



Lovforslag nr. L 5

Folketinget 2014-15

Fremsat den 8. oktober 2014 af skatteministeren (Benny Engelbrecht)

Forslag

til

Lov om indgåelse af protokol om ændring af dobbeltskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Irland

§ 1. Bestemmelserne i protokol af 22. juli 2014 til ændring af overenskomsten mellem regeringen i Kongeriget Danmark og regeringen i Irland til undgåelse af dobbeltbeskatning og forhindring af skatteunddragelse for så vidt angår indkomstskatter, som blev undertegnet i Dublin den 26. marts 1993, jf. bilag 1, gælder her i landet.

§ 2. Loven træder i kraft på det tidspunkt, hvorfra protokollen nævnt i § 1 ifølge artikel II, stk. 2, træder i kraft. Skatteministeren bekendtgør tidspunktet for lovens ikrafttræden.

PROTOKOL**TIL ÆNDRING AF OVERENSKOMSTEN MELLEM REGERINGEN I IRLAND OG REGERINGEN I KONGERIGET DANMARK TIL UNDGÅELSE AF DOBBELTBESKATNING OG FORHINDRING AF SKATTEUNDDRAGELSE FOR SÅ VIDT ANGÅR INDKOMSTSKATTER, SOM BLEV UNDERTEGNET I DUBLIN DEN 26. MARTS 1993**

Regeringen i Irland og regeringen i Kongeriget Danmark

Som ønsker at indgå en protokol til ændring af overenskomsten mellem regeringen i Irland og regeringen i Kongeriget Danmark til undgåelse af dobbeltbeskatning og forhindring af skatteunddragelse for så vidt angår indkomstskatter, som blev undertegnet i Dublin den 26. marts 1993 (herefter omtalt som »overenskomsten«),

Er blevet enige om følgende:

ARTIKEL I

Overenskomstens artikel 23, stk. 1, litra c, (Metoder til ophævelse af dobbeltbeskatning) ophæves og erstattes af følgende:

»(c) Hvor en person, der er hjemmehørende i Danmark, oppebærer indkomst, som ifølge bestemmelserne i denne overenskomst kun kan beskattes i Irland, kan Danmark medregne denne indkomst i beskatningsgrundlaget, men skal indrømme fradrag i indkomstskatten med den del af indkomstskatten, som svarer til den indkomst, der hidrører fra Irland.«.

ARTIKEL II

1. Denne protokol skal ratificeres i overensstemmelse med proceduren herfor i Irland og i Kongeriget Danmark. De kontraherende stater skal skriftligt ad diplomatisk vej underrette hinanden, når deres respektive procedurer er opfyldt.

2. Protokollen skal træde i kraft på datoen for den sidste af de underretninger, der er nævnt i stykke 1. Bestemmelserne i denne protokol skal have virkning med hensyn til skatteår, der begynder den 1. januar eller senere i det kalenderår, der følger efter det år, hvor denne protokol træder i kraft.

TIL BEKRÆFTELSE HERAF har de undertegnede, dertil behørigt befuldmægtigede, underskrevet denne protokol.

UDFÆRDIGET i to eksemplarer i Dublin, den 22. juli 2014, på engelsk.

For regeringen i Irland:

Simon Harris

For regeringen i Kongeriget Danmark:

Niels Pultz

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Indledning

Lovforslaget har til formål at gennemføre en protokol til ændring af den dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomst, når protokollens betingelser herfor er opfyldt. Protokollen træder i kraft, når begge lande har underrettet hinanden om, at de forfatningsmæssige betingelser for ikrafttræden er opfyldt.

Med en vedtagelse af lovforslaget giver Folketinget i medfør af Grundlovens § 19 samtykke til, at regeringen på Danmarks vegne tiltræder protokollen.

Ændringen af dobbeltbeskatningsoverenskomsten vedrører beskatningen af vederlag for personligt arbejde i tjenesteforhold (lønindkomst), som en person, der er hjemmehørende i Danmark, modtager for arbejde i Irland, eller for arbejde om bord på et fly eller skib i international trafik for et irsk luftfartsselskab eller rederi, dvs. et foretagende, hvis virkelige ledelse har sit sæde i Irland.

