

Advokatfirmaet
Tommy V. Christiansen

Skatteudvalgets medlemmer

Dato: 25.11.2014

J.nr.: 95873

Advokat
Henriette Viskinge
Jensen
hlj@tvc.dk

Sekretær
Linda Grentzmann
lge@tvc.dk
+45 8734 7532

Aarhus
Søren Frichs Vej 42A
8230 Åbyhøj

Vedrørende ændring af dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Irland

Skatteministeriet har ved skrivelse af 20. november 2014 besvaret vores henvendelse af 18. november 2014. Skatteministeriets besvarelse giver os anledning til at fremkomme med nogle supplerende bemærkninger.

Vi vil i det følgende først fremkomme med vores supplerende bemærkninger til, hvad der efter vores opfattelse reelt var formålet med ændringen af dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Irland. Dernæst vil vi fremkomme med vores supplerende bemærkninger til de retssikkerhedsmæssige betænkeligheder ved det fremsatte lovforslag.

Lovforslagets formål

Under de almindelige bemærkninger til lovforslaget under punkt 2.1. "Lovforslagets baggrund" redegøres helt overordnet for betydningen af den gældende overenskomst med Irland. Ligesom der helt overordnet redegøres for, hvilke intentioner lovgiver har med det pågældende lovforslag.

For det første er det lovgivers intention, at dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Irland bringes i overensstemmelse med, hvad der gør sig gældende i andre dobbeltbeskatningsoverenskomster. Dette vil medføre, at den samlede danske og irske beskatning af lønindkomst fra Irland altid i disse tilfælde mindst vil svare til det danske skatteniveau.

For det andet er det lovgivers intention, at lovforslaget skal ændre omkostningsniveauet hos de irske luftfartsselskaber, således at social dumping i luftfarten bekæmpes.

At det forholder sig således fremgår af en række udtalelser fra såvel den daværende og nuværende Skatteminister.

Problemstillingen vedrørende social dumping indenfor luftfarten er behandlet i en redegørelse af 5. maj 2014. Redegørelsen blev udarbejdet af en arbejdsgruppe, som blev nedsat i forbindelse med regeringens indsats mod "Social dumping".

Der fremgår bl.a. følgende af redegørelsen på side 7 under afsnit 1.4 "Resume", under punktet "Kapitel 2":

"Inden for luftfart er det arbejdsgruppens opfattelse, at social dumping og muligheden herfor især knytter sig til "regelshopping", hvor EU-luftfartsselskaber lovligt tilrettelægger ansættelseskonstruktioner, ansættelsesvilkår og selskabsopbygning i forhold til forskelle mellem landenes love og regler, herunder forskelle i medlemslandenes implementering, forståelse og administration af EU regelsættene."

Det fremgår videre af redegørelsen på side 24 under afsnit 3.5 "Beskatning af luftfartspersonale i international trafik":

"I de tilfælde, hvor udenlandske luftfartsselskaber kan operere fra Danmark med medarbejdere, der er bosat i Danmark uden, at medarbejderne betaler dansk skat, kan de udenlandske luftfartsselskaber få en konkurrencefordel frem for danske luftfartsselskaber. Ifølge afsnit 2.1 kan denne situation anses for at være social dumping."

Den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og Irland kan således være medvirkende til social dumping inden for luftfarten, idet de irske luftfartsselskaber får en konkurrencemæssig fordel som følge af det lavere omkostningsniveau.

I forbindelse med, at protokollen var blevet underskrevet, kommenterede Skatteministeriet med en ændring i artikel af 24. juli 2014.

Af den pågældende artikel fremgik følgende:

”SKAT har siden starten af 2013 haft øget fokus på, hvordan udlændinge, der arbejder i Danmark for udenlandske selskaber, beskattes. SKAT har således været særlig opmærksom på forskellige ”konstruktioner”, og om disse har givet anledning til ulige skattevilkår for danske virksomheder.

Det har vist sig, at dobbeltbeskatningsaftalen med Irland gav anledning til ulige skattevilkår for danske virksomheder, og Skatteministeriet har afsøgt mulighederne for at ændre vilkårene i aftalen. På den baggrund er aftalen nu ændret.”

