeskattelovens § 1, under ophold uden for riget i mindst ét år uden anden afbrydelse af opholdet end ferie eller lignende erhvervet lønindkomst ved personligt arbejde i tjenesteforhold, nedsættes den samlede indkomstskat med det beløb, der for-

holdsmæssigt falder på den udenlandske lønindkomst.

Stk. 2. Stk. 1 gælder ikke for lønindkomst ved tjeneste udenfor riget for den danske stat eller anden dansk offentlig myndighed og heller ikke for lønindkomst ved tjeneste om bord på dansk fartøj eller dansk, norsk eller svensk luftfartøj.

Stk. 3. Stk. 1 gælder ikke, i det omfang en dobbeltbeskatningsaftale har tillagt Danmark beskatningsretten til den pågældende lønindkomst.

Stk. 4. Ministeren for skatter og afgifter kan fastsætte regler om henstand med opkrævning af skatten i tilfælde, hvor det må anses for godtgjort, at stk. 1 skal anvendes.

§ 2.

Loven har virkning fra og med indkomståret 1976.

Bemærkninger til lovforslaget.

Ligningsloven er senest ændret ved lov nr. 310 af 26. juni 1975, jfr. Folketingstidende 1974-75, 2. samling, sp. 4140, 4805, 6482, 6834; tillæg A, sp. 4101; tillæg B, sp. 1229, 1393; tillæg C, sp. 641.

Lovforslaget går ud på, at lønindkomst, der er indtjent uden for riget, dvs. uden for Danmark, Færøerne og Grønland, ikke beskattes, såfremt dette ophold har varet i mindst ét år.

Efter de almindelige skattepligtsregler i kildeskattelovens § 1 er personer, der har bopæl i Dan-

mark, fuldt skattepligtige, hvilket bl. a. indebærer, at lønindkomst, som disse personer oppebærer i udlandet, beskattes i Danmark. Det samme gælder for personer, der inden for de sidste 4 år har haft bopæl i Danmark, medmindre de godtgør, at de er indkomstskattepligtige til fremmed stat efter reglerne for derboende personer.

I mange tilfælde vil udenlandsk lønindkomst, der efter de ovennævnte regler skal medregnes i den danske skattepligtige indkomst, være beskattet i

udlandet. For at undgå dobbeltbeskatning i sådanne tilfælde har Danmark med en række lande indgået aftaler til undgåelse af dobbeltbeskatning. Endvidere er det generelt bestemt i ligningslovens § 33, at skat, der er betalt til fremmed stat og opkrævet af indkomst fra kilder dér, kan fradrages i de danske indkomstskatter. Fradraget kan dog ikke overstige den del af de danske skatter, der forholdsmæssigt falder på den udenlandske indkomst.

I de tilfælde, hvor dobbeltbeskatningen ophæves efter reglerne i en dobbeltbeskatningsaftale, kan metoden enten være „creditmetoden“ eller „exemption-metoden“. Den førstnævnte metode svarer til ligningslovens § 33. Den sidstnævnte metode medfører, at den udenlandske indkomst holdes uden for det beløb, der beskattes i Danmark, men kun bliver taget i betragtning ved beregningen af den procent-sats, skatteyderens øvrige indtægter beskattes med.

Ligningsrådet har fastsat et standardfradrag for merudgifter i forbindelse med lønarbejde i udlandet. Dette standardfradrag ydes ved et procentfradrag på 10 pct. ved lønarbejde i Vesteuropa og ellers 25 pct. af pengelønnen, dog højst af en pengeløn på 200.000 kr. og ved særlige regler vedrørende kost, logi m. v. Såfremt det dokumenteres, at merudgifterne har været større, kan de faktiske udgifter fradrages. (Meddelelser fra statens ligningsdirektorat og ligningsrådet 1975, s. 190).

Danske lønmodtagere, der udstationeres til arbejde i udlandet, bevarer ofte deres bopæl i Danmark, og de er derfor fuldt skattepligtige her til landet (kildeskattelovens § 1, nr. 1). Der foreligger endvidere en række tilfælde, hvor udstationerede lønmodtagere vel har opgivet deres bopæl i Danmark, men hvor skattepligten desuagtet fortsætter i 4 år efter bopælsopgivelsen, fordi de ikke i det fremmede land bliver beskattet „efter reglerne for derboende personer“ (kildeskattelovens § 1, nr. 2). I alle disse tilfælde må de danske arbejdsgivere afpasse lønnen efter det danske beskatningsniveau. Lønmodtagere fra andre europæiske lande beskattes under ophold i udlandet i mange tilfælde ikke i deres hjemland af lønindkomster erhvervet for arbejde uden for deres hjemland. I disse tilfælde behøver arbejdsgivere kun at kalkulere med arbejdslandets skattniveau, som normalt vil ligge lavere, og derved bliver de danske eksportvirksomheder stillet ringere i den internationale konkurrence.

