DANSKE REVISORER
FSR

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

30. juli 2018

FSR – danske **revisorer**
Kronprinsessegade 8
DK - 1306 København K

Telefon +45 3393 9191
fsr@fsr.dk
www.fsr.dk

CVR. 55 09 72 16
Danske Bank
Reg. 9541
Konto nr. 2500102295

H189-18

Lovudkast om ændring af kildeskatteloven, ligningsloven og lov om skattenedslag for seniorer

Skatteministeriet har den 29. juni 2018 fremsendt ovennævnte forslag til FSR - danske revisorer med anmodning om bemærkninger.

FSR kvitterer for anerkendelsen af nødvendigheden i at ændre reglerne for anvendelse af forskerskatteordningen og støtter forslaget om en forenkling af forskerskatteordningen på de berørte områder. Ændringerne har længe været efterspurgte og er en klar forbedring, der vil medføre en mere fleksibel ordning, og som vil medvirke til, at danske virksomheder lettere kan rekruttere de ønskede medarbejdere fra udlandet.

FSR ser endvidere frem til, at forenklingen forhåbentlig også vil få en positiv effekt på administrationen af ordningen og dermed sikre en smidigere godkendelsesproces hos SKAT.

Indsætning af nyt stykke 6 i KSL § 48 E

I forhold til indsættelsen af nyt stykke 6 i kildeskattelovens § 48 E, der får betydning for medarbejdere, som efter ophør af et ansættelsesforhold, der har været omfattet af forskerskatteordningen, får udbetalt et vederlag, som skal beskattes efter de almindelige regler mener FSR, at det i lovbemærkningerne bør præciseres, at ændringen vil få betydning for medarbejdere, som får udbetalt "et vederlag" og ikke kun "en bonus" som nævnt i udkastet.

Med en sådan præcisering undgår ansøgere til forskerskatteordningen, at der kan ske en indskrænkende fortolkning på baggrund af ordlyden i lovbemærkningerne, som kan medføre diskvalificering, der ikke var hensigten med lovændringen fx i tilfælde hvor der sker beskatning af andre former for vederlag efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1, eksempelvis ved trailing liability på medarbejderaktier, der beskattes i forhold til ansættelsesperioden i Danmark efter ansættelsens ophør, når vesting sker efter skattepligtens ophør.

Afskaffelse af kravet om en formel dansk arbejdsgiver

Det anføres under bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser til nr. 1, at *"begrænset skattepligtige, der anvender forskerskatteordningen, vil kunne udføre arbejde i udlandet, i det omfang skattepligten til Danmark bevares, I tilfælde, hvor en del af arbejdet udføres i et land, som Danmark ikke har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med, kan den begrænsede skattepligt til Danmark opretholdes i det omfang, medarbejderen har 1-2 arbejdsdage i Danmark om måneden, jf. SKM2012.753.SR. I disse tilfælde finder ligningslovens § 33 anvendelse".*

Det er FSR's opfattelse, at dette ikke er korrekt. En begrænset skattepligtig vil i en sådan situation alene være skattepligtig til Danmark af den del af vederlaget, som kan henføres til arbejdsdage i Danmark jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1, og ligningslovens § 33 finder ikke anvendelse, da Danmark ikke skal give nedslag i skatten i en sådan situation.

Derudover foreslår FSR, at det præciseres, at vederlagskravet skal være opfyldt i forhold til ansættelseskontrakten med den danske arbejdsgiver i henhold til vederlaget anført i denne, og ikke i forhold til den del af vederlaget, som er omfattet af begrænset skattepligt i Danmark.

Personligt arbejde i tjenesteforhold hos en dansk arbejdsgiver

Det fremgår af lovbemærkningerne, at en medarbejder, der bliver skattepligtig til Danmark af vederlag for personligt arbejde i tjenesteforhold, som udgangspunkt opfylder betingelsen om, at vedkommende skal være ansat hos en dansk arbejdsgiver. Dette betyder, at kravet om en formel dansk arbejdsgiver bliver afskaffet og udvider anvendelsen af forskerskatteordningen for udstationerede, der bibeholder en formel udenlandsk arbejdsgiver, såfremt deres danske arbejdsgiver er den reelle arbejdsgiver.

Derudover nævnes det, at *"hvis en udenlandsk person, der har bevaret sit formelle ansættelsesforhold til sin udenlandske arbejdsgiver, udfører arbejde for en dansk virksomhed uden at være ansat hos denne, kan der efter omstændighederne foreligge arbejdsudleje. Personer, der bliver begrænset skattepligtige til Danmark efter arbejdsudlejereglerne i kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 3, kan ikke vælge at blive beskattet under forskerskatteordningen, jf. kildeskattelovens § 48 E, stk. 1, modsætningsvist.*

Hvis der indtræder dansk skattepligt, fordi den ansatte anses for at være i et tjenesteforhold med den danske enhed, vil dette være tilstrækkeligt til at anvende forskerskatteordningen".

FSR er af den opfattelse, at ovenstående bemærkninger om arbejdsudlejereglerne set i forhold til anvendelse af forskerskatteordningen ikke er fyldestgørende. Ifølge kildeskattelovens § 2, stk. 5, kan personer, som er omfattet af arbejdsudlejereglerne i kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 3, vælge at blive beskattet, som om den pågældende var omfattet af kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1. Det er FSR's opfattelse, at hvis en person vælger beskatning efter stk. 1, og dermed bliver skattepligtige efter stk. 1, vil personen kunne anvende forskerskatteordningen i overensstemmelse med den ændrede ordlyd af kildeskattelovens § 48 E, stk. 1, hvilket bør fremgå af lovbemærkningerne.

Fortolkningen af reglerne som fremgår af lovbemærkningerne vil i modsat fald medføre en forskelsbehandling af personer med ophold under 183 dage inden for en 12-måneders periode, der medfører at personer med kortvarige ophold diskvalificeres fra anvendelse af forskerskatteordningen i de efterfølgende 10 år, hvilket ikke ses at være hensigten med lovændringen.

Kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 3, omfatter personer som erhverver vederlag for personligt arbejde i forbindelse med at være stillet til rådighed for en dansk virksomhed, når arbejdet udgør en integreret del af den danske virksomhed. Efter kildeskattelovens § 2, stk. 9, vil vederlag der optjenes af en person, der opholder sig i Danmark i en eller flere perioder, der tilsammen overstiger 183 dage inden for en 12-måneders periode, dog være omfattet af kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1. Dette betyder, at personer, som er udstationerede i kortere perioder kan risikere at blive anset for omfattet af arbejdsudlejereglerne, og dermed blive afskåret fra at anvende forskerskatteordningen efter de nye regler, hvis deres ophold ikke overstiger 183 dage inden for en 12-måneders periode. Derimod vil udstationerede, hvis ophold overstiger 183 dage inden for en 12-måneders periode kunne anvende forskerskatteordningen efter de nye regler, idet de anses for omfattet af kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1.

Hvis denne forskelsbehandling er tilsigtet, bør det tydeligt fremgå af lovbemærkningerne, og FSR anmoder om at ovenstående præciseres i lovbemærkningerne for at undgå unødige administrative problemer.

FSR har ikke yderligere bemærkninger til øvrige dele af lovforslaget.

Med venlig hilsen

Bjarne Gimsing
Formand for skatteudvalget

Mette Bøgh Larsen
Skattechef