

# **ORIENTERING**

## **om franske forhold**

August 2010

**Den franske instruktion til lempelse af dobbeltbeskatning af indtægter fra Danmark er nu udsendt, men lempelsen omfatter ikke pensionsindtægter fra Danmark**

### **Instruktionens indhold**

Den 2. august i år offentliggjorde det franske Finansministerium den længe ventede instruktion, der blandt andet skulle give lempelse af den dobbeltbeskatning, som finder sted af indtægter fra Danmark, såfremt disse indtægter tillige beskattes i Danmark. Denne dobbeltbeskatning har kunnet ske fra og med den 1. januar 2009 efter at Danmark i sommeren 2008 opsagde dobbeltbeskatningsoverenskomsten med Frankrig.

Offentliggørelsen af den nye instruktion af 29. juli 2010, der har nummeret 14 B – 2 – 10, er sket ved en indrykning i det offentlige tidsskrift for kundgørelser af skatteretslige meddelelser, "Bulletin Officiel des Impôts". Jeg har vedhæftet den officielle tekst på fransk til denne ORIENTERING sammen med en i hast foretagen oversættelse til dansk af teksten, som jeg har modtaget fra den danske revisor i Frankrig, Ole Arenholdt Pedersen, som jeg samarbejder med.

Ved den nye instruktion indføres der en lempelse for danske foretagender, der er erhvervsaktive i Frankrig, således at disse kan få fradrag for udgifterne i den franske beskatning af visse betalinger fra Frankrig, hvorved skatten af disse betalinger herefter beregnes på nettogrundlag og ikke som hidtil på grundlag af betalingens bruttobeløb. Dette bevirker, at disse betalinger til danske foretagender nu ikke længere undergives en hårdere beskatning i Frankrig end tilsvarende betalinger til franske foretagender. Efter den tidligere dansk – franske dobbeltbeskatningsoverenskomst var en fransk beskatning af disse betalinger til danske foretagender ikke mulig, men efter at dobbeltbeskatningsoverenskomsten er bortfaldet, har Frankrig nu mulighed for frit at kunne beskatte disse betalinger.

Dernæst indføres der for personer, der er skattepligtige i Frankrig, et fradrag (såkaldt crédit d'impôt) på den franske selvangivelse for betalte danske skatter ved beregningen af den franske skat. Fradraget kan finde sted i den almindelige franske indkomstskat (impôt sur le revenu) samt i de franske sociale skatter (prélèvements sociaux). Dette fradrag indføres midlertidigt, idet det er gældende med virkning for indtægter fra Danmark fra og med den 1. januar 2009, den dato, hvor dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Frankrig ophørte med at gælde, og længst til den dato, hvor en ny dansk – fransk dobbeltbeskatningsoverenskomst træder i kraft.

Man får altså mulighed for at fradrage betalte danske skatter i de franske skatter, forudsat at der er tale om sammenlignelige skatter, dog kan de betalte danske skatter ikke give et større fradrag end de tilsvarende franske skatter beløber sig til. Herved undgås det, at der finder dobbeltbeskatning sted, og da de danske skatter sædvanligvis er højere end de tilsvarende franske skatter, vil dette i praksis komme til at betyde, at man normalt ikke skal betale fransk skat i Frankrig af sine indtægter fra Danmark, selvom indtægterne fortsat skal opføres på den franske selvangivelse. Instruksen giver nemlig normalt et tilsvarende fradrag.

Der er dog indført en ganske væsentlig indskrænkning i denne mulighed for at fradrage betalte danske skatter i de franske skatter, idet reglen ikke omfatter danske pensioner, jfr. artikel 27 i instruksen. Der vil altså fortsat finde dobbeltbeskatning sted for personer, der er skattepligtige i Frankrig, for så vidt angår pensionsindtægter, som modtages fra Danmark efter den 1. januar 2009.

Det kan undre, at man i det franske Finansministerium har indført denne indskrænkning. Den var ikke med i det foreløbige udkast til instruksen, som blev udsendt til orientering i februar 2009, og som dengang blev offentliggjort på internettet.

Ved mine kontakter til Finansministeriet har man ikke på noget tidspunkt lagt skjul på, at man i Frankrig var nødsaget til at indføre reglerne om dobbeltbeskatningslempelse for at overholde sine EU-forpligtelser, og at indførelsen af disse regler netop skyldtes, at man ønskede at tilgodese disse EU-forpligtelser, der skal sikre, at man ikke bliver dobbeltbeskattet. Det danske Skatteministerium har tilsluttet sig denne opfattelse, idet den danske skatteminister, Troels Lund Poulsen, i et brev til mig af 6. april 2010 anfører: "Frankrig er altså tvunget til at indføre reglerne for at overholde sine EU-forpligtelser". Det må derfor nu påregnes, at Frankrig må imødesee, at der indgives klage til EU-kommissionen over, at der ikke er sket ophævelse af dobbeltbeskatningen af danske pensionsindtægter i Frankrig, og at dette kan resultere i, at der indledes en sag om spørgsmålet i EU.

### **Hvad indebærer de nye regler for skatteydere i Frankrig?**

For så vidt angår andre indtægter fra Danmark end pensionsindtægter indføres der fra og med den 1. januar 2009 og indtil videre et fradrag, en såkaldt *crédit d'impôt*, på den franske selvangivelse, således at betalte danske skatter kan fratrækkes ved beregningen af de franske skatter.

Det har betydning ved modtagelse af udbyttebetalinger af danske aktier. Ved betaling af udbytte af dansk aktier tilbageholder det udbetalende pengeinstitut en udbytteskat på 28 % af udbyttet, hvoraf de 15 % betragtes som en endelig dansk skat, medens det er muligt ved ansøgning at få de 13 % tilbagebetalt. Instruksen giver mulighed for, at man kan fratække de 15 % ved beregningen af den franske skat af udbyttet, således at udbyttebetalingen herved totalt set beregnes efter fransk skatteniveau. Ved hovedaktionæraktier (hvor man ejer 10 % eller mere af aktiekapitalen) sker ingen tilbagebetaling af den danske udbytteskat, og man må derfor kunne fratække hele den danske udbytteskat på den franske selvangivelse.