Da det på grund af beskæftigelsesmulighederne og mulighederne for at udvide eksporten er af betydning, at danske virksomheder i vidt omfang kan deltage i projekter i udlandet og i denne forbindelse kan beskæftige dansk arbejdskraft, foreslås det, at

udenlandsk lønindkomst i et vist omfang fritages for beskatning.

Der findes ikke statistiske oplysninger om, hvor mange lønmodtagere der vil være omfattet af reglen. Rent skønsmæssigt kan provenutabet for stat og kommune anslås til et beløb på omkring 40 mill. kr. årlig.

Forslaget vil ikke medføre administrative konsekvenser. I et vist omfang vil det dog være nødvendigt at ændre forskudsregistreringen for 1976 for de personer, der er omfattet af reglen.

I et bilag er de foreslåede bestemmelser sammenholdt med gældende lov.

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser.

Ad § 1, nr. 1.

Efter de gældende regler gives der som omtalt ovenfor et fradrag i de danske skatter for skatter, der er betalt i udlandet. Ifølge den foreslåede regel skal dette fradrag ikke gives i de tilfælde, hvor udenlandsk lønindkomst fritages for beskatning her i landet i henhold til § 1, nr. 2. Erhverves der foruden udenlandsk lønindkomst anden udenlandsk indkomst, kan der blive tale om at lempe beskatningen både efter § 1, nr. 2 og ligningslovens § 33. Det forudsættes, at lempelse i begge tilfælde beregnes med udgangspunkt i den skattepligtige indkomst og den dertil svarende samlede danske skat.

Ad § 1, nr. 2.

Den foreslåede regel skal ifølge stk. 1 omfatte personer, der er fuldt skattepligtige, og gælder kun for lønindkomst ved personligt arbejde i tjenesteforhold i forbindelse med ophold uden for Danmark, Færøerne og Grønland i mindst ét år. En lignende regel findes i Sverige og Finland. Forslaget svarer i øvrigt til den regel, der gælder i international skatteret, hvorefter lønindkomst ved personligt arbejde normalt beskattes i det land, hvor arbejdet er udført, og ikke i arbejdstagerens hjemland.

Lønindkomst ved personligt arbejde i tjenesteforhold i udlandet omfatter i overensstemmelse med hidtidig praksis den kontante løn inkl. tantieme, gratiale og godskrivning på konto m. v. med tillæg af eventuelle i anledning af udlandsarbejdet modtagne løntillæg og den i forbindelse med udlandsarbejdet optjente feriegodtgørelse, i det omfang denne efter almindelige regler medregnes i den skattepligtige indkomst i indkomståret. Lønindkomsten omfatter herudover værdien af skattepligtige naturalydelse i forbindelse med udførelsen af det pågældende arbejde i udlandet som f. eks. fri kørsel, telefon, beklædning m. v. Det er uden betydning om

lønnen udbetales af en dansk eller af en udenlandsk arbejdsgiver.

Det forudsættes, at opholdet i udlandet kan afbrydes af ferie eller lignende. Reglen svarer til kildeskatteovens § 3, stk. 4, om afbrydelse af ophold i Grønland, og forudsættes administreret efter samme principper. Dette indebærer bl. a., at kun sædvanlig ferie kan tages i betragtning, og at ferie afholdt i Danmark som afslutning på et udlandsophold ikke kan medregnes til ét-års perioden.

Ifølge reglen i stk. 1 vil den samlede indkomstskat blive nedsat med det beløb, der forholdsmæssigt falder på den udenlandske lønindkomst. Denne medregnes i den skattepligtige indkomst, hvilket bl. a. har betydning for fastsættelsen af indkomstafhængige ydelser. Fritagelsen for beskatningen opnås herefter ved, at den danske skat reduceres forholdsmæssigt. Metoden svarer til det princip, der er fulgt i nyere dobbeltbeskatningsaftaler, der bygger på exemptions-princippet. Fritagelsesreglen og lempelsesregler ifølge en dobbeltbeskatningsaftale vil ikke kunne anvendes samtidig på samme lønindkomst.