Med protokollen er Danmark og Irland blevet enige om at ændre den dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomst, så Danmark fremover kan lempe efter den såkaldte credit-metode i de tilfælde, hvor personer, der er hjemmehørende i Danmark, modtager lønindkomst, som efter overenskomsten kan beskattes i Irland. Hermed bringes overenskomsten i overensstemmelse med, hvad der i mange år er aftalt i andre danske dobbeltbeskatningsoverenskomster, ligesom det opnås, at den samlede danske og irske beskatning af lønindkomst fra Irland i disse tilfælde altid mindst vil svare til dansk skatteniveau. Der er herved bl.a. taget et skridt i den rigtige retning i kampen mod social dumping i luftfarten.

2. Baggrund

2.1. Lovforslagets baggrund

Den gældende overenskomst, som blev underskrevet i 1993, medfører, at Danmark, for så vidt angår lønindkomst, som efter overenskomsten *kan* beskattes i Irland, skal lempe efter den såkaldte eksemptions-metode med progressionsforbehold. Det betyder, at Danmark kan medregne den irske indkomst ved opgørelsen af den danske skattepligtige indkomst, men skal nedsætte den danske skat med den del, der forholdsmæssigt falder på den irske indkomst, uanset størrelsen af den irske skat. Indkomsten bliver således kun beskattet i Irland, men indgår i det danske beregningsgrundlag og får derved progressionsvirkning.

Den gældende overenskomst medfører bl.a., at en person, der er hjemmehørende i Danmark og f.eks. arbejder om bord på et fly, der flyver i international trafik for et irsk luftfartsselskab, kun kan beskattes i Irland af lønnen. Dette gælder uanset, om personen f.eks. har hjemmebase i en dansk lufthavn og derfor, foruden at være hjemmehørende i Danmark, også normalt påbegynder og afslutter en tjenesteperiode i en

dansk lufthavn på samme måde som luftfartspersonale, der arbejder for danske luftfartsselskaber.

Denne forskelsbehandling af personer, der er hjemmehørende i Danmark, kan i et vist omfang tilskynde dansk hjemmehørende personer til at arbejde i Irland frem for i Danmark. Alternativt kan den lavere irske beskatning af lønnen f.eks. give irske luftfartsselskaber mulighed for at give dansk hjemmehørende luftfartspersonale en løn, der ligger under det sædvanlige danske lønniveau. Dette kan dels give irske luftfartsselskaber en konkurrencefordel frem for danske luftfartsselskaber i form af lavere lønomkostninger, og kan dels føre til social dumping.

Luftfart er et internationalt erhverv, der er i hastig udvikling. Da den gældende dobbeltbeskatningsaftale med Irland blev indgået, var luftfarten primært kendetegnet af en lang række større nationale selskaber, der oftest varetog de fleste ydelser i forbindelse med flyvningen. Med liberaliseringen af luftfarten inden for EU er der opstået en ny type luftfartsselskaber, der i stedet for at have trafikknudepunkter med komplekse faciliteter flyver mellem destinationer, som hurtigt kan ændres, hvis dette vurderes at være mere hensigtsmæssigt og rentabelt. Udviklingen går mod virtuelle selskaber, der har det samlede ansvar for de sikkerhedsmæssige og operationelle forhold, mens de køber de fleste andre ydelser fra andre virksomheder. Herudover går udviklingen mod transnationale selskaber, hvor et moderselskab med EU-licens og tilhørende Air Operating Certificate (AOC) i ét EU-land opretter datterselskaber med EU-licens og AOC i andre medlemslande f.eks. for at få adgang til at benytte disse landes bilaterale luftfartsaftaler m.v. I tilknytning hertil er der udviklet nye ansættelses- og beskæftigelsesformer, som ikke var kendt for år tilbage.

Dette har skabt nogle nye udfordringer for luftfarterhvervet, som er blevet behandlet i en redegørelse af 5. maj 2014 fra arbejdsgruppen om »Social dumping« inden for luftfart nedsat af Rådet for Luftfart. I redegørelsen peger arbejdsgruppen bl.a. på, at den dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomst understøtter social dumping, da den medfører, at det kun er Irland, som kan beskatte luftfartspersonale, der er hjemmehørende i Danmark og flyver i international trafik for et irsk luftfartsselskab.