Det har betydning ved lejeindtægter af fast ejendom i Danmark (udlejning af sommerhuse og anden udlejningsvirksomhed vedrørende fast ejendom, der beskattes i Danmark), hvor instruksen nu giver mulighed for at fratække betalte danske skatter ved beregningen af de franske skatter.

Og det har betydning for personer, som bor i Frankrig, og som udstationeres kortvarigt som lønmodtagere i Danmark eller i øvrigt som lønmodtagere påtager sig kortvarige arbejdsopgaver i Danmark, idet disse korttidsarbejdere nu vil kunne anvende instruktionen til at fratække betalte danske skatter i de franske skatter på deres franske selvangivelse.

Men instruktionen giver altså ikke mulighed for, at man kan fratække betalte danske skatter i den franske skat af pensionsindkomster fra Danmark. I Frankrig har man den regel i situationer, hvor der ikke er en dobbeltbeskatningsoverenskomst med et andet land, at man ikke har mulighed for at fratække de betalte udenlandske skatter ved beregning af de franske skatter men at man derimod alene beskattes i Frankrig af den del af indkomsten, som udbetales efter at den udenlandske skat er betalt. Man giver altså med andre ord fradrag i indkomsten i stedet for i skatten. Derved sker der dobbeltbeskatning af den nettoindkomst, som man får udbetalt fra udlandet.

Men det er værd at bemærke sig, at en anseelig del af de pensioner, som man opererer med i Danmark, ikke betragtes som pensioner i Frankrig. Privattegnede kapital- og ratepensioner (som ikke er etableret i forbindelse med et arbejdsforhold) anses i Frankrig ikke som pensioner men som opsparingsprodukter (contrats de capitalisation et assurances vie). Der er derfor sandsynligt, at den danske skat ved udbetalinger fra disse ordninger alligevel giver mulighed for fradrag i den franske skat i overensstemmelse med instruktionens regler.

Privattegnede danske livrenter betragtes som "rentes viagères à titre onéreux" og er altså teknisk set at betragte som "rentes" og ikke som "pensions". Da instruktionen alene undtager "pensions" og ikke "rentes", er det eventuelt muligt, at også dansk skat ved udbetaling af disse ordninger på tilsvarende måde giver mulighed for fradrag i den franske skat.

Ved udbetalinger som engangsbetøb fra Den Særlige Pensionsfond (SP) og fra Lønmodtagernes Dyrtdsfond (LD) opkræves i Danmark en særlig afgift. Det er her spørgsmålet om denne danske afgift giver mulighed for fradrag i den franske skat i overensstemmelse med instruktionens regler. Jeg har ved skrivelse af 23. november 2009 forelagt dette spørgsmål for det franske Finansministerium til afgørelse, men ministeriet har udsat afgørelsen heraf til efter at den nye instruktion er udkommet, og derfor har jeg ikke endnu modtaget svar på min forespørgsel.

Ved udbetaling af dansk tjenestemandspension, se venligst nedenfor.

Jeg skal så snart som det er muligt i et kommende nummer af ORIENTERING om franske forhold forsøge at give en mere præcis vejledning om, hvad den nye instruktion vil komme til at betyde for personer, der er skattepligtige i Frankrig.

### **Hvad skal man gøre?**

Fradraget for betalte danske skatter kan som nævnt ske allerede med virkning for indtægter modtaget fra og med en 1. januar 2009. Mange har allerede selvangivet indtægter for skatteåret 2009, som giver mulighed for fradrag, men som er opgivet på den selvangivelse, som er indgivet til de franske myndigheder i maj måned i år, inden fradragsmuligheden blev kendt for de lokale franske skattemyndigheder. Finansministeriet har tilmed udsendt en instruks til de lokale skattecentre om, at indtægter, som er beskattet i Danmark, også skal beskattes i Frankrig på normal vis. De franske skattecentre er i øjeblikket ved at udsende årsopgørelserne, og i disse er der derfor ikke taget hensyn til de nye regler.

Man bør derfor rette henvendelse til sit franske skattecenter og anmode om at få sin franske skat omberegnet som følge af den nyindførte franske credit-regel. Det vil givet være en fordel, at man samtidig udleverer et eksemplar af instruktionen som dokumentation for, at den nye regel er indført. Derfor er den vedhæftet denne udgave af ORIENTERING.

Jeg vil være meget interesseret i fra mine læsere at modtage oplysning om problemer, som man oplever med anvendelsen af de nye regler, og oplysninger om de fortolkninger, som de enkelte skattecentre anlægger angående den nye instruktion. Frankrig er et stort land, og det er tænkeligt, at de lokale instanser anlægger højst forskelligartede fortolkninger af reglerne. Mit nyhedsblad dækker efterhånden så store dele af Frankrig, at jeg vil have mulighed for at påpege lokale forskelle, hvor der anlægges en ugunstig fortolkning, der afviger fra fortolkningen fra andre skattecentre, og det vil derved kunne tilstræbes, at der opnås en mere ensartet fortolkning af instruktionen rundt omkring i Frankrig.

### **Særligt om modtagelse af danske tjenestemandspensioner**

Da lovgivningen om opsigelse af dobbeltbeskatningsoverenskomsterne med Frankrig og Spanien i sin tid blev gennemført i Danmark, indeholdt den regler om en overgangsordning for modtagere af dansk tjenestemandspension med bopæl i Frankrig på linie med overgangsordninger for andre personer, som allerede var bosiddende i Frankrig og allerede modtog pension. Disse regler blev imidlertid ophævet i foråret 2009 ved et ændringsforslag til loven som følge af, at Skatteministeriet havde modtaget underretning om, at Frankrig selv ville indføre sådanne regler. Det var derfor ventet, at Frankrig ville indføre disse regler i den nye instruktion. Dette har imidlertid nu vist sig ikke at være tilfældet.