Ifølge stk. 2 gælder reglen ikke for lønindkomst ved tjeneste uden for riget for den danske stat eller anden dansk offentlig myndighed. Dette stemmer overens med den i international skatteret almindeligt gældende regel om, at lønninger, der udbetales af staten og andre offentlige myndigheder, beskattes i udbetalingslandet.

Fritagelsesreglen gælder heller ikke for lønindkomst, der indtjenes ved tjeneste om bord på dansk fartøj eller dansk, norsk eller svensk luftfartøj. Udtrykket „dansk fartøj“ omfatter ethvert dansk skib,

uanset om det er omfattet af sømandsskatteordningen eller ikke. Endvidere vil f. eks. alle luftfartøjer, der drives af SAS, være omfattet af undtagelsen. Undtagelsen svarer for så vidt angår skibe og luftfartøjer i international trafik til den i international skatteret almindeligt gældende regel om, at lønindkomst af den omhandlede art beskattes i det land, hvor virksomhedens faktiske ledelse har sit sæde. For så vidt angår arbejde på fiskerbåde er reglen i overensstemmelse med tendensen i de senere nordiske harmoniseringsbestræbelser.

Reglen i stk. 3 tilsigter at forhindre, at der opstår situationer, hvor lønindkomsten helt fritages for beskatning som følge af et udenlandsk beskatningsafkald i en dobbeltbeskatningsaftale, medens Danmark som følge af reglen i stk. 1 ikke kan udnytte den til beskatningsafkaldet svarende beskatningsret.

Reglen i stk. 4 gør det muligt at indrømme henstand, såfremt det må anses for godtgjort, at reglen i stk. 1 kan finde anvendelse. Henstandsordningen tænkes tilrettelagt og administreret efter samme principper som den henstandsordning, der gælder for personer, der tager ophold i Grønland i mindst to år, jfr. kildeskatteovens § 3, stk. 4.

Ad § 2.

Loven har virkning fra og med indkomståret 1976. Dette betyder, at ophold uden for riget inden indkomstårets begyndelse ikke kan medregnes i ét-års perioden, samt at alene lønindkomst, der er erhvervet i indkomståret 1976 eller senere kan tages i betragtning.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov.

Gældende lov.

(Lovbekendtgørelse nr. 350 af 6. juni 1975 som ændret ved lov nr. 310 af 26. juni 1975).

1. § 33. Skat der er betalt til fremmed stat, til Grønland eller til Færøerne og opkrævet af indkomst fra kilder dér, det være sig ved direkte påligning eller ved indeholdelse, kan fradrages i de indkomstskatter til stat, kommune og amtskommune, der skal svares af denne indkomst i Danmark. Fradragsbeløbet skal dog ikke kunne overstige den del af den samlede danske stat, der efter forholdet mellem den i fremmed stat, i Grønland eller på Færøerne beskattede del af indkomsten og hele den i Danmark beskattede indkomst falder på førstnævnte del af indkomsten.

Stk. 2. Såfremt der med den fremmede stat, med Grønland eller med Færøerne er indgået en overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning, skal der dog ikke gives fradrag for et større skattebeløb end det, som denne stat, Grønland eller Færøerne efter overenskomsten har et ubetinget krav på at oppebære.

2. § 33. — — —

Lovforslaget.

1. I § 33 indsættes som nyt stk. 3:

Stk. 3. Stk. 1 gælder ikke med hensyn til lønindkomst, der er omfattet af § 33 A.

2. Efter § 33 indsættes:

§ 33 A. Har en person, der er skattepligtig efter kildeskattelovens § 1, under ophold uden for riget i mindst ét år uden anden afbrydelse af opholdet end ferie eller lignende erhvervet lønindkomst ved personligt arbejde i tjenesteforhold, nedsættes den samlede indkomstskat med det beløb, der forholdsmæssigt falder på den udenlandske lønindkomst.

Stk. 2. Stk. 1 gælder ikke for lønindkomst ved tjeneste udenfor riget for den danske stat eller anden dansk offentlig myndighed og heller ikke for lønindkomst ved tjeneste om bord på dansk fartøj eller dansk, norsk eller svensk luftfartøj.

Stk. 3. Stk. 1 gælder ikke, i det omgng enl dobbeltbeskatningsaftale har tillagt Dan-

Gældende lov.

Lovforslaget.

mark beskatningsretten til den pågældende lønindkomst.

Stk. 4. Ministeren for skatter og afgifter kan fastsætte regler om henstand med opkrævning af skatten i tilfælde, hvor det må anses for godtgjort, at stk. 1 skal anvendes.