I artiklen er den daværende Skatteminister, Morten Østergaard, citeret for at udtale følgende:

”Bekæmpelsen af social dumping står højt på regeringens dagsorden, ligesom vi har fokus på at sikre en fair og ensartet beskatning af medarbejdere, der arbejder i Danmark, og vi har været meget opmærksomme på, at der her var en række problemer i forhold til beskatning af luftfartspersonale, som vi skulle have løst,” siger Morten Østergaard og fortsætter:

”Derfor har vi også lagt os i selen for at få genforhandlet den dansk-irske dobbeltbeskatningsaftale sådan, at luftfartspersonale, der er hjemmehørende i Danmark og flyver i internationalt trafik, også beskattes i Danmark efter danske regler.”

I den skriftlige fremsættelse af lovforslaget af 8. oktober 2014 anføres følgende af Skatteminister Benny Engelbrecht:

”Med protokollen bringes den dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomst i overensstemmelse med, hvad der i mange år er aftalt i de andre danske overenskomster, ligesom det sikres, at personer, der er hjemmehørende i Danmark også beskattes i Danmark efter danske regler. Med protokollen er der således bl.a. taget et skridt i den rigtige retning i kampen mod social dumping i luftfarten.”

Som ligeledes anført i vores skrivelse af 18. november 2014 fremgår følgende under punkt 4. ”Økonomiske konsekvenser for det offentlige”:

”Det er forudsat, at aftalen ikke påvirker den disponible indkomst for de ca. 30 personer, som fremover bliver skattepligtige til Danmark. Dermed udebliver de afledte effekter på moms og afgifter. Det skyldes, at de ca. 30 personer ved gældende regler må antages at blive nettoaflønnede svarende til lønnen efter skat for personer med tilsvarende kompetencer og erfaring. Dermed vil en ændring i beskatningsniveauet enten betyde øgede omkostninger for virksomhederne eller alternativ beskæftigelse i den øvrige del af branchen, hvorfor deres disponible indkomst i begge tilfælde vil være uændret.”

Som det fremgår af ovennævnte citater har lovgivers intention med lovforslaget været, at dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Irland skulle bringes i overensstemmelse med, hvad der gør sig gældende i andre dobbeltbeskatningsoverenskomster. Dette vil medføre, at den samlede danske og irske beskatning af lønindkomst for Irland altid mindst vil svare til dansk skattniveau.

Det har imidlertid også været lovgivers intention, at lovforslaget skulle ændre omkostningsniveauet hos de irske luftfartsselskaber, således at social dumping i luftfarten blev bekæmpet. Det var i realiteten lagt til grund, at den disponible indkomst hos den berørte gruppe af luftfartsansatte ikke skulle påvirkes af lovforslaget. Lovforslaget skulle ikke påvirke denne mindre gruppes disponible indkomst men skulle i stedet få betydning for deres arbejdsgivere og dermed medføre forøgede omkostninger for de irske luftfartsselskaber.

Såfremt den disponible indkomst hos den berørte gruppe påvirkes af lovforslaget, medfører det netop, at omkostningsniveauet hos de irske luftfartsselskaber er status quo. Forudsætningen om, at de irske luftfartsselskaber reelt bliver berørt af lovforslaget, er derfor bristet.

Såfremt den gruppe, der bliver ramt af lovforslaget ikke får mulighed for at indgå i forhandlinger med de irske luftfartsselskaber, vil dette medføre, at det er den lille gruppes disponible indkomst, som bliver ændret markant og ikke luftfartsselskabernes omkostningsniveau, der bliver forøget. I realiteten vil det derfor alene være en mindre gruppe luftfartsansatte, der berøres af lovforslaget og ikke de konkurrerende luftfartsselskaber.

Skatteministerens svar af 20. november 2014 berører ikke betydningen af, at det i realiteten ikke er de irske luftfartsselskabers omkostningsniveau, der berøres ved lovforslaget.