Jeg har i forårsmånederne i år rettet henvendelser til Folketingets Skatteudvalg og til Skatteministeren, hvori jeg har beskæftiget mig med den situation, at Frankrig af nogen årsag alligevel ikke indførte disse regler, og jeg har foreslået, at Skatteministeren så genindførte de regler, som blev ophævet i foråret 2009, men samtidig udvidede dem til blandt andet at omfatte alle danske pensionister i Frankrig, som ikke er omfattet af de særlige danske undtagelsesregler.

I sin besvarelse af 4. juni 2010 på mine henvendelser svarede Skatteministeren, at "hvis Frankrig afviser at gennemføre de bebudede regler, vil jeg fremsætte forslag om at annullere ophævelsen af overgangsreglen for tjenestemandspensionister", medens der derimod ikke var planer om at indføre nye overgangsregler for andre indtægter som foreslået af mig.

Efter at det nu står klart, at man i Frankrig ikke agter at indføre regler om lempelse af dobbeltbeskatning for pensionsindtægter fra Danmark, og derfor heller ikke for pensionsindtægter i form af tjenestemandspension, har jeg på ny rettet henvendelse til Skatteministeren og anmodet om at få bekræftet, at Skatteministeren agter i overensstemmelse med det givne tilsagn at fremsætte lovforslag i Folketinget med henblik på, at der nu genindføres en sådan lempelsesregel i den danske beskatning af tjenestemandspensioner modtaget af personer, der er skattepligtige i Frankrig. Jeg har vedhæftet en kopi af min henvendelse til Skatteministeren til denne ORIENTERING.

Jeg har allerede telefonisk modtaget svar på min henvendelse, idet jeg har fået oplyst, at man nu i Skatteministeriet arbejder med udarbejdelsen af et lovforslag til ændring af loven om opsigelse af dobbeltbeskatningsoverenskomsterne med Frankrig og Spanien til fremsættelse efter Folketingets

åbning i oktober, således at der genindføres en dansk regel om såkaldt "omvendt credit" for udbetalinger af dansk tjenestemandspension for personer, der er skattepligtige i Frankrig efter de samme retningslinier, som i sin tid var gældende i den oprindelige lov. Det var dengang en betingelse, at man var bosiddende i Frankrig den 28. november 2007, og at man modtog tjenestemandspension den 31. januar 2008.

Beregningen af det fradrag, som man som fuldt skattepligtig i Frankrig skal have for betalte franske skatter ved beregning af den danske skat af tjenestepensioner, giver i praksis anledning til nogle ganske alvorlige praktiske problemer, og jeg har derfor ved en fornyet henvendelse til Skatteministeriet i København gjort opmærksom på disse problemer, så man er klar over dem ved udformningen af det danske lovforslag. Denne henvendelse har jeg ligeledes vedhæftet som bilag til denne ORIENTERING.

### **EU-kommissionens undersøgelse af dobbeltbeskatningsproblemer i forbindelse med grænseoverskridende transaktioner**

I maj nummeret af ORIENTERING gjorde jeg på side 7 opmærksom på, at EU-kommissionen i dette forår havde indledt en undersøgelse af dobbeltbeskatningsproblemer i forbindelse med transaktioner over grænserne indenfor fællesskabet, og at Kommissionen havde opfordret borgere, virksomheder og skatterådgivere om at fremkomme med oplysninger til brug for denne undersøgelse i perioden frem til den 30. juni i år.

Der er en del af mine læsere, der på min henstilling har reageret på denne opfordring og har indberettet om den dobbeltbeskatning, som de udsættes for. Jeg skal henstille til disse læsere, at de på ny retter henvendelse til Kommissionen, såfremt de efter de nye regler fortsat udsættes for dobbeltbeskatning uanset fremkomsten af den nye instruktion, og gør Kommissionen opmærksom på dette, således at de tidligere henvendelser ikke henlægges af Kommissionen i den tro, at problemet nu er løst med fremkomsten af den nye instruktion.

Det er formentligt fortsat muligt at indberette til Kommissionen om at man udsættes for dobbeltbeskatning. Er der læsere, som er interesserede i dette eller i øvrigt er interesserede i at få mere information om iværksættelsen af Kommissionens undersøgelse, beder jeg dem om at kontakte mig per mail, så kan jeg tilsende dem materiale derom. Indberetningen om dobbeltbeskatning kan indgives på alle Fællesskabets sprog og derfor også på dansk.

### **Klage til EU-Kommissionen over at man i Frankrig dobbeltbeskattes af sine pensionsindtægter fra Danmark**

Det står nu klart, at man som skattepligtig i Frankrig indtil videre som en stort set permanent foreteelse bliver dobbeltbeskattet af sine pensionsindtægter fra Danmark, hvis man ikke er med i overgangsordningerne.

På denne baggrund har jeg bestemt mig til personligt at indgive klage til EU-Kommissionen i overensstemmelse med de klageregler, der findes, over denne dobbeltbeskatning.

Der findes regler indenfor EU-retten, der foreskriver, at dobbeltbeskatning bør undgås indenfor Fællesskabet. Blandt andet fremgår det af Maastricht-traktatens artikel 293 som følger: "Medlemsstaterne indleder i det omfang det er nødvendigt indbyrdes forhandlinger for til fordel for deres statsborgere at sikre --- afskaffelse af dobbeltbeskatning indenfor Fællesskabet." Endvidere

kan dobbeltbeskatning være hindrende for udfoldelse af de fundamentale frihedsrettigheder indenfor Fællesskabet, herunder retten til fri bevægelighed for personer og for kapital.

Der har tidligere været gjort forsøg på at få Kommissionen til at tage affære i dette spørgsmål, men de er hidtil alle løbet ud i sandet. Kommissionen har i den forbindelse forklaret, at EF-domstolen ved tidligere sager har anført, at dobbeltbeskatning, som helst bør undgås, ikke i sig selv er i strid med EF-traktaten. Der findes imidlertid indenfor EU-retten en usynlig grænse for hvad der er acceptabelt for at sikre en afbalanceret fordeling af skattekompetencen mellem landene, og denne grænse må ikke overskrides. Jeg vil forsøge at ramme denne usynlige grænse og påvise, at den er overskredet i denne situation.