Social dumping inden for luftfart anvendes i en bredere forstand end traditionelt og har mere karakter af regel-shopping, dvs. hvor luftfartsselskaber med EU-licens tilrettelægger ansættelseskonstruktioner, ansættelsesvilkår og selskabsopbygning i forhold til forskelle i medlemslandenes regler og derved på lovlig vis »shopper« mellem forskelle i medlemslandenes regler om bl.a. sociale ydelser og sundhedsydelser, arbejdsgiverafgifter, arbejdstagerrettigheder, løn- og skatteforhold m.v., alt efter hvor det er økonomisk mest fordelagtigt for selskabet, hvilket bl.a. kan medføre risiko for dårligere arbejdsforhold, lavere løn og manglende arbejdsgiverbetalt social sikring for luftfartspersonalet.

Regeringen prioriterer bekæmpelsen af social dumping meget højt, ligesom det gennem mange år har været dansk politik ved indgåelse af dobbeltbeskatningsoverenskomster at lempe efter en såkaldt credit-metode i de tilfælde, hvor det efter overenskomsten er aftalt, at lønindkomsten *kan* beskattes i den anden stat. Credit-metoden medfører, at dobbeltbeskatningen undgås på den måde, at den beregnede danske skat nedsættes med det mindste af to beløb, enten den skat, der er betalt i det andet land, eller den del af den danske skat, der falder på indkomsten fra det andet land. Samme lempelsesmetode anvendes også i de interne danske lempelsesregler i ligningslovens § 33. Fra dansk side har det således været vigtigt at få ændret den dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomst, så luftfartspersonale, der er hjemmehørende i Danmark og flyver i international trafik, også beskattes i Danmark.

2.2. Baggrunden for dobbeltbeskatningsoverenskomsten og dens indhold

En dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem to stater har som hovedformål at undgå international dobbeltbeskatning som følge af, at begge stater beskatter en person eller et selskab af den samme indkomst. Det sker typisk, når en person eller et selskab, der er hjemmehørende i den ene stat, modtager indkomst fra den anden stat.

En person er typisk hjemmehørende i Danmark, hvis personen er fuldt skattepligtig her til landet, jf. kildeskattelovens § 1, det vil bl.a. sige, hvis personen har bopæl her i landet. Hvis personen både er hjemmehørende i Irland og Danmark efter landenes interne regler, følger det af artikel 4 i den dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomst, at spørgsmålet om, hvor personen er hjemmehørende, afgøres efter følgende regler i prioriteret orden:

- a) Personen er hjemmehørende i det land, hvor personen har fast bolig til rådighed, hvis der er fast bolig til rådighed i begge stater, skal personen anses for at være hjemmehørende i den stat, med hvilken personen har de stærkeste personlige og økonomiske forbindelser (midtpunkt for sine livsinteresser);
- b) hvis det ikke kan afgøres, i hvilken stat personen har midtpunkt for sine livsinteresser, eller hvis personen ikke har en fast bolig til sin rådighed i nogen af staterne, skal personen anses for at være hjemmehørende i den stat, i hvilken personen sædvanligvis har ophold;
- c) hvis personen sædvanligvis har ophold i begge stater, eller hvis personen ikke har sådant ophold i nogen af dem, skal personen anses for at være hjemmehørende i den stat, i hvilken personen er statsborger;
- d) hvis personen er statsborger i begge stater, eller hvis personen ikke er statsborger i nogen af dem, skal de kompetente myndigheder i Irland og Danmark afgøre spørgsmålet ved gensidig aftale.

En person eller et selskab, der er hjemmehørende i Danmark, beskattes som hovedregel efter globalindkomstprincippet. Det betyder, at personen eller selskabet er skattepligtig af samtlige sine indkomster, hvad enten de hidrører her fra landet eller ikke. Det følger af statsskattelovens § 4.

