

Eksport- medarbejdere m.v.

Betænkning om ændring af de skattemæssige regler for eksportmedarbejdere og for offentligt ansatte, der er udstationeret med henblik på systemeksport

Afgivet den 27. maj 1987 af det af ministeren for skatter og afgifter den 5. november 1986 nedsatte udvalg



Betænkning nr. 1118

Skattedepartementet juli 1987



trykt på genbrugspapir

ISEN 87-503-6860-5
Stougaard Jensen/København
Fi 03-30-bet.

INDHOLDSFORTEGNELSE.

I: INLEDNING

II: GÆLDENDE RET

- 1: PRIVAT ANSATTE
 - 1.1: Rejser af mindre end 2 måneders varighed
 - 1.11: Baggrund
 - 1.12: Merudgifter
 - 1.13: Dokumenterede merudgifter (udlæg efter regning)
 - 1.14: Udokumenterede merudgifter (godtgørelse)
 - 1.2: Ophold i udlandet af længere varighed end 2 måneder
 - 1.21: Udlandsstandardfradrag
 - 1.22: Betingelser for indrømmelse af udlandsstandardfradrag
 - 1.3: Ophold i udlandet af længere varighed end 6 måneder
 - 1.31: Baggrund for ligningslovens § 33 A
 - 1.32: Betingelser for anvendelse af ligningslovens § 33 A
- 2: OFFENTLIGT ANSATTE:
 - 2.1: Rejsegodtgørelse
 - 2.11: Regler om rejsegodtgørelser
 - 2.12: Skattemæssig behandling af rejsegodtgørelser
 - 2.2: Udetillæg
 - 2.21: Hjemmel for tildeling af udetillæg
 - 2.22: Beregning af udetillæg
 - 2.23: Tidsmæssige betingelser for tildeling for udetillæg
 - 2.24: Skattemæssig behandling af udetillæg
 - 2.3: Udlån af offentligt ansatte medarbejdere
 - 2.31: Udlån uden kontraktforhold mellem myndigheden og firmaet
 - 2.32: Udlån med kontraktforhold mellem myndigheden og firmaet

III: UDVALGETS OVERVEJELSER

- 1: PRIVAT ANSATTE
- 1.1: Skattereformen og rejse- og befordringsudgifter
- 1.2: Udlæg efter regning og forslag om udvidelse af gældende ordning
- 1.3: Overvejelse om ændring af reglerne om **udlandsstandard**-fradrag
- 1.4: Overvejelse om ændring af ligningslovens § 33 A
- 1.5: Forslag om skattenedsættelse for personer, der udsendes i anden halvdel af indkomståret
- 2: OFFENTLIGT ANSATTE:
- 2.1: Industriministeriets cirkulære af 20. marts 1985
- 2.2: Omkostningsberegning
- 2.3: Orlov for offentligt ansatte
- 2.4: Forslag til en ligestilling
- 2.5: Skattelempelse for forskere og teknikere
- 2.6: Skattemæssig ligestilling af offentligt ansatte
- 2.7: Delvis ligestilling
- 2.8: Forslag om særbestemmelse i ligningsloven for offentligt ansatte
- 2.9: Differentierede nedslagsprocenter
- 2.10: Skattefrie tillæg.
- 3.0: Sammenligning mellem skattelempelse og løntillæg

IV: SAMMENFATNING

- 1: Privat ansatte medarbejdere
- 2: Offentligt ansatte

V: SÆRUDTALELSE

B I L A G S F O R T E G N E L S E

- Bilag 1:** Industripolitisk redegørelse
- Bilag 2:** Kopi af lovbestemmelser
- Bilag 3:** "Supplement til skattetræk"
- Bilag 4:** Ligningsrådets anvisninger fra januar 1987
- Bilag 5:** Lovforslag nr. 154 fra folketingsåret 1981-82
- Bilag 6:** Skattedepartementets cirkulære nr. 177 af 27. september 1982 om beskatning af lønindkomst erhvervet i udlandet
- Bilag 7:** Artiklerne 15, 16, 17, 18, 19, 20 og 21 i OECD's modeldobbeltskatningsoverenskomst
- Bilag 8:** Cirkulære af 7. marts 1984 om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet
- Bilag 9:** Cirkulære af 16. januar 1987 om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet
- Bilag 10:** Uddrag af normerings- og klassificeringsloven
- Bilag 11:** Tekstanmærkninger
- Bilag 12:** Industriministeriets cirkulære af 20. marts 1985 vedrørende offentlige styrelses deltagelse i eksportforretninger
- Bilag 13:** Lovforslag nr. 181 fra folketingsåret 1985-86 om begrænsning af fradragsret for lønmodtagerudgifter og visse konsekvensændringer som følge af skatte-reformen
- Bilag 14:** Henvendelse af 6. marts 1987 fra Erhvervenes Skatteudvalg til Industriministeriet
- Bilag 15:** Notat af 7. april 1987 om udlandsstandardfradraget

I.: INDLEDNING.