### **EU-Kommissionens sag mod Danmark angående fraflytterbeskatning for aktier**

Som jeg omtalte i maj-nummeret af ORIENTERING på side 8 har EU-Kommissionen imidlertid indledt sag mod Danmark for overtrædelse af Fællesskabsretten vedrørende et andet spørgsmål, nemlig den skærpede lovgivning, som blev gennemført i Danmark i sommeren 2008 om fraflytterbeskatning for aktier. Så vidt bekendt er dette sket på grundlag af klager, som er indgivet til EU-Kommissionen over virkningerne af denne skærpede havelågebeskatning, som Danmark har indført.

Spørgsmålet blev forelagt for den samlede kommission i marts måned i år, og Kommissionen bestemte sig på dette møde til at afsende en såkaldt åbningsskrivelse til Danmark i overensstemmelse med artikel 258 i Maastricht-traktaten. De danske myndigheder har nu svaret på denne åbningsskrivelse, og i Kommissionen overvejer man på dette grundlag, hvorledes proceduren skal videreføres.

Så vidt det har kunnet opklares, har de danske myndigheder forsvaret sig med, at man ønsker at sikre sig, at man ikke ved at flytte det skattemæssige hjemsted med udbyttebetalinger eller tilsvarende ordninger tømmer et selskab og derigennem undgår at realisere avancer af betydning, når andelene sælges eller på anden måde afhændes, hvilket ville fratage den danske stat mulighed for at opkræve skat af den avance, som er beregnet på tidspunktet for fraflytningen fra Danmark.

Dermed drejer det sig om en modforholdsregel overfor skatteunddragelse, og sådanne bestemmelser mod misbrug må medlemsstaterne gerne vedtage og opretholde. De skal dog overholde proportionalitetsprincippet i overensstemmelse med EF-domstolens praksis og må derfor ikke gå ud over hvad der er nødvendigt til at hindre misbrug.

Det må herefter forventes, at EU-Kommissionen indleder en dialog med de danske myndigheder med henblik på at få afklaret, om den danske lovgivning holder sig indenfor EU-retten, herunder at proportionalitetsprincippet er overholdt. Er dette ikke tilfældet, kan det resultere i en henstilling fra EU om at få loven ændret, og er Danmark ikke indstillet på dette, kan det medføre, at der anlægges sag mod Danmark ved EU-domstolen.

## **Ingen nye forhandlinger mellem Frankrig og Danmark om en ny overenskomst**

Fra tid til anden opstår det spørgsmål, om det ikke snart begynder at blive aktuelt med forhandlinger mellem Danmark og Frankrig, respektive Spanien, om nye dobbeltbeskatningsoverenskomster.

Svaret herpå er, at der formentlig vil gå meget lang tid før Danmark på ny får dobbeltbeskatningsoverenskomster med de to lande. Det er endda tænkeligt, at der aldrig kommer nye dobbeltbeskatningsoverenskomster i stand, og at man altså må leve med en permanent situation uden dobbeltbeskatningsoverenskomster.

Da Danmark i sin tid opsagde dobbeltbeskatningsoverenskomsten med Portugal, gik der 6 – 7 år, før der på portugisisk initiativ kom forhandlinger i stand mellem parterne om en ny dobbeltbeskatningsoverenskomst, og det kan ikke udelukkes, at der i tilfældet Frankrig og Spanien vil gå endnu længere tid.

Når jeg forhører mig hos chefforhandlerne i København og Paris, oplyses det der enslydende, at spørgsmålet ligger helt stille, og at ingen af parterne forekommer at være indstillet på at tage initiativ til nye forhandlinger. Ingen tør derfor komme med et bud på, hvor lang tid der kan gå, før nye forhandlinger kan komme i gang. Jeg har ingen direkte kontakt til chefforhandlerne i Madrid, men Spanien plejer at lægge sig i slipstrømmen af Frankrig, og så længe Frankrig ikke er interesseret i at tage noget initiativ, er Spanien det nok heller ikke.

Problemet er, at standpunkterne i øjeblikket er alt for langt fra hinanden til, at det vil have nogen mening at optage kontakt om nye forhandlinger. Og både i København og i Paris synes man at være særdeles godt tilfreds med den nuværende situation, der har givet fordele i forhold til situationen under den tidligere dobbeltbeskatningsoverenskomst, som alle tilmed erkendte var voldsomt forældet.

Ingen af parterne synes at have interesse i at løse problemerne for de danske pensionister, som ikke er inde under overgangsordningerne, og som fortsat vil blive dobbeltbeskattet, og når der bortses fra dette spørgsmål udtaler begge parter, at den nuværende situation tilsyneladende giver anledning til forbavsende få problemer og at disse ikke er større end at de kan løses ad hoc. For eksempel har Frankrig nu indført en ligestilling mellem danske og franske foretagender med hensyn til erhvervsaktiviteter i Frankrig, jfr. ovenfor, og ingen vil med nogen rimelighed herefter kunne forlange, at Frankrig skulle indføre en lempeligere ordning for danske foretagender end den, som franske foretagender og alle andre udenlandske foretagender har. Problemet er dermed løst, selvom det er en løsning, som er ugunstigere for danske foretagender end situationen under den tidligere gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst. Og samtidig er der indenfor EU indført regler, som gør, at der ikke længere er det samme behov for at have dobbeltbeskatningsoverenskomster, når blot man tilpasser sin egen lovgivning efter EU-retten.

Og både i København og i Paris har man klart givet udtryk for, at man ikke er indstillet på at tage noget nævneværdigt hensyn til et par hundrede danske pensionister i Frankrig, hvoraf et mindretal fortsat risikerer at blive dobbeltbeskattede af deres danske pensioner. Det er her overfor anført, at den franske beskatning af en væsentlig del af de danske pensioner i forvejen er meget lav. Og der skal langt større og mere væsentlige problemer til, før de danske og franske myndigheder vil overveje at skride ind med henblik på at løse opståede problemer. Det der interesserer, er

erhvervsbeskatningen, det er her de store penge ligger, og fra det danske og franske erhvervsliv hører man meget lidt om problemer ved at der ikke er dobbeltbeskatningsoverenskomster.