Samtidig har Danmark regler om begrænset skattepligt for personer og selskaber, der ikke er omfattet af fuld skattepligt, men modtager indkomst fra kilder her i landet. Begrænset skattepligt medfører, at Danmark beskatter personer og selskaber, som er hjemmehørende i andre stater, af en række indkomsttyper, som de pågældende modtager her fra landet. Kildeskattelovens § 2 og selskabsskattelovens § 2 opregner de indkomsttyper, der er omfattet af begrænset skattepligt.

Irland har tilsvarende regler om fuld skattepligt for personer og selskaber, der er hjemmehørende i Irland, og om begrænset skattepligt for personer og selskaber, der er hjemmehørende i andre stater, og som modtager indkomst fra kilder i Irland.

Hvis en person, som er hjemmehørende i Danmark, modtager indkomst fra Irland, vil Irland beskatte denne indkomst, såfremt de irske regler om begrænset skattepligt er opfyldt. Irland har f.eks. med virkning fra 2011 indført begrænset skattepligt af lønindkomst for luftfartspersonale, der ikke er hjemmehørende i Irland, og som flyver i international trafik for et irsk luftfartsselskab. Modtageren vil også være skattepligtig af den pågældende indkomst i Danmark i overensstemmelse med de danske skatteregler (globalindkomstprincippet). Hvis der ikke var en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem de to stater, ville begge stater beskatte fuldt ud efter deres interne regler, og der kunne dermed foreligge dobbeltbeskatning. Tilsvarende gælder for indkomst fra Danmark, som modtages, af en person, der er hjemmehørende i Irland.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Irland skal forhindre denne dobbeltbeskatning, og det formål kan kun opnås ved, at den ene eller den anden stat eller begge stater nedsætter den beskatning, som skulle ske efter den interne skattelovgivning, hvis der ikke var en overenskomst.

Overenskomsten har derfor en række regler (artiklerne 6-22) vedrørende forskellige typer indkomst, som angiver, hvornår Danmark henholdsvis Irland kan beskatte indkomst, som en person eller et selskab, der er hjemmehørende i den ene stat (bopælsstaten), modtager fra den anden stat (kildestatens).

For kildestatens er der tale om, at denne stat nedsætter eller helt fratager den begrænsede skattepligt på indkomst, som oppebæres af en modtager i den anden stat. Den dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomst medfører således, at Danmark alene kan gennemføre reglerne om begrænset skattepligt af indkomst, som personer og selskaber i Irland modtager fra Danmark, i det omfang beskatningen er i overensstemmelse med overenskomsten. Tilsvarende gælder for irsk beskatning af indkomst, som personer og selskaber i Danmark modtager fra Irland.

For bopælsstaten kan der ligeledes være tale om begrænsninger i denne stats ret til at beskatte en person eller et selskab, der er hjemmehørende i denne stat, af indkomst fra den anden stat, ligesom bopælsstaten skal anvende den metode for lempelse af dobbeltbeskatning, som overenskomsten foreskriver.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten medfører ikke i sig selv, at der sker dansk beskatning. Overenskomsten kan medføre, at Danmark kan beskatte en indkomst, som betales til eller modtages fra Irland. Hvis der skal ske dansk beskatning af denne indkomst, skal der både være hjemmel hertil i intern dansk skattelovgivning og beskatningsret efter overenskomsten.

Ud over bestemmelser om fordeling af beskatningsretten har overenskomsten en bestemmelse om, hvordan de to stater skal lempe for dobbeltbeskatning (artikel 23). Den såkaldte metode-bestemmelse angiver, hvordan en stat skal lempe for dobbeltbeskatning, når en person, der er hjemmehørende i denne stat (bopælsstat), modtager indkomst fra den anden stat (kildestaten), og kildestaten kan beskatte indkomsten efter de andre artikler i overenskomsten. Metodebestemmelsen er nødvendig, fordi overenskomsten ikke forhindrer bopælsstaten i at medregne den udenlandske indkomst ved beskatningen, selv om kildestaten har ret til at beskatte denne indkomst. Bopælsstaten lemper for dobbeltbeskatning efter enten credit-metoden eller eksemptions-metoden, jf. nedenfor afsnit 3.

