

Folketingets Skatteudvalg
Christiansborg
1240 København K

19. oktober 2018

L 30 – forslag til lov om ændring af kildeskatteloven m.v. (afbureaukratisering af forskerskatteordningen)

Skatteministeren fremsatte den 3. oktober ovennævnte lovforslag, der bl.a. har til formål at afbureaukratisere forskerskatteordningen i ligningslovens §§ 48 E-F.

FSR – danske revisorer hilser forslaget velkomment, idet forslaget vil lette virksomhedernes administrative byrder samt styrke retssikkerheden.

Forslaget giver dog anledning til et par spørgsmål og kommentarer.

Realitetsvurdering frem for formalitetsvurdering

Med lovforslaget vil det såkaldte samtidighedskrav i kildeskattelovens § 48 E, stk. 1 blive ophævet, således at det ikke længere vil være en forudsætning, at ansættelsesforholdet påbegyndes samtidig med, at skattepligten til Danmark indtræder.

Samtidighedskravet har givet anledning til mange sager, bl.a. fordi SKAT (Skattestyrelsen) efter vores opfattelse har anlagt en meget rigid praksis, der lagde alt for stor vægt på formaliteter frem for de reelle, konkrete forhold. De to landsskatteretskendelser, der omtales i bemærkningerne til lovforslaget (SKM2016.73.LSR og SKM2017.736.LSR), er udtryk for en sådan formalistisk tilgang fra SKATs side.

Med lovforslaget undgås fremtidige tvister vedrørende samtidighedskravet, hvilket vi hilser velkomment.

Som nævnt har SKATs hidtidige forvaltning af forskerskatteordningen efter vores opfattelse lagt alt for stor vægt på formaliteten frem for realiteten, hvilket står i skarp kontrast til skattemyndighedernes sædvanlige praksis på alle andre områder indenfor skatteretten, hvor forhold vurderes ud fra deres realitet og ikke ud fra formaliteten, såfremt denne afviger fra realiteten.

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

Denne formalistiske praksis har omfattet mange andre aspekter af forskerskatteordningen end samtidighedskravet.

Som et eksempel på dette kan nævnes, at en fejlagtig registrering som fuldt skattepligtig i Skattestyrelsens systemer har medført afslag på beskatning efter ordningen, selvom realiteten var, at den pågældende opfyldte betingelserne.

Som et andet eksempel kan nævnes afslag på beskatning efter ordningen, hvor kontrakten er formuleret som en konsulentaftale, men hvor realiteten er, at der er tale om et ansættelsesforhold, hvilket i andre sammenhænge utvivlsomt ville have været lagt til grund af skattemyndighederne.

Efter vores opfattelse bør forskerskatteordningen på alle områder forvaltes ud fra en vurdering af realiteten frem for formaliteten, på samme måde som indenfor alle andre områder i skatteretten.

Vi skal derfor bede skatteministeren om at bekræfte, at forhold i relation til forskerskatteordningen skal vurderes ud fra deres realitet og ikke ud fra formaliteten, såfremt denne afviger fra realiteten, og skal opfordre til, at dette indskrives i bemærkningerne til lovforslaget. Dette vil kunne medvirke til at undgå unødvendig, fremtidige sager, a la de to ovennævnte landsskatteretssager.

Vederlagskravet

Med lovforslaget vil afholdelse af barselsorlov ikke diskvalificere medarbejdere fra at anvende forskerskatteordningen som følge af, at vederlagskravet ikke er opfyldt på grund af barselsorloven. Dette forslag hilser vi selvsagt velkomment.

Der synes dog også at være behov for lempelse af vederlagskravet i tilfælde, hvor vederlagskravet ikke opfyldes som følge af afholdelse af ferie uden løn i begyndelsen af ansættelsesforholdet:

Eksempel:

Udenlandsk medarbejder påbegyndte ansættelsesforhold hos en dansk arbejdsgiver den 1. januar 2018 med en månedlig løn på 65.100 kr. (svarende til minimumslønnen efter ligningsloven § 48 E, stk. 3, nr. 3), og opfylder i øvrigt betingelserne for beskatning efter forskerskatteordningen. Medarbejderen har

selvsagt ikke optjent ret til ferie med løn hos sin nye arbejdsgiver, og afholder i løbet af 2018 i alt én måneds ferie uden løn. Som følge heraf vil medarbejderens gennemsnitlige, månedlige vederlag i 2018 udgøre 59.675 kr., hvilket er mindre end minimumskravet på 65.100 kr.