Det er min plan i en kommende udgave af ORIENTERING at fremkomme med en mere udtømmende vurdering af mulighederne for at der kan afsluttes nye dobbeltbeskatningsoverenskomster mellem Danmark og Frankrig.

### **Supplerende oplysninger om hvor længe man må opholde sig i Danmark, når man bor i Frankrig**

I december-nummeret af ORIENTERING om franske forhold gav jeg en fremstilling af reglerne om, hvor lange ophold man må have i Danmark, når man bor i Frankrig. Har man ikke adgang til dette nummer af ORIENTERING, kan man finde teksten på Danskere i Toulouse's hjemmeside "<http://danskereitoulouse.wordpress.com>". Endvidere gav jeg i marts-nummeret en oplysning om, at man skal være meget varsom med at påtage sig erhvervsmæssige aktiviteter under ophold i Danmark, i hvert fald såfremt man disponerer over en helårsbolig i Danmark eller over en fritidsbolig, som man har en personlig ret til at benytte året rundt, idet dette vil kunne medføre, at man af de danske skattemyndigheder bliver betragtet som fuldt skattepligtig i Danmark.

Disse fremstillinger er fortsat gældende, men det hænder hver sommer, at der kommer en debat om reglerne. Dette er unægtelig også sket i år foranlediget af et par celebre sager, som der kan være god grund til på dette sted at fremkomme med nogle kommentarer til.

Der er ikke sket ændringer i lovreglerne, men når det kommer til en række specialområder, er der i disse år en klar tendens til, at det danske skattevæsen foretager en markant skærpende af deres praksis og fortolkning af reglerne og ikke mindst har intensiveret deres kontrol med, at reglerne overholdes.

Såfremt man som bosiddende i Frankrig holder sig til nedenstående grundsætninger, skulle man normalt ikke kunne komme ud for problemer:

- 1) Disponerer man ikke over en helårsbolig i Danmark (herunder en fritidsbolig, som man har en personlig ret til at bo hele året), kan man opholde sig i Danmark i et tidsrum på **under** 6 måneder, heri medregnet kortvarige ophold (ophold på indtil tre måneder) i udlandet på grund af ferie eller lignende. Man anses for at have opholdt sig i Danmark ethvert døgn, hvor man har haft ophold der uanset hvor lang tid man har opholdt sig i Danmark det pågældende døgn.
- 2) Disponerer man derimod over en helårsbolig i Danmark (herunder en fritidsbolig, som man som efterlønsmodtager eller pensionist har en personlig ret til at bo hele året), må man have uafbrudte ophold i Danmark på grund af ferie eller lignende af en varighed på længst tre måneder, og de samlede ophold må indenfor løbende 12 måneders perioder højst være på 180 dage. Et ophold i Danmark anses som afbrudt ved at man opholder sig nogle få dage udenfor Danmark, og kortvarige ophold i udland medregnes **ikke** til opholdene i Danmark. Man anses at have opholdt sig i Danmark ethvert døgn, hvor man har haft ophold uanset hvor lang tid man har opholdt sig i Danmark det pågældende døgn.

- 3) Der gælder andre og langt strengere regler for ophold til varetagelse af indtægtsgivende erhverv, og man bør derfor **helt** undlade at optage erhvervsmæssige aktiviteter under ophold i Danmark, i hvert fald såfremt man disponerer over en helårsbolig i Danmark, jfr. 2) ovenfor.
- 4) Der er tale om regler om fortolkning af kildeskatteloven, og man bør derfor administrere reglerne med omtanke og ikke bevæge sig ud til den yderste grænse af hvad reglerne kan bære, idet skattemyndighederne ellers vil kunne dekrettere omgåelse af reglerne og fastslå dansk skattepligt selvom man har holdt sig lige indenfor reglerne.
- 5) Man bør opholde sig en væsentlig del af sin tid i sin primære bolig i Frankrig og i øvrigt ved sin adfærd markere, at man har sin faste bopæl i Frankrig og er bosiddende der.
- 6) Har man en ægtefælle eller en samlever, bør man både selv og ens ægtefælle eller samlever have deres primære bolig i Frankrig og ikke i Danmark. Det anerkendes for så vidt, at man ikke er skattepligtig i Danmark, selvom ens partner bor i Danmark, men man kan risikere – ikke mindst som følge af den skærpede praksis – at skattevæsenet statuerer, at man har sit center for sine livsinteresser i Danmark, såfremt partneren har sin bopæl der, og at skattevæsenet således fastslår, at man også selv har sin bopæl i Danmark.
- 7) Man bør være i stand til at kunne dokumentere, hvor lang tid man har opholdt sig i Danmark, f. eks. ved at opbevare flybilletter, hotelregninger, benzinkvitteringer og lignende. Det vil kunne være en fordel, såfremt man betaler disse udgifter med kreditkort, således at man ikke kan mødes med påstanden om, at man har fået bilagene udleveret fra en anden og ikke selv har stået for disse betalinger.

## **Nogle konkrete spørgsmål om ophold i Danmark**

### **Golfspilleren fra Monaco**

Denne sag blev afgjort som en straffesag ved Københavns Byret den 19. maj 2010.

En golfspiller, der hidtil havde boet i en lejlighed i København sammen med sin kæreste, afsluttede i efteråret 1999 sit forhold med kæresten og flyttede sidst på året til Monaco, hvor han indlogerede sig i en lejlighed, og hvor han havde bedre muligheder end i Danmark for at kunne træne året rundt. Han anmeldte til de danske skattemyndigheder den 30. december 1999 og tilmeldte til skattemyndighederne i Monaco den 31. december 1999. I august 2001 anskaffede han sig et sommerhus i Hornbæk, og i efteråret 2001 genoptog han kontakten til sin kæreste. Han meldte sig dog ikke tilbage til Danmark på ny.