Eftersom lovforslaget – trods lovgivers intention - derfor i realiteten alene kommer til at berøre en mindre gruppe luftfartsansatte, bør der i langt højere grad tages hensyn til denne mindre gruppe. En anerkendelse af en vis overgangsperiode vil medføre, at den berørte gruppe får mulighed for at forhandle deres lønvilkår med de irske luftfartsselskaber, således at deres disponible indkomst forbliver uændret. I så fald vil omkostningsniveauet også stige hos de irske luftfartsselskaber.

Retssikkerhedsmæssige betænkeligheder

Skatteministeriet har i skrivelsen af 20. november 2014 afvist, at der skulle være retssikkerhedsmæssige betænkeligheder ved det fremsatte lovforslag.

Det giver os anledning til på ny at henvise til Skatteministeriets overordnede retssikkerhedsvision, som er formuleret som følger:

”Vi tænker retssikkerhed ind i alt, hvad vi laver. Vi behandler alle lige og fair – og det opleves sådan.”

Med henblik på en nærmere uddybning af, hvad der konkret menes hermed, har Skatteministeriet angivet fem underpunkter til illustration af, hvad retssikkerhed betyder for Skatteministeriet.

Det fremgår blandt andet af et af disse punkter:

”At alle borgere og virksomheder bliver behandlet på en ensartet måde”

Der er på den ene side altid et retssikkerhedsmæssigt hensyn at tage til den enkelte borger og virksomhed, der selvfølgelig alene skal betale den skat, som følger af skattelovgivningen.

På den anden side er der også et hensyn af retssikkerhedsmæssig karakter at tage til selve systemet, der skal kunne fungere til vores alles bedste. I forbindelse med gennemførelsen af lovgivning skal begge parter interesse varetages.

For det første er vi fortsat af den opfattelse, at det almindelige forvaltningsretlige forventningsprincip om retsbeskyttelse af individuelle forventninger bør medføre, at der bliver aftalt en længere overgangsperiode, som giver den berørte gruppe mulighed for at indordne sig.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Irland har eksisteret siden 1993. En mindre gruppe luftfartsansatte har derfor indrettet sig efter denne. Deres lønninger og ansættelsesvilkår har været fastlagt på en sådan måde, at deres disponible indkomst ville tilsvare dansk lønningsniveau. Denne lille gruppe har blot indordnet sig efter gældende ret. Det er ikke af større betydning for systemet, om der indføres en overgangsperiode. Det er vigtigt at fremhæve, at uden en overgangsperiode får den berørte gruppe en meget kort periode til at forhandle med de irske luftfartsselskaber. Eftersom der heller ikke har været en høringsfase, har de berørte parter, herunder Ryanair, jo ikke haft lejlighed til at tilkendegive, hvorledes de vil agere i relation til lovforslaget.

Det fremgår af Skatteministerens svar af 20. november 2014, at ikrafttrædelsesbestemmelsen ikke i det væsentlige adskiller sig fra ikrafttrædelsesbestemmelser i mange andre bemyndigelseslove til protokoller og dobbeltbeskatningsoverenskomster.

Vi er imidlertid af den opfattelse, at der i en række bemyndigelseslove til protokoller vedrørende ændring af dobbeltbeskatningsoverenskomster, hvor ændringen havde medført, at Danmark fremadrettet kunne lempe efter credit-metoden, har været en længere overgangsperiode for de berørte personer. Vi er således ikke enige i det anførte fra ministeriets side om, at ikrafttrædelsesbestemmelsen ikke i det væsentlige adskiller sig fra ikrafttrædelsesbestemmelserne i mange af de andre bemyndigelseslove til protokoller om dobbeltbeskatningsoverenskomster.

Vi skal endvidere henviser til forordning nr. 456 af 22. maj 2012 om "Koordinering af de sociale sikringsordninger. I overgangsbestemmelsen til denne forordning blev der indført en overgangsbestemmelse på ca. 10 år. Dette illustrerer i høj grad, hvor højt det vægtes i en forordning, at de berørte grupper har indrettet deres lov efter de gældende regler.