Det bemærkes, at der efter de interne danske lempelsesregler i ligningslovens §§ 33 og 33 A er mulighed for at få lempelse for udenlandsk skat uanset, om der er en dobbeltbeskatningsoverenskomst med kildelandet eller ikke, hvis betingelserne for lempelse er opfyldt. Efter ligningslovens § 33 nedsættes den danske skat med den skat, der er betalt i udlandet. Nedsættelsen kan dog ikke overstige den danske skat af den pågældende indkomst (credit-lempelse).

Efter ligningslovens § 33 A er der under visse betingelser mulighed for at få nedsat den danske skat med den forholdsmæssige del, der vedrører den udenlandske skat (eksemptions-lempelse). Lempelse efter ligningslovens § 33 A forudsætter bl.a., at indkomsten er erhvervet ved personligt arbejde i tjenesteforhold, og personen opholder sig uden for riget i mindst 6 måneder, bortset fra ophold her i riget af en sammenlagt varighed på højst 42 dage inden for enhver 6-måneders-periode, når opholdene her i riget har karakter af nødvendigt arbejde med direkte forbindelse til udlandsopholdet eller ferie eller lignende. Luftfarspersonale med hjemmebase i Danmark opfylder således ikke betingelserne for lempelse efter ligningslovens § 33 A.

3. Protokollen med Irland

Efter metodebestemmelsen i den gældende dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomst skal Danmark lempe efter den såkaldte eksemptions-metode med progressionsforbehold, når personer, der er hjemmehørende i Danmark, modtager lønindkomst fra Irland, som Irland *kan* beskatte, jf. artikel 23, stk. 1, litra c. Det betyder, at Danmark kan medregne den irske indkomst ved opgørelsen af den danske skattepligtige indkomst, men skal nedsætte den beregnede danske skat med den del, der forholdsmæssigt falder på den irske indkomst, uanset størrelsen af den eventuelle irske skat. Indkomsten bliver således kun beskattet i Irland, men indgår i det danske beregningsgrundlag og får derved progressionsvirkning.

Efter artikel 15, stk. 1, *kan* Irland beskatte en person, der er hjemmehørende i Danmark af lønindkomst ved arbejde udført i Irland. Dette gælder dog ikke arbejde udført i Irland, hvor arbejdstageren opholder sig i Irland i en eller flere perioder, der tilsammen ikke overstiger 183 dage i det pågældende skatteår, og vederlaget ikke betales af eller for en arbejdsgiver, der er hjemmehørende i Irland, og vederlaget ikke udredes af et fast driftssted eller fast sted, som arbejdsgiveren har i Irland, og arbejdet ikke er arbejdsudleje. Hvis alle disse betingelser er opfyldt, følger det af overenskomsten, at vederlaget *kun kan* beskattes i Danmark, jf. artikel 15, stk. 2.

Efter artikel 15, stk. 3, *kan* Irland herover beskatte en person, der er hjemmehørende i Danmark, af lønindkomst for arbejde, der udføres om bord på et skib eller fly i international trafik for et foretagende, hvis virkelige ledelse har sit sæde i Irland.

Med protokollen ændres dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 23, stk. 1, litra c, om den fremgangsmåde, som Danmark skal anvende, når en person, der er hjemmehørende i Danmark, modtager lønindkomst fra Irland, og Irland efter overenskomstens artikel 15 (personligt arbejde i tjenesteforhold) *kan* beskatte indkomsten. Ændringen medfører, at Danmark i denne situation fremover skal lempe efter den såkaldte credit-metode.

Efter credit-metoden kan Danmark medregne indkomsten ved opgørelsen af den pågældendes skattepligtige indkomst, men skal nedsætte den danske skat med det mindste af følgende to beløb:

- Den skat af den irske indkomst, der er betalt i Irland, eller
- den del af den danske skat, der forholdsmæssigt falder på den irske indkomst.

Samme lempelsesmetode anvendes i de interne danske regler, jf. ligningslovens § 33.

Protokollen medfører, at personer, der er hjemmehørende i Danmark og arbejder i Irland i over 183 dage i et skatteår, eller hvis indkomst udbetales af en irsk arbejdsgiver eller af et fast driftssted i Irland, fremover får beregnet dansk skat af lønnen på normal vis, som hvis de arbejdede i Danmark, med fradrag for en eventuel betalt irsk skat, dog højst den danske skat af indkomsten.