1. I oktober 1986 forelagde industriministeren "Indutripolitisk redegørelse 1986" for Folketinget og fremlagde samtidig "Regeringens erhvervspolitiske program for byerhvervene".

Det erhvervspolitiske program består af et antal delprogrammer, hvoraf et vedrører "System- og **projekt**-eksport, byggeeksport og eksport af tjenesteydelser" og et andet "Tiltag på skatteområdet vedrørende eksport". Der henvises til bilag 1.

Det fremgår af disse programmer, at det skal undersøges, om skattereglerne for eksportmedarbejdere skal ændres, og om der er behov for at ændre sådanne regler ved udstationering af offentligt ansatte med henblik på deres deltagelse i systemeksport.

Ministeren for skatter og afgifter udarbejdede herefter et kommissorium, der blev vedtaget af Regeringens Erhvervsudvalg den 5. november 1986, og et udvalg blev nedsat.

2. Kommissoriet fik følgende ordlyd:

"Regeringens erhvervspolitiske program har bl.a. til formål at løse erhvervenes strukturproblemer og at forstærke indsatsen overfor eksporterhvervene.

Virksomhedernes eksport er forbundet med en række særlige omkostninger. En del know how findes i den offentlige sektor. Reglerne om udstationering af offentligt ansatte kan således indirekte få indflydelse på virksomhedernes eksportmuligheder.

For at undgå, at skattetekniske regler utilsigtet står i vejen for en øget eksportafsætning, har ministeren besluttet at nedsætte et udvalg, der skal undersøge, om de skattemæssige regler for eksportmedarbejdere skal ændres. I den forbindelse skal udvalget endvidere overveje, om der er behov for at ændre skattereglerne for udstationering af offentligt ansatte med henblik på konkrete systemeksportprojekter."

3. Forhenværende departementschef P. Gersmann blev udpeget til formand for udvalget, der i øvrigt fik følgende sammensætning:

Fuldmægtig Claus Blendstrup, Budgetdepartementet
Kontorchef Hans Christensen, Statsskattedirektoratet
Kontorchef Erik S.M. Hansen, Skattedepartementet
Kommitteret J. Børglum Jensen, Det økonomiske Sekretariat
Konsulent P.A. Koch, Undervisningsministeriet
Fuldmægtig Kjeld Martinussen, Industriministeriet
Fuldmægtigene Kirsten Hvelplund og Kim Bjørn Nielsen,
Skattedepartementet, blev sekretærer for udvalget.

4. Udvalget har holdt 8 møder, herunder et enkelt med Erhvervenes Skatteudvalg og Entreprenørforeningen.

København, den 27. maj 1987.

Claus Blendstrup Hans Christensen Paul Gersmann Erik S.M. Hansen
(formand)

J. Børglum Jensen P.A. Koch Kjeld Martinussen

Kirsten Hvelplund Kim Bjørn Nielsen

II.: GÆLDENDE RET.

1: PRIVAT ANSATTE.

1.1; REJSER AF MINDRE END 2 MÅNEDERS VARIGHED.

1.11; Baggrund.

Efter skattereformen kan lønmodtagere kun fradrage driftsudgifter med ca. 50 pct.'s skatteværdi. Driftsudgifter kan endvidere kun bringes til fradrag, såfremt de samlede udgifter overstiger kr. 3.000. Befordringsudgifter og kontingenter til fagforeninger og A-kasser er dog ikke omfattet af denne bundgrænse.

At lønmodtageres fradragsberettigede udgifter efter skattereformaftalen maksimalt kan få en skatteværdi på ca. 50 pct. skyldes, at lønmodtagere kun kan foretage fradrag for deres udgifter ved opgørelsen af den skattepligtige almindelige indkomst, men ikke ved opgørelsen af den personlige indkomst. Omlægningen af lønmodtageres fradragsberettigede udgifter kan medføre, at godtgørelser udbetalt fra arbejdsgiveren til dækning af omkostninger i forbindelse med arbejdets udførelse beskattes med op til 68 pct., medens der maksimalt kan opnås en skatteværdi på ca. 50 pct. af det tilsvarende fradrag.

De nævnte retningslinier i skattereformaftalen blev gennemført ved lov nr. 194 af 9. april 1986, der ændrede ligningslovens § 9, se bilag 2.

1.12; Merudgifter.

Udgifter, der tjener private formål som forlystelser, ægtefællens deltagelse i rejsen osv. kan ikke fradrages. Hvis samtlige fortæringsudgifter fratrækkes eller godtgøres med det faktisk afholdte beløb, vil der endvidere i princippet skulle indtægtsføres et beløb svarende til det sparede hjemmeforbrug.

1.13: Dokumenterede merudgifter (udlæg efter regning).

1.13.1. Lønmodtageren kan vælge at få de afholdte merudgifter dækket efter regning hos arbejdsgiveren. Refusion af udlæg efter regning er ikke skattepligtig indkomst, jfr. statsskattelovens § 4, idet lønmodtageren ikke herved opnår en økonomisk fordel.

1.13.2. For at en refusion kan anses som "udlæg efter regning", skal følgende krav være opfyldt.

- 1) Der skal foreligge et eksternt udgiftsbilag, der indgår i arbejdsgiverens regnskabsmateriale.
- 2) Bilaget må kun vedrøre erhvervsmæssige udgifter. Det må således ikke helt eller delvis vedrøre lønmodtagerens private udgifter.

1.13.3. Det kan være tvivlsomt, om en udgift skal anses som en omkostning for lønmodtageren eller for arbejdsgiveren. Når arbejdsgiveren rent faktisk refunderer beløbet mod dokumentation, anerkender han udgiften som sin driftsomkostning, og dette er tilstrækkeligt til at anse beløbet som skattefri refusion.

1.14: Udokumenterede merudgifter (godtgørelser).

1.14.1. Efter ligningslovens § 9, stk. 5, er godtgørelser skattepligtige, når de udbetales af arbejdsgiveren for udgifter, som lønmodtageren påføres som følge af arbejdet.

For imidlertid at ligestille privat ansatte lønmodtagere med offentligt ansatte, der modtager skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse efter statsskattelovens § 5 d, skal godtgørelser for rejse- og befordringsudgifter ikke medregnes ved lønmodtagerens indkomstopgørelse. Det er en betingelse, at godtgørelserne ikke overstiger satser, der fastsættes af ligningsrådet, jfr. ligningslovens § 9, stk. 5.

Ved rejse i udlandet kan der udbetales skattefri godtgørelser i overensstemmelse med statens satser for rejser i udlandet. Bestemmelserne om udenlandske tjenesterejser findes i finansministeriets cirkulære nr. 25 af 7/3 1984, se bilag 8.

Der kan således pr. døgn ydes en fast skattefri godtgørelse til dækning af merudgifter til måltider, småfornødenheder, lokaltransport på bestemmelsesstedet og indskrivning af rejsegods.

Satserne for de enkelte lande fastsættes i de enkelte landes valutaer (for nogen landes vedkommende i US-dollars) og reguleres hvert år pr. 1/1. De gældende satser fremgår af bilag 3. Såfremt der ikke er fastsat satser for det enkelte land, udgør satsen 350 kr. Godtgørelsen beregnes pr. påbegyndt døgn.

Hvis arbejdsgiveren afholder alle lønmodtagerens udgifter til fortæring som udlæg efter regning, kan der udbetales skattefri godtgørelse svarende til 25 pct. af godtgørelsesbeløbet pr. døgn til dækning af andre merudgifter. Ydes kun enkelte måltider, skal den faste godtgørelse reduceres med 15 pct. for morgenmad, 30 pct. for frokost og 30 pct. for middag.

Hoteludgifter, transportudgifter og andre udgifter, der ikke er omfattet af godtgørelsen, kan dækkes skattefrit ved udlæg efter regning. Såfremt der ikke fremvises dokumentation for hoteludgifter, kan der dog ydes en skattefri godtgørelse på 125 kr.

Alle godtgørelsesbeløb for udokumenterede udgifter nedsættes med 1/4 ved udstationering mere end 28 dage.

1.14.2. Overstiger godtgørelsen ligningsrådets satser, skal hele beløbet medregnes ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige almindelige indkomst og den personlige indkomst, og de udgifter, som godtgørelsen tilsigter at dække, kan så fradrages med ca. 50 pct.'s skatteværdi efter de almindelige regler. Udbetaler arbejdsgiveren en godtgørelse, der er mindre end ligningsrådets satser, skal godtgørelsesbeløbet ikke medregnes

ved indkomstopgørelsen, men forskellen mellem de dokumenterede fradragsberettigede udgifter og den udbetalte godtgørelse kan fradrages med ca. 50 pct.'s skatteværdi efter de almindelige regler. Hvis lønmodtageren vælger at benytte de af ligningsrådet anviste fradrag for rejse- og befordringsudgifter efter ligningslovens § 9, stk. 4, er det forskellen mellem de anviste fradrag og den udbetalte godtgørelse, der kan fradrages efter de almindelige regler.

1.2: OPHOLD I UDLANDET AF LÆNGERE VARIGHED END 2 MÅNEDER

1.21. I ligningsrådets vejledende anvisninger er der fastsat regler om udiandsstandardfradraget, se bilag 4. Det blev indført af rådet med virkning fra 1. januar 1974. Når arbejdet er udført for en dansk eller udenlandsk arbejdsgiver under uafbrudt ophold i udlandet i mindst 2 måneder, indrømmes uden dokumentation et standardfradrag. Standardfradraget tilstræber at dække merudgifter ved indtægtens erhvervelse, der ikke er afløftet som udlæg efter regning eller ved den skattefrie godtgørelse.

LSR 1985.174:

En sparekasseassistent opholdt sig i perioden ultimo september 1982 til ultimo marts 1983 i et EF-land som led i et EF-udvekslingsprogram, hvori Sparekassen deltog. Sparekassen havde udpeget assistenten til at deltage og betale under opholdet sædvanlig løn og pensionsbidrag. Skatterådet nægtede udlandsstandardfradrag, da sparekasseassistenten på eget initiativ og mod en vis støtte fra Sparekassen havde foretaget studieophold i udlandet, hvilket ikke er omfattet af begrebet "lønarbejde i udlandet". Efter de foreliggende oplysninger anså LSR assistenten for berettiget til fradraget.

Såvel efter reglerne om udlandsstandardfradraget som efter ligningslovens § 33 A gælder det, at fradrag eller nedslag ikke gives selvstændige erhvervsdrivende.

ØL dnm af 28/1-1982 (XIII Afd. 496/1979).

En ingeniør forestod for et dansk firma indretningen af nogle tekstilfabrikker i Iran i tiden fra 15. marts 1975 til den 1. maj 1977, og påny fra 1. januar 1978 til den 1. juli 1978

Vederlaget herfor udgjorde 10.000 kr. pr. måned til udgangen af 1976 og derefter 15.000 kr. pr. måned. Vederlaget blev udbetalt i Danmark uden fradrag af A-skat og ATP-bidrag. Rejse- og opholdsudgifter fik ingeniøren refunderet af det danske firma. For 1975 og 1976 selvangav han sin indkomst fra det danske firma til 92.000 kr. og 120.000 kr. og foretog heri fradrag med 25 pct. for arbejde i udlandet.

Ligningsmyndighederne negtede godkendelse af fradraget, idet ligningsmyndighederne anså ham for selvstændig erhvervsdrivende.

Østre Landsret tiltrådte, at ingeniøren ikke kunne betragtes som lønmodtager med hensyn til det i Iran udførte arbejde.

1.22.1. Standardfradraget indrømmes kun, såfremt der er tale om et uafbrudt ophold i udlandet i mindst 2 kalendermåneder. Kortvarige ophold som f.eks. et weekendbesøg hos familien, har afbrydende virkning.

ISR 1982.85:

En montør arbejdede for sin arbejdsgiver i tiden 3/1-29/6-1977 i Canada med installation og prøveköring af maskine. Montøren holdt ferie i udlandet fra den 18/2 til den 24/3-1977 og i Danmark i perioden 8/4-19/4-1977. Fradrag godkendtes med 25 pct. af den i udlandet erhvervede lønindtægt. Udlandsopholdet i perioden 19/4-29/6-1977 berettigede til et selvstændigt udlandsstandardfradrag. Ferieopholdet i Danmark i perioden 8/4-19/4-1977 har afbrydende virkning.

1.22.2. Det er en betingelse for fradraget, at den pågældende er fuldt skattepligtig her i landet.

Fradraget tilkommer ikke lønmodtagere, der er beskæftigede ved et arbejdssted i Danmark eller på Grønland og i medfør af denne beskæftigelse udfører arbejde (rejser) i udlandet, f.eks. handels- og forretningsrejsende, herunder eksportsælgere samt tilsynsførende, eksportchauffører, flypersonale, der er stationeret her i landet, o.lign.

Endvidere undtages lønmodtagere, der udfører arbejde til søs, og lønmodtagere, der i tilknytning til arbejdet i udlandet er berettigede til godtgørelser som omhandlet i statsskattelovens § 5 d eller ligningslovens § 7 r, jfr. bilag 4. Lønmodtagere, hvis arbejde ikke er forbundet med natophold i udlandet ("grænsegængere") er ej heller berettigede til standardfradraget.

LSR 1976.42:

En major, der gjorde tjeneste på Cypren og oppebar indkomstskattefrie ydelser i henhold til ligningslovens § 7 r, ikke anset berettiget til udlandsstandardfradraget.

LSR 1978.105:

Klageren var ansat af det danske forsvarsministerium til tjeneste i Norge under NATO og udover den almindelige løn udbetaltes et såkaldt skattekompensationstillæg. Da dette tillæg var skattefrit efter ligningslovens § 7 r, var klageren ikke berettiget til udlandsstandardfradrag.

1.22.3. Standardfradraget ydes ved et procentfradrag i pengelønnen og ved særlige regler vedrørende kost, logi m.v.

Ved ophold i Vesteuropa kan der fratrækkes 10 pct. af den for arbejdet i udlandet oppebårne pengeløn. Til Vesteuropa medregnes i denne forbindelse Finland, Vesttyskland, Østrig, Italien, Malta og de vest herfor liggende lande i Europa. Til Vesteuropa henregnes ikke Jugoslavien, Grækenland, De Kanariske Øer og Svalbard. Ved arbejde uden for Vesteuropa kan der fratrækkes 25 pct. af den for arbejdet i udlandet oppebårne pengeløn.

Procentfradraget kan højst beregnes af et beløb, der svarer til en helårlig pengeløn på kr. 200.000. Ved opgørelsen heraf medregnes den ordinære kontante løn inklusive tantieme, gratiale og godskrivning på konto m.v. med tillæg af eventuelle i anledning af udlandsarbejdet modtagne løntillæg og den i forbindelse med udlandsarbejdet optjente feriegodtgørelse, i det omfang denne efter almindelige regler medregnes til den skattepligtige indkomst i indkomståret.

LSR 1974.85»

Klageren havde arbejdet i udlandet i 79 dage i perioden 28/5-14/8-1981 og fratrukket 25 pct. af den erhvervede lønindkomst på kr. 99.621 eller kr. 24.905. Klageren blev kun anset for berettiget til at beregne **procent-**fradraget af et beløb, der svarede til en helårlig pengeløn på kr. 200.000, opgjort til kr. 10.822.

Værdien af skattepligtige naturalydelse som f.eks. fri kørsel, telefon og beklædning skal ikke medregnes til indkomsten. Det samme er tilfældet med indkomstskattefrie beløb, der af arbejdsgiveren indbetales til en pensionsordning for arbejdstageren. Forinden procentfradraget beregnes, reduceres den opgjorte pengeløn med de fradragsberettigede opholds- og forplejningsudgifter, der ikke har tilknytning til arbejdets udførelse, og som afholdes af den skattepligtige selv.

1.22.4. For personer, der ikke havde bopæl i det pågældende land ved ansættelsesforholdets begyndelse, gælder følgende særlige regler vedrørende kost, logi m.v.

- 1) Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst bortses fra værdien af kost og logi ydet til lønmodtageren.
- 2) Beløb som arbejdsgiveren efter regning yder til dækning af lønmodtagerens rimelige udgifter til ophold, sædvanlig forplejning og erhvervsmæssige befordringsudgifter, medregnes ikke til den skattepligtige indkomst. Ej heller medregnes en værdi for "eget forbrug". Ved afgørelsen af, om udgifter til ophold og sædvanlig forplejning er rimelige, kan de beløb, der er fastsat i Finansministeriets seneste cirkulære om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet, anses for vejledende, forudsat skatteyderen rejser på tilsvarende måde som offentligt ansatte.

- 3) Afholder lønmodtageren selv opholds- og forplejningsudgifter, der ikke har forbindelse med arbejdets udførelse, gives fradrag for disse efter sædvanlig dokumentation eller sandsynliggørelse og uden reduktion for "sparet hjemmeforbrug". Finansministeriets seneste cirkulære om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet kan anses for vejledende ved afgørelsen af, om udgifter til ophold og sædvanlig forplejning er rimelige.

Standardfradraget på 10/25 pct. gives ved siden af de almindelige skattefrie rejsegodtgørelser, men træder i øvrigt i stedet for samtlige fradrag for udgifter forbundet med udlandsarbejdets udførelse.

Skattepligtige, der er berettigede til standardfradraget, kan i stedet vælge at fratække de af arbejdet i udlandet nødvendiggjorte merudgifter, som kan dokumenteres eller sandsynliggøres. Det samme er tilfældet med skattepligtige, der arbejder i udlandet, men som ikke er berettiget til standardfradraget.

1.3: OPHOLD I UDLANDET AF LÆNGERE VARIGHED END 6 MÅNEDER.

1.31.1. Ved lov nr. 649 af 19. december 1975 blev § 33 A indsat i ligningsloven. For at øge beskæftigelses- og eksportmulighederne blev der herved tilvejebragt hjemmel for, at udenlandsk lønindkomst i et vist omfang kunne fritages for beskatning. Lønindkomst, der var indtjent uden for riget, dvs. uden for Danmark, Færøerne og Grønland, skulle ikke beskattes, såfremt dette ophold havde varet i mindst 1 år uden anden afbrydelse af opholdet end ferie.

Fritagelsesreglen kom ikke til at gælde for lønindkomst ved tjeneste uden for riget for den danske stat eller anden dansk offentlig myndighed og ej heller for lønindkomst, indtjent ved tjeneste om bord på dansk fartøj eller dansk, norsk eller svensk luftfartøj.

Fritagelsesreglen skulle endvidere ikke finde anvendelse i det omfang, en dobbeltbeskatningsaftale til- lagde Danmark beskatningsretten til den pågældende løn- indkomst. Formålet med denne bestemmelse var at for- hindre, at der skulle opstå situationer, hvor lønind- komsten helt blev fritaget for beskatning som følge af et udenlandsk beskatningsafkald i henhold til en dob- beltbeskatningsaftale, medens Danmark som følge af reg- len i stk. 1 ikke kunne udnytte den til beskatningsaf- kaldet svarende beskatningsret.

1.31.2. Ved lov nr. 245 af 9. juni 1982 blev lignings- lovens § 33 A ændret. 1 års fristen blev nedsat til 6 måneder, og betingelsen om, at opholdet kun måtte af- brydes af ferie eller lignende, blev ændret til, at de afbrydelser af opholdet, der kunne foretages, uden at udlandsopholdet blev betragtet som afbrudt, sammenlagt højst kunne andrage 42 dage inden for 6 måneder. I den forløbne tid havde der hersket tvivl om, hvad der kunne anses for "sædvanlig ferie og lignende".

1.32.1. § 33 A (bilag 2) hjemler mulighed for nedsæt- telse af den samlede indkomstskat, når en person har erhvervet lønindkomst under ophold uden for riget i mindst 6 måneder uden andre afbrydelser af opholdet end ferie og lignende af en sammenlagt varighed på højst 42 dage. Bestemmelserne om det i pkt. 1.2. omhandlede ud- landsstandardfradrag gælder, hvad enten den skatteplig- tige er fritaget for skat til Danmark i medfør af lig- ningslovens § 33 A eller ej.

Lønindkomst ved personligt arbejde i tjenestefor- hold i udlandet omfatter den kontante løn inclusive tantieme, gratiale og godskrivning på konto m.v. med tillæg af eventuelle i anledning af **udlandsarbejdet** modtagne løntillæg og den i forbindelse med udlandsar- bejdet optjente feriegodtgørelse, i det omfang denne efter almindelige regler medregnes i den skattepligtige indkomst i indkomståret. Lønindkomsten omfatter herud-

over værdien af skattepligtige naturalydelse i forbindelse med udførelsen af det pågældende arbejde i udlandet som f.eks. fri kørsel, telefon, beklædning m.v.

1.32.2. Nedslagsreglen gælder til fordel for alle, der er fuldt skattepligtige efter kildeskattelovens § 1. Ligningslovens § 33 A, stk. 2, undtager dog lønindkomst ved tjeneste uden for riget for den danske stat eller anden dansk offentlig myndighed. Ligeledes undtages lønindkomst ved tjeneste om bord på skibe, herunder skibe, der ligger ved land under bygning, reparation eller midlertidig oplægning, luftfartøjer eller fartøjer og installationer, der anvendes i tilknytning til efterforskning og udnyttelse af kulbrinteforekomster.

1.32.3. Ophold uden for riget.

Lønindkomsten skal være erhvervet under ophold uden for riget, det vil sige uden for Danmark, Færøerne og Grønland. Er der erhvervet lønindtægt for arbejde udført i Danmark, anses udlandsopholdet for afbrudt, selv om arbejdet i Danmark har været af kortvarig karakter. Tilsvarende gælder, såfremt der under ophold i Danmark oppebæres arbejdsledelsesunderstøttelse.

Ved loven af 9. juni 1982 blev det som nævnt præciseret, at udlandsopholdet ikke anses for afbrudt ved afholdelse af ferie eller lignende, der sammenlagt højst har andraget 42 dage. Et ufrivilligt ophold inden for riget udover 42 dage inden for 6 måneder, f.eks. nødvendiggjort af sygdom, bevirker, at retten til at påberåbe sig nedslagsreglen fortabes.

TfS. 1985.42.

Fradrag for arbejde i udlandet blev ikke indrømmet, selv om ophold i Danmark over 42 dage skyldtes skatteyderen utilregnelige årsager.

Det tidsrum på 42 dage inden for 6 måneder, i hvilket ophold inden for riget kan ske uden fortabelse af retten til skattefritagelse, svarer til 7 dage om måneden. Et udlandsophold, der strækker sig udover 6 måneder, medfører, at den tilladte opholdsperiode i Danmark forlænges. Eksempelvis vil et udlandsophold på 11 måneder berettige til ferie eller lignende i Danmark af en varighed på 77 dage.

TfS 1984.268.

Ved beregningen af de maksimalt 42 dage i ligningslovens § 33 A, stk. 1, medregnes ankomst- og afrejsedato til opholdet i Danmark, således at også brudte døgn skal medregnes ved opgørelsen.

Hvis en person således f.eks. ankommer til Danmark fredag kl. 12 og rejser ud igen mandag kl. 12, vil der være tale om 4 dages ophold i Danmark.

Det er ved Skattedepartementets cirkulære af 27. september 1982 (optrykt som bilag 6) antaget, at udlandsopholdet ikke anses for afbrudt, hvis der under opholdet i Danmark oppebæres løn under sygdom (herunder sygedagpenge) eller løn i forbindelse med deltagelse i et kursus, der har direkte forbindelse med det arbejde, der udføres i udlandet. Den godtgørelse, der erhverves i forbindelse med sygdom eller kursusdeltagelse, kan dog ikke anses som lønindkomst erhvervet ved ophold uden for riget, og den berettiger derfor ikke til nedslag efter ligningslovens § 33 A. Hvorvidt arbejde her i landet udført som accessorium til arbejde i udlandet virker afbrydende på udlandsopholdet i relation til ligningslovens § 33 A, beror på en konkret afgørelse.

UfR 1986/336 H, jfr. UfR 1986 B/259.

En salgskonsulent for et dansk agentur, der havde ophold og arbejde i Tjekkoslavakiet, havde jævnligt været på korte besøg i Danmark bl.a. for at aflægge rapport og modtage instrukser. Hans arbejde under besøgene havde kun vedrørt salgsarbejdet i Tjekkoslavakiet og var nød-

vendigt for dette. Besøgene fandtes derfor ikke at have afbrudt hans ophold i udlandet, og han ansås for omfattet af ligningslovens § 33 A.

TfS. 1985.411.

En montør havde i 1981 i 8 perioder omfattende i alt 171 arbejdsdage arbejdet i udlandet med montage af større industrianlæg. Efter udløbet af hver periode skulle han aflægge rapport i Danmark, modtage instrukser vedrørende nye rejser, deltage i kurser og forberede udsendelsen til næste arbejdssted. Da opholdene her i landet var medgået til forberedelse eller afslutning af udlandsopholdet, måtte de medregnes til udlandsopholdet, og montøren var herved omfattet af skattefritagelsesreglen i ligningslovens § 33 A, der omfatter udlandsophold på mere end 1 år (nu 6 måneder).

Deltagelse i kurser i Danmark, der ikke har direkte forbindelse med det arbejde, de udfører i udlandet, har derimod afbrydende virkning, medmindre fristen på 42 dage ikke overskrides.

1.32.4. Udlandsopholdet skal være mindst 6 måneder.

Selve arbejdsstedet skal ligge uden for riget. Nedslagsreglen i ligningslovens § 33 A kan derfor ikke - lige så lidt som efter reglerne om udlandsstandardfradrag - påberåbes af lønmodtagere, der er beskæftiget ved et arbejdssted inden for riget og i medfør af denne ansættelse foretager rejser i udlandet, f.eks. handels- og forretningsrejsende, tilsynsførende, eksportchauffører o.lign.

TfS 1985.532.

En i Danmark hjemmehørende langturschauffør, der var stationeret til arbejde i en italiensk vognmandsforretning, hvor han varetog eksportkørsel mellem Danmark og Italien, var ikke berettiget til skattefrihed efter ligningslovens § 33 A, da udlandsopholdet anses for afbrudt, hvis der - selv kortvarigt - udføres arbejde i Danmark.

Ferie eller lignende, afholdt i Danmark som afslutning på et udlandsophold, vil ikke kunne medregnes til 6 måneders perioden.

TfS 1987.212.

En skatteyder, der havde været udstationeret i udlandet, kom efter 11 1/2 måneders udlandsophold tilbage til Danmark 4/12 1982 for at holde ferie. Han var syg i perioden 13/12 1982 - 24/1 1983 og arbejdede herefter her i landet, indtil han udstationeredes til et andet land i juni 1983. Landsskatteretten fandt, at udlandsopholdet var afsluttet ved hjemkomsten til Danmark 4/12 1982 og at der ikke var grundlag for at medregne feriedagene og sygdomsperioden til udlandsopholdet. Da udlandsopholdet således havde været mindre end 12 måneder, var han ikke berettiget til nedslag efter dagældende ligningslovs § 33 A.

1.32.5. Ligningslovens § 33 A, stk. 3.

Nedslagsreglen i ligningslovens § 33 A, stk. 1, finder efter stk. 3 ikke anvendelse, når en dobbeltbeskatningsaftale har tillagt Danmark beskatningsretten til den pågældende lønindkomst.

Efter artikel 15 i OECD's model dobbeltbeskatningsoverenskomst (optrykt som bilag 7) beskattes vederlag for personligt arbejde i tjenesteforhold i den stat, hvor personen er hjemmehørende. Såfremt arbejdet er udført i den anden kontraherende stat, beskattes vederlaget dér. Bopælsstaten har i disse tilfælde beskatningsretten, hvis:

1. Modtageren opholder sig i den anden stat i en periode (eller måske flere), der ikke overstiger 183 dage i vedkommende skatteår, og
2. Vederlaget betales af eller for en arbejdsgiver, der ikke er hjemmehørende i den anden stat, og
3. Vederlaget ikke udredes af et fast driftssted eller lignende, som arbejdsgiveren har i den anden stat.

I de tilfælde, hvor bopælsstatens og arbejdsstatens indkomstår (skatteår) afviger fra hinanden, er det arbejdsstatens indkomstår (skatteår), der er afgørende ved anvendelsen af 183-dages reglen. F.eks. kan lønindkomst, der udbetales af en dansk arbejdsgiver for

arbejde udført i England, beskattes i Danmark, såfremt arbejdstageren ikke opholder sig i England i en periode, der overstiger 183 dage inden for det engelske skatteår, der løber fra den 6. april til den 5. april året efter.

Visse af de indgåede dobbeltbeskatningsaftaler afviger fra modelkonventionens 183-dages regel, idet der gælder andre frister, f.eks. Frankrig: 12 måneder og Malaysia: 183 dage i sammenhæng, og ingen del af opholdet må være led i et sammenhængende ophold på mere end 183 dage.

Det er en betingelse for kildelandets beskatningsafkald, at lønnen ikke hidrører fra lokal arbejdsgiver. Som hovedregel er det derimod uden betydning, om lønnen betales af en arbejdsgiver i Danmark eller et tredje land. Der er dog afvigelser herfra, idet kildelandsafkaldet i en række aftaler udtrykkelig er betinget af, at arbejdet er udført for et i Danmark hjemmehørende foretagende eller på dettes vegne (det gælder således aftalerne med Canada, Frankrig, Indien, Malaysia, Pakistan, Thailand og USA).

Kildelandets beskatningsafkald er i nogle aftaler gjort betinget af, at lønnen beskattes i bopælslandet (f.eks. Australien, Indien, Malaysia og Tyskland). Kildelandet har i disse tilfælde en subsidiær beskatning til lønnen.

Eksempel 1:

Udstationeres en privat ansat dansk medarbejder til tjeneste i udlandet den 1. april 1987 for en periode indtil den 1. marts 1988, har Danmark beskatningsretten til alle indtægter indtil den 1. april 1987. Da arbejdstageren opholder sig i 9 måneder i arbejdsstaten i perioden 1. april 1987 til 1. januar 1988, tilkommer beskatningsretten arbejdsstaten for denne periode. Lønindtægt i perioden 1. januar 1988 til 1. marts 1988 beskattes i henhold til modeldobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 15, stk. 1, af Danmark. Da Danmark således har beskatningsretten i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst, medfører ligningslovens § 33 A, stk. 3, jfr. stk. 1, at der ikke kan gives nedslag for den opnåede lønindkomst i perioden 1. januar til 1. marts 1988.

Eksempel 2;

Udsendes medarbejderen den 1. august 1987 for en påtænkt periode indtil 1. april 1988, vil den i Danmark erhvervede lønindkomst for perioden 1. januar 1987 til 1. august 1987 blive beskattet på sædvanlig vis.

Lønindtægten i perioden 1. august 1987 til 1. januar 1988, der er erhvervet i arbejdsstaten, vil blive beskattet af Danmark i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten, idet opholdet i arbejdsstaten ikke overstiger 183 dage.

Tilsvarende gælder for lønindkomsten i perioden 1. januar 1988 til 1. april 1988, hvilket altså har til konsekvens, at der i henhold til ligningslovens § 33 A, stk. 3, ikke kan gives