Den pågældende opholdt sig imidlertid noget mere i Danmark end i Monaco, specielt efter at han erhvervede sommerhuset og genoptog kontakten til sin kæreste, selvom han på intet tidspunkt opholdt sig de 180 dage om året, som man anses for berettiget til, såfremt man disponerer over en helårsbolig i Danmark.

I kalenderårene 2000 til 2006 var hans ophold i Danmark inklusive rejsedage til og fra Danmark, henholdsvis i Monaco som følger: I 2000: 155 dage i Danmark, 40 dage i Monaco. I 2001: 140 dage i Danmark, 22 dage i Monaco. I 2002: 146 dage i Danmark, 8 dage i Monaco. I 2003: 169

dage i Danmark, 14 dage i Monaco. I 2004: 169 dage i Danmark, ca. 14 dage i Monaco. I 2005: 157 dage i Danmark, 1 dag i Monaco. I 2006: 155 dage i Danmark, 3 dage i Monaco.

Det fremgår ikke af dommen, hvor han opholdt sig i de tidsrum, hvor han hverken opholdt sig i Danmark eller i Monaco.

Retten fandt det godtgjort, at golfspilleren havde bopæl i Danmark specielt efter at han anskaffede sig sommerhuset i Danmark og genoptog kontakten til sin kæreste, som følge af, at han benyttede sommerhuset frem for lejligheden i Monaco, når han ikke deltog i golfturneringer, og at han havde mulighed for at benytte kærestens lejlighed i København.

Da det ikke kunne afvises, at Søren Hansen kunne have været af den opfattelse, at det alene er reglen om ophold i Danmark på under 180 dage, der begrunder skattepligt, fandt retten, at han ikke havde haft forsæt til at begå groft skattesvig, og han blev derfor alene dømt for ved grov uagtsomhed at have overtrådt skattekontrolløven.

Til trods for, at golfspilleren formelt var bosiddende i Monaco og ikke i Danmark, tilsidesatte dommen på grund af de begrænsede ophold i Monaco, at han havde bopæl der, og man statuerede i stedet, at han hele tiden havde haft sin bopæl i Danmark.

Dommen viser altså, at man bør opholde sig i sin faste bolig i udlandet og markere, at det er der, man har sin faste bopæl og centrum for sine livsinteresser, såfremt man skal undgå af de danske skattemyndigheder at blive betragtet som skattepligtig i Danmark.

### **Helle Thorning-Schmidt/Stephen Kinnock - sagen**

Den socialdemokratiske partileder er i denne sommer kommet ud i et alvorligt stormvejr som følge af hendes mands skattesag. Hendes mand, Stephen Kinnock er britisk statsborger og har oprindeligt boet i England. Efter at parret blev gift i 1996 har han boet i Danmark fra 1997 til 1999. Siden har han ikke formelt haft bopæl i Danmark. Han flyttede i 1999 til Bruxelles, hvor han har været beskæftiget indenfor EU, han har haft en post i British Council og har der været beskæftiget i Sct. Petersborg, indtil han fra og med den 1. januar 2009 begyndte som direktør i World Economic Forum i Schweiz. Da han er gift med Helle Thorning Schmidt, må han helt klart anses for at disponere over en helårsbolig i Danmark al den tid hvor hun har haft sin bopæl i Danmark.

I forbindelse med at parret skulle erhverve sig en villa i København i efteråret 2009 ønskede de, at begge ægtefæller skulle stå som medejere af ejendommen. Da Stephen Kinnock ikke har boet i Danmark i fem år, kræver det tilladelse fra Justitsministeriet, at han bliver medejer af en ejendom i Danmark.

I forbindelse med sin dispensationsansøgning til Justitsministeriet er Helle Thorning-Schmidt noget "sløset" kommet til at oplyse: "Min mand er i Danmark hver weekend fra fredag til mandag hele året rundt" Nogle dage senere har hun dernæst på forespørgsel fra ministeriet tilføjet: "Selvfølgelig. Det har han siden 2004. Før det var det mindre regelmæssigt, men dog således at han var i Danmark 1 – 2 gange om måneden".

Overfor Skattevæsenet har Helle Thorning-Schmidt oplyst, at Stephen Kinnock i året 2009 opholdt sig i Danmark i 33 weekender. I de foregående år, formentlig siden 2004, skal det have været noget mere.

Helle Thorning-Schmidt har erkendt, at hendes man befinder sig i en skattemæssig "gråzone", og han har i sommeren 2010 indgivet dansk selvangivelse for skatteåret 2009.

Såfremt det forholder sig, som Helle Thorning-Schmidt har oplyst til Justitsministeriet, har Stephen Kinnock siden 2004 opholdt sig i Danmark i 208 dage om året, og han er derfor klart skattepligtig til Danmark, da dette er langt over de foreskrevne 180 dage. Hans ansættelse i sin tid i British Council var en britisk diplomatstilling, således at indtægten derfra skulle beskattes i Storbritannien uanset hvor han i øvrigt opholdt sig, men alle andre indtægter ville have været skattepligtige i Danmark allerede fra 2004. Det ville altså ikke have været nok at indgive dansk selvangivelse for skatteåret 2009, og Stephen Kinnock kunne i lige så høj grad som goldspilleren ovenfor risikere at blive sat under tiltale for groft uagtsom overtrædelse af skattekontrolloven. Det var derfor med god grund at Helle Thorning-Schmidt valgte at afbryde sin ferie i Frankrig for at rejse hjem og forklare sig.

Såfremt Stephen Kinnock derimod kun har opholdt sig i Danmark i 33 weekender, bliver hans samlede ophold i Danmark på 132 dage om året, og forudsættes det, at han ikke har afholdt ferie eller lignende derudover i Danmark, er hans samlede ophold i Danmark en del under de 180 dage om året. Stephen Kinnock ville altså ikke efter dette blive skattepligtig i Danmark, men der er indenfor de seneste år sket en skærpelse af praksis, således at man ikke under opholdene i Danmark må varetage indtægtsgivende erhverv, og gør man det, bliver man fuldt skattepligtig til Danmark fra og med den dag hvor dette sker. Selvom han opholdt sig i Danmark under de 180 dage, kunne han altså risikere at måtte stå til regnskab for, om det under hans ophold i Danmark havde været nødvendigt for ham at besvare telefonopkald, læse eller afsende mails eller telefaxer og lignende. Dels fra Skattevæsenet, og dels fra Helle Thorning-Schmidts altid nidkære politiske modstandere. I øvrigt skal der lægges en samlet vurdering til grund ved afgørelsen af, om Stephen Kinnock er skattepligtig i Danmark, og efter en sådan vurdering må man komme frem til, at Stephen Kinnocks tilknytningsforhold til Danmark er så stærke, at han efter dette samlet set må vurderes at være skattepligtig i Danmark. Den samme vurdering er hendes rådgivere kommet frem til, og på dette grundlag har Stephen Kinnock besluttet at indgive selvangivelse til Danmark og betale dansk skat. Da han også bor og arbejder i Schweiz, skal han også betale schweizisk skat af sin indkomst, men denne schweiziske skat må han kunne fratække på sin danske selvangivelse, således at han til Danmark kun kommer til at betale det beløb, hvormed den danske skat er højere end den schweiziske skat.

Det synes i øvrigt at være fremgået af forløbet, at det er kommet bag på selv den socialdemokratiske statsministerkandidat, at der, uden at lovgivningen er ændret, i den seneste tid er sket en skærpelse af skattevæsenets praksis og regeladministration netop på dette område. Og denne skærpelse rammer ikke alene statsministerkandidaten og hendes ægtefælle. Den rammer alle, der for fremtiden kommer ud for en tilsvarende situation.

### **Skattepligtens ophør i forbindelse med fraflytning fra Danmark**

Efter kildeskattens § 1 er man fuldt skattepligtig til Danmark, når man har bopæl i Danmark.

Man bevarer altså skattepligten til Danmark, selvom man udrejser fra Danmark, så længe man endnu har bopæl i Danmark, hvilket forstås som at man disponerer over en helårsbolig i Danmark. Udrejser man selv fra Danmark, medens ens ægtefælle bliver boende i Danmark, kan man altså ikke få sin egen skattepligt til Danmark ophævet, før ægtefællen også udrejser fra Danmark, og

parrets bolig i Danmark er solgt eller opgivet (eller udlejet på en for udlejer uopsigelig lejekontrakt på mindst tre år).

Disse regler medførte for et par år siden i anledning af en konkret sag en skærpelse af praksis med hensyn til udrejse fra Danmark, hvis man havde en fritidsbolig i Danmark, som man har en personlig ret til at bebo hele året.

Et dansk pensionistægtepar ville udrejse til Spanien for at tilbringe deres tredje alder der. Den fælles villa blev solgt, og de anmodede om bindende svar om, at deres danske skattepligt ville blive ophævet. Manden havde imidlertid ejet et sommerhus i Danmark i mindst 8 år, og da han var pensionist, havde han og hans hustru ifølge planlovens bestemmelser en personlig ret til at benytte sommerhuset hele året. Ægteparret ville følgelig fortsat have bopæl i Danmark efter kildeskattelovens § 1 uanset deres påtænkte udrejse fra Danmark. Denne afgørelse blev senere stadfæstet af landsskatteretten.

I stedet for at fortsætte med en opslidende retssag valgte ægtemanden at sælge sommerhuset til sin ægtefælle. Så havde hverken ægtemanden eller hustruen et sommerhus, som de havde ejet i 8 år, og derved bortfaldt den personlige ret til at bebo sommerhuset hele året, og så var det derefter muligt at få den danske skattepligt ophævet i forbindelse med fraflytning af landet, idet ægtefællerne herefter nu ikke længere ville have bopæl i Danmark.

Har man et sommerhus i Danmark, og har man mulighed for det, bør man derfor fraflytte landet inden man opnår retten til at bebo sommerhuset hele året efter planlovens bestemmelser. Så undgår man en masse besvær.

Det er imidlertid kun ved fraflytning fra Danmark, at dette spørgsmål opstår. Er man først fraflyttet landet, sker der ikke længere noget ved, at man som pensionist eller efterlønsmodtager har ejet et sommerhus i Danmark i mere end 8 år og derved erhverver en personlig ret til at bebo sommerhuset hele året, og man behøver altså ikke i denne situation sælge sommerhuset i Danmark for at undgå dansk skattepligt.

----

En dansk efterlønsmodtager flyttede i efteråret 2007 til Frankrig, hvor han havde en ejendom. Hustruen kunne ikke gå på pension endnu og blev boende i den fælles bolig i Danmark indtil hendes pensionsalder indtrådte. Efter at være flyttet fra Danmark, opholdt han sig næsten udelukkende i Frankrig og meget lidt i Danmark, i året efter flytningen kun 26 dage. Han tilmeldte sig skattevæsenet og de øvrige myndigheder i Frankrig og blev fuldt skattepligtig til Frankrig.

Da fraflytningen skete før dobbeltbeskatningsoverenskomstens ophør, skulle fraflytningen naturligvis vurderes i overensstemmelse med denne overenskomsts regler, der fastslog, at man er skattepligtig i den stat, hvor man har sin faste bolig, subsidiært i den stat, hvor man opholder sig mest, og mere subsidiært i den stat, hvor man er statsborger. Da de to første kriterier klart pegede på Frankrig, gjorde han gældende, at hans domicil var i Frankrig, og at han var skattepligtig i Frankrig og ikke i Danmark. Alligevel fastslog skatteankenævnet, at han fortsat var fuldt skattepligtig til Danmark, idet hans ægtefælle havde beholdt den faktiske rådighed over helårsboligen i Danmark og hans (ikke hjemmeboende) børn og børnebørn boede i Danmark, og det uanset at han selv havde indordnet sig under forholdene i Frankrig. Skatteankenævnet undlod

også i sin helhed ved sin afgørelse at tage stilling til indvendingerne om, at spørgsmålet skulle afgøres i overensstemmelse med domicil-reglerne i den dagældende dobbeltbeskatningsoverenskomst med Frankrig. Det overvejes i øjeblikket at indbringe denne afgørelse for domstolene.

----

En dansk pensionist flyttede i 2007 til Frankrig. Samtidig blev ægteparrets fælles bolig solgt og bohave og personlige ejendele flyttet til Frankrig, medens hustruen flyttede ind i en midlertidig bolig indtil hun havde afviklet sit hidtidige arbejde og kunne flytte til Frankrig. Siden han gik på pension og boligen i Danmark var solgt, havde pensionisten i overvejende grad opholdt sig i Frankrig. Skatteankenævnet omgjorde skattecentrets tidligere afgørelse, idet det gav pensionisten medhold i, at skattepligten til Danmark var ophørt fra det tidspunkt, hvor han fremeldte sig i Danmark og tilmeldte sig og blev skattepligtig i Frankrig. Der er formentlig ved denne afgørelse lagt betydelig vægt på, at den fælles bolig blev solgt på dette tidspunkt, at hustruen flyttede ind i en midlertidig bolig, og at pensionisten derefter i overvejende grad havde opholdt sig i Frankrig.

----

En skatteyder flyttede til Frankrig i 2005 sammen med sin hustru og blev fra dette tidspunkt skattepligtig der. Han bevarede imidlertid en helårsbolig i Danmark, og han ansås derfor for også at være fuldt skattepligtig til Danmark, således at han havde dobbeltdomicil. På grundlag af en konkret vurdering udtalte Skat, at skatteyderen måtte anses at have midtpunktet for sine livsinteresser i Frankrig og således måtte anses for at være skattemæssigt hjemmehørende i Frankrig, idet man lagde vægt på, at skatteyderens ægtefælle havde fast bopæl i Frankrig og han selv var skattepligtig i Frankrig. I dette tilfælde vurderede Skat altså skattepligten til Danmark med henvisning til den dagældende dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og Frankrig.

----

Efter de citerede afgørelser at dømme synes der ved afgørelsen af skattepligten af Skat at blive lagt større vægt på, hvor ens ægtefælle opholder sig end hvor man selv opholder sig.

### **Tilføjelse vedrørende den franske formueskat**

I juni-nummeret af ORIENTERING gav jeg en redegørelse for den franske formueskat. I den forbindelse oplyste jeg, at fast ejendom skal optages i formueskatteopgørelsen med dens handelsværdi, men med fradrag af kursværdien af eventuel gæld i ejendommen.

Men jeg fik desværre ikke oplyst, at man har mulighed for at nedsætte værdien af den primære bolig, "maison primaire" med 30 %. Er værdien af den primære bolig 100.000 euros, kan man altså nøjes med at anføre værdien til 70.000 euros. Det er en regel, som kun gælder for ens normale bolig i Frankrig, og kun såfremt man har sin faste bopæl i Frankrig. For fritidsboliger, "maisons secondaires" har man ikke en sådan mulighed.

### **Svaret på gåderne i det seneste nummer af ORIENTERING**

I juni-nummeret af ORIENTERING stillede jeg et par gåder, som mine læsere opfordredes til at forsøge at løse.

Først spurgte jeg hvad Pia vejede. Hun arbejdede hos en grønthandler, var 167 cm. høj, og hendes mål var 94-61-92. Da hun arbejdede hos en grønthandler, vejede hun naturligvis grøntsager.

Dernæst spurgte jeg, hvor mange cigaretter en vagabond kunne ryge, når han havde 49 cigaretskod og kunne lave en cigaret ud af syv skod. Han kunne ryge 8 cigaretter. Af de 49 skod kunne han lave 7 cigaretter, det gav ham 7 nye skod, hvoraf han kunne lave en cigaret. Til sidst havde han bare et skod tilbage, og det kunne han ikke lave nogen cigaretter af.

Jeg takker hermed de mange af mine læsere, som svarede tilbage på de to gåder. Den første, som svarede rigtigt på begge gåderne, var Hans-Peder Hansen, som jeg allerede har lykønsket med den rigtige besvarelse.

### **Et par nye gåder**

Langt herfra ligger der et hus, hvor alle hjørner vender mod syd. En bjørn kommer forbi. Hvilken farve har bjørnen?

De fleste ure har tre visere, en timeviser, en minutviser og en sekundviser. Hvor lang tid tager det fra sekundviseren har passeret minutviseren til den passerer minutviseren på ny?

Den 7. juli 1934 blev Paris ramt af en frygtelig storm. Ved midnatstid brød et voldsomt skybrud løs. Er det tænkeligt, at det igen var solskinsvej 72 timer senere?

Af årets 12 måneder er der en, der er kortere end alle de andre og en, der er længere end alle de andre. Hvilke måneder er der tale om?

Den af mine læsere, som først er i stand til at komme med det rigtige svar på alle fire gåder, vil få rosede omtale i det næste nummer af ORIENTERING. Desuden vil de rigtige svar blive bragt der.

Med venlig hilsen

Klaus Vilner

*Orientering om franske forhold er et uafhængigt informationsbrev, som udsendes efter behov. Jeg vil deri forsøge at belyse emner, som kan have generel interesse for danskere, der bor i Frankrig. Informationsbrevet sendes gratis og uden forpligtelser af nogen som helst art som e-mail til enhver, der fremsætter anmodning derom på [Klaus.Vilner@wanadoo.fr](mailto:Klaus.Vilner@wanadoo.fr). Desuden offentliggøres det på Danskere i Toulouse's hjemmeside "<http://danskereitoulouse.wordpress.com>". Ønsker man at afmelde informationsbrevet, bedes dette meddelt på samme e-mailadresse.*

*Indholdet må ikke betragtes som individuel rådgivning, og selvom det tilstræbes at oplysningerne er rigtige, påtager jeg mig intet ansvar for urigtige, ufuldstændige eller manglende oplysninger.*

*Enhver, der modtager orienteringen, er velkommen til at komme med supplerende oplysninger, med synspunkter eller med kommentarer til de emner, der behandles i informationsbrevet, eller med ønsker om emner, som ønskes belyst.*