Protokollen får tilsvarende betydning for personer, der er hjemmehørende i Danmark og arbejder om bord på et fly eller skib i international trafik for et foretagende, der har ledelsens virkelige sæde i Irland. Disse personer vil også fremover få beregnet dansk skat af lønnen med fradrag for en eventuel betalt irsk skat.

Personer, der er hjemmehørende i Danmark, og som arbejder i Irland i højst 183 dage på et skatteår, og hvor vederlaget ikke betales af en irsk arbejdsgiver eller et irsk fast driftssted, og hvor der ikke foreligger arbejdsudleje, kan fortsat kun beskattes i Danmark. Det ændres ikke med protokollen.

De nye selskabskonstruktioner og ansættelseskonstruktioner inden for luftfart har givet anledning til usikkerhed om,

hvilke regelsæt, der gælder i ansættelsesforholdet, herunder efter hvilket lands regler vederlaget beskattes.

SKAT nedsatte sidste år projektet Globalisering 2013 – Flypersonale, der undersøgte efterretteligheden hos flypersonale med dansk certifikat. Projektet har bl.a. vurderet tre typiske ansættelseskontrakter for piloter, der arbejder på fly i international trafik for et udenlandsk luftfartsselskab. Det er kontrakter, hvor piloten er ansat i et selskab, men er udlejet til et luftfartsselskab, der skal have udført flyvningen. Projektet har foretaget en vurdering af kontrakterne for at kunne vurdere, om den ansættelseskontrakt, som luftfartsselskabet har indgået med den enkelte pilot, kan anses for at være transparent. Sammenfattende var det vurderingen, at de forskellige ansættelsesmodeller for luftfartspersonale i international trafik som udgangspunkt ikke medfører en anden beskatning af medarbejderens lønindkomst end ved direkte ansættelse i luftfartsselskabet. De kontrakter, der er vurderet, har i alle tilfælde ført til, at luftfartsselskabet er blevet anset for at være den egentlige arbejdsgiver.

De bindende svar, der er afgivet vedrørende beskatningen af piloter, der arbejder på fly i international trafik for udenlandske luftfartsselskaber med lignende ansættelseskontrakter, er nået til samme resultat.

Det er på baggrund heraf vurderingen, at den nye protokol som udgangspunkt vil medføre, at Danmark vil kunne beskatte lønindkomsten for luftfartspersonale, der er hjemmehørende i Danmark og flyver i international trafik for et irsk luftfartsselskab, uanset om luftfartspersonalet er direkte ansat i luftfartsselskabet, er ansat i et vikarbureau, der udlejer personalet til luftfartsselskabet, eller luftfartspersonalet har oprettet enkeltmandsfirmaer og gennem et formidlings-/vikarbureau udlejes til luftfartsselskabet.

4. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

Protokollen til dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Irland medfører, at Danmark fremover kan beskatte en række personer, der tidligere kun blev beskattet efter de irske skatteregler. Således vil deres skattebetaling fremover tilfalde den danske stat, dog med credit for deres

eventuelle irske skattebetaling. Det skønnes med stor usikkerhed, at protokollen vil medføre, at ca. 30 personer, der hovedsagelig arbejder om bord på fly i international trafik for et irsk luftfartsselskab, fremover vil blive skattepligtige til Danmark.

På denne baggrund skønnes protokollen med nogen usikkerhed at medføre et umiddelbart merprovenu på ca. 6 mio. kr., *jf. tabel 1*. Merprovenuet efter tilbageløb og adfærd skønnes ligeledes at udgøre 6 mio. kr. årligt. I provenuskønnet er forudsat, at credit-lempeisen udgør ¼ af skattebetalingen, og at de ca. 30 personer bibeholder deres nuværende bopæl og dermed fortsat vil være hjemmehørende i Danmark.

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 nettoaflyttet 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.

Det bemærkes, at de adfærdsmæssige konsekvenser kan være betydelige og i yderste konsekvens medføre, at lovændringen ikke medfører et merprovenu. Denne konsekvens kan f.eks. opstå, hvis de ca. 30 personer alle fraflytter landet og opgiver deres skattepligt til Danmark. På den anden side kan merprovenuet i beskedent omfang stige, hvis de ca. 30 personer ingen credit-lempeelse har til modregning i den danske skattebetaling.