Hensynet til at denne gruppe af luftfartsansatte har indordnet sig efter de gældende regler bør derfor medføre, at der anerkendes en vis overgangsperiode. Skatteministeriet afviser blot dette i deres svar af 20. november 2014; men fremkommer ikke med en reel begrundelse for at nægte en vis overgangsperiode.

For det andet fastholdes det, at forudsætningerne for lovforslaget er bristet. Skatteministeriet ses ikke i deres svar at have forholdt sig til, at intentionen med lovforslaget er at undgå det konkurrenceforvridende element bestående af, at de irske luftfartsselskaber kan holde deres omkostningsniveau nede som følge af de lavere lønningsomkostninger.

Skatteministeriet fremkommer alene med deres bemærkninger til, at provenuskønnet er forbundet med usikkerhed og kommenterer alene på problemstillingen om, at de berørte personers disponible indkomst ikke, som forudsat, vil være uændrede. Det forhold, at den ramte gruppes disponible indkomst ikke forbliver uændret, medfører jo tilsvarende, at omkostningsniveauet hos de irske luftfartselskaber rent faktisk forbliver uændret.

Skatteministeriet tager ikke i deres svar stilling til det forhold, at lovforslaget reelt ikke kommer til at påvirke de irske luftfartsselskabers omkostningsniveau. I det omfang den enkelte luftfartsansatte ikke får mulighed for at forhandle sine lønvilkår med de irske luftfartsselskaber, vil lovforslaget i realiteten alene påvirke denne mindre gruppe af luftfartsansatte og ikke de irske luftfartsselskaber. Som følge af dette bliver den faktiske konsekvens af lovforslaget, at det ikke påvirker omkostningsniveauet hos de irske luftfartsvirksomheder, og dermed heller ikke reelt får betydning for konkurrencemæssige situation inden for luftfartsindustrien. Som følge heraf er forudsætningerne for lovforslaget bristet.

For det tredje fastholdes det, at lovforslaget i realiteten kommer til at gøre indgreb i en nærmere afgrænset gruppe af personers retsforhold. I punkt 4 under "Økonomiske konsekvenser for det offentlige" er det lagt til grund, at det i realiteten er ca. 30 personer, som fremover vil blive skattepligtige til Danmark.

I relation til spørgsmålet om lovforslaget utilsigtet kommer til at stride imod overordnede forvaltningsretlige principper, skal vi fastholde, at lovforslaget med sit indhold kommer til at tendere singular lovgivning.

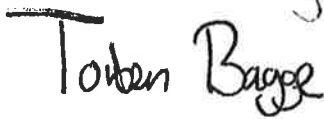
Dette som følge af, at lovforslaget reelt tilsigter at gøre indgreb i en nærmere afgrænset gruppe af personers retsforhold. Det er korrekt, at lovforslaget har til hensigt at ændre dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Irland, således at dobbeltbeskatningen kommer i overensstemmelse med andre eksisterende dobbeltbeskatningsoverenskomster. Realiteten er imidlertid også, at lovforslaget også har til hensigt at forbedre de konkurrencemæssige vilkår for de skandinaviske luftfartsselskaber, således at disse ikke blev udkonkurreret af de irske luftfartsselskaber. Lovforslaget får ikke den tilsigtede virkning i relation til de irske luftfartsselskaber og kommer i stedet til at berøre en meget lille gruppes disponible indkomst. Der er således i realiteten tale om et lovforslag, som reelt kommer til at være et indgreb mod konkrete personers eller en nærmere afgrænset gruppe af perso-

ners retsforhold. I den anledning skal vi også gøre opmærksom på den forholdsvis korte periode fra selve protokollens underskrivelse til det af Skatteministeriet ønskede ikrafttrædelsestidspunkt.

På baggrund af ovennævnte retssikkerhedsmæssige betænkeligheder skal vi anmode om, at det vurderes, om der skal indføres en overgangsperiode, således at denne mindre gruppe får lejlighed til at indordne sig på ændringen af protokollen.

Med venlig hilsen

Advokatfirmaet Tommy V. Christiansen



Torben Bagge



Henriette Viskinge Jensen