Side 3

Er skatteministeren enig i, at denne medarbejder ikke vil kunne omfattes af forskerskatteordningen i 2018, og, som konsekvens af at være omfattet af dansk beskatning i 2018, ikke kunne være omfattet af forskerskatteordningen i de følgende 10 år? Vi er opmærksomme på, at den nye ferielov i et vist omfang vil kunne afbøde dette problem, men burde den foreslåede undtagelse vedrørende perioder med barselsorlov i lyset heraf ikke udvides til også at omfatte perioder med ferie uden løn?

Beskatning af vederlag, der først retserhverves efter ophør af ansættelsesforholdet

Vi støtter forslaget om, at personer, som tidligere har været beskattet i henhold til bruttoskatteordningen, skal kunne anvende ordningen i en resterende periode, selvom den pågældende inden for de seneste 10 år har været skattepligtig efter KSL § 2, stk. 1, nr. 1 af vederlaget, der er udbetalt på baggrund af en ansættelsesperiode, som har dannet grundlag for beskatning i henhold til ordningen.

Efter vores opfattelse har denne ændring betydning i relation til efterfølgende retserhvervede vederlag, som er B-indkomst – f.eks. købe- og tegningsretter til aktier omfattet af ligningslovens § 28, som ikke er endeligt retserhvervet ved ansættelsens ophør.

Vi finder det imidlertid problematisk, at lovbemærkningerne gengiver en – efter vores opfattelse forkert – administrativ praksis for beskatning af vederlag, der er A-indkomst, som først retserhverves efter ansættelsesforholdets ophør. Hvis lovforslaget vedtages af Folketinget med disse lovbemærkningerne, legitimeres en hidtidig forkert administrativ praksis, som efter vores opfattelse tilmed er underkendt af Landsskatteretten.

Vi henviser til SKM2018.439.SR, hvor Skatterådet konkluderede, at en bonus, som først retserhverves efter ansættelsesforholdets ophør, ikke kunne beskattes i henhold til bruttoskatteordningen. Efter vores opfattelse er denne afgørelse ikke korrekt. Vi er enige i spørgers opfattelse og argumentation i sagen. Der henvises til Landsskatterettens afgørelse dateret 7. juni 2010, journalnr. 09-00245, som efter vores opfattelse må tages til udtryk for, at en bonus, der først

retserhverves efter ansættelsesforholdets ophør, kan beskattes i henhold til bruttoskatteordningen.

Side 4

I lighed med høringssvaret fra Aarhus Universitet bør lovforslaget anvendes til at tydeliggøre, at et vederlag, der er A-indkomst, og som først retserhverves efter ansættelsesforholdets ophør, kan beskattes i henhold til bruttoskatteordningen. I det mindste bør en hidtil forkert administrativ praksis ikke søges legitimeret af Folketinget ved gengivelse i lovbemærkningerne som udtryk for gældende ret.

Sondring mellem udstationering og arbejdsudleje

FSR bemærker, at man i lovforslaget har fastholdt, at udstationerede - men ikke arbejdsudlejede - kan anvende forskerskatteordningen. Vi er af den opfattelse, at denne sondring i praksis ikke er tydelig og det fremmer således ikke en afbureaukratisering af reglerne. Vi henviser i den forbindelse til vores tidligere høringssvar i forbindelse med den eksterne høring.

I krafttræden

Lovforslagets ændringer i relation til bruttoskatteordningen udgør lempelser af betingelserne for beskatning i henhold til ordningen. Visse af lempelserne er nødvendiggjort af SKATs hidtidige unødigt restriktive, administrative praksis, herunder særligt ophævelse af samtidighedskravet. Har det været overvejet eventuelt at give sådanne dele af forslaget tilbagevirkende kraft?

Vi står naturligvis gerne til rådighed for en eventuel uddybning af ovenstående.

Med venlig hilsen

Bjarne Gimsing
Formand for skatteudvalget

Louise Egede Olesen
Skattekonsulent