For finansåret 2015 skønnes forslaget at medføre et merprovenu på ca. 6 mio. kr.

Cirka halvdelen af provenuet skønnes at vedrøre kommunerne. Lovforslaget har ingen provenumæssige konsekvenser for regionerne.

Tabel 1. Provenumæssige konsekvenser af protokollen til DBO'en mellem Irland og Danmark

Mio. kr. (2015-niveau)	Varig virkning	Årligt fra 2015	Finansårsvirkning 2015
Umiddelbart merprovenu	6	6	6
Merprovenu efter tilbageløb	6	6	-
Merprovenu efter tilbageløb og adfærd	6	6	-

5. Administrative konsekvenser for det offentlige

Det skønnes, at der vil være engangsomkostninger på 25.000 kr. til systemtilretninger.

6. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet mv.

Lovforslaget vil umiddelbart øge lønomkostningerne for de virksomheder, der kompenserer deres ansatte for forskellen mellem skattebetalingen i Danmark og Irland. Det er

imidlertid ikke statistisk grundlag for at skønne over omfanget af virksomheder, der kompenserer deres ansatte for den øgede skattebetaling.

Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for erhvervslivet.

7. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for borgerne.

8. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ikke miljømæssige konsekvenser.

9. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

10. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslag er ikke forinden fremsættelsen sendt i høring, da der er tale om godkendelse af en allerede underskrevet protokol til en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

11. Sammenfattende skema

Samlet vurdering af konsekvenser af lovforslaget

	Positive konsekvenser/ mindre udgifter	Negative konsekvenser/ merudgifter
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Protokollen skønnes at medføre et merprovenu efter tilbageløb og adfærd på ca. 6 mio. kr. årligt fra 2015. Heraf vedrører ca. halvdelen de kommunale indkomstskatter.	Ingen
Administrative konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Det skønnes, at der vil være engangsomkostninger på 25.000 kr. til systemtilretninger
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	I det omfang virksomhederne kompenserer deres ansatte for forskellen mellem skattebetalingen i Danmark og Irland vil deres lønomkostninger stige.	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.	

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Det foreslås, at bestemmelserne i protokollen til ændring af den dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomst skal gælde her i landet, når betingelserne herfor er opfyldt. Protokollen er optaget som bilag 1 til den foreslåede lov, og dens bestemmelser gennemgås nedenfor.

Med en vedtagelse af lovforslaget giver Folketinget i medfør af Grundlovens § 19 samtykke til, at regeringen på Danmarks vegne tiltræder protokollen.

Betingelserne for protokollens ikrafttræden er opfyldt den dag, hvor begge lande har underrettet hinanden om, at de forfatningsmæssige betingelser for protokollens ikrafttræden er opfyldt, jf. protokollens artikel II.

Efter statskattelovens § 4 er en person, der er hjemmehørende i Danmark, skattepligtig af samtlige sine indkomster, hvad enten de hidrører her fra landet eller ikke (globalindkomstprincippet).

Hvis udenlandsk indkomst hidrører fra et land, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, afhænger

det af overenskomstens regler, om Danmark kan gennemføre beskatningen.

En person, der er hjemmehørende her i landet, er således skattepligtig af lønindkomst fra Irland på samme måde, som hvis lønindkomsten var modtaget fra kilder her i landet, men det afhænger af den dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomst, om og i givet fald i hvilket omfang beskatningen kan gennemføres.

Bestemmelserne i den dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomsts artikel 15 (personligt arbejde i tjenesteforhold) kan i sammenhæng med metodebestemmelsen i overenskomstens artikel 23 (ophævelse af dobbeltbeskatning) medføre en begrænsning af Danmarks ret til efter interne regler at beskatte den pågældende person af den irske lønindkomst. Ifølge metodebestemmelsen i den dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomsts artikel 23 nedsættes den danske skat enten efter credit-metoden eller eksemptionsmetoden.

Lempelsesmetoden for Danmarks vedkommende er som hovedregel credit-metoden, for så vidt angår en person hjemmehørende i Danmark med indkomst fra Irland, som efter overenskomsten *kan* beskattes i Irland, jf. artikel 23,

stk. 1, litra a. Efter bestemmelsen kan Danmark medregne den irske indkomst ved opgørelsen af den pågældende persons skattepligtige indkomst, men skal nedsætte den danske skat af indkomsten med den betalte irske skat. Nedsættelsen kan dog ikke være større end den danske skat af den pågældende indkomst.

Hvis en person, som er hjemmehørende i Danmark, har indkomst fra Irland, og denne indkomst efter overenskomsten *kun kan* beskattes i Irland, eller *kan* beskattes i Irland efter artikel 15 (personligt arbejde i tjenesteforhold), skal Danmark efter gældende regler lempe for dobbeltbeskatning efter metoden eksemption med progressionsforbehold, jf. artikel 23, stk. 1, litra c. Efter bestemmelsen kan Danmark medregne den irske indkomst ved opgørelsen af den pågældende persons danske skattepligtige indkomst, men Danmark skal nedsætte den beregnede danske skat med den forholdsmæssige del, der vedrører den irske indkomst, uanset størrelsen af eventuel irsk skat. Dobbeltbeskatningslempelsen er altså ikke begrænset til det beløb, der er betalt i irsk skat af indkomsten.

Protokollens artikel I ændrer artikel 23, stk. 1, litra c, i den dansk-irske dobbeltbeskatningsoverenskomst om eksemptionslempelse. Fremover omfatter bestemmelsen kun den situation, hvor en person, der er hjemmehørende i Danmark, oppebærer indkomst, som ifølge overenskomsten *kun kan* beskattes i Irland. Bestemmelsen omfatter således ikke længere indkomst, som ifølge overenskomstens artikel 15 (personligt arbejde i tjenesteforhold) *kan* beskattes i Irland, hvilket medfører, at Danmark for disse tilfælde fremover skal lempe efter hovedreglen i artikel 23, stk. 1, litra a, om creditlempelse.

Protokollen medfører for det første, at Danmark fremover kan beskatte personer, der er hjemmehørende i Danmark og arbejder i Irland, af deres lønindkomst. Efter den gældende overenskomst kan Danmark kun beskatte personer, der er hjemmehørende i Danmark og arbejder i Irland i op til 183 dage på et år, og hvor lønnen ikke udbetales af en irsk ar-

bejdsgiver eller et fast driftssted i Irland, og der ikke foreligger arbejdsudleje.

For det andet medfører protokollen, at Danmark kan beskatte personer, der er hjemmehørende i Danmark og arbejder om bord på fly eller skib i international trafik for et irsk luftfartselskab eller rederi. Efter den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst kan Danmark ikke beskatte disse personers lønindkomst.

Ifølge protokollen skal Danmark i disse situationer lempe for dobbeltbeskatning efter credit-metoden, hvilket medfører, at den danske skat af lønindkomsten nedsættes med en eventuel betalt irsk skat, dog højst den danske skat af indkomsten.

Protokollens artikel II er protokollens ikrafttrædelsesbestemmelse.

Ifølge bestemmelsen skal de to lande underrette hinanden, når de forfatningsmæssige betingelser for protokollens ikrafttræden er opfyldt.

Protokollen træder i kraft på datoen for den sidste af disse underretninger, og den skal have virkning med hensyn til skatteår, der begynder den 1. januar eller senere i det kalenderår, der følger efter det år, hvor protokollen trådte i kraft.

Til § 2

Efter lovforslagets § 2 træder loven i kraft på det tidspunkt, hvorfra den dansk-irske protokol træder i kraft.

Efter protokollens artikel II træder protokollen i kraft den dag, hvor begge lande har givet hinanden underretning om, at de forfatningsmæssige fremgangsmåder, som er påkrævet efter landets lovgivning, er gennemført.

Skatteministeren bekendtgør tidspunktet for lovens ikrafttræden. Der vil også blive offentliggjort en bekendtgørelse af protokollen med gengivelse af den engelske originale tekst og en oversættelse af den engelske originale tekst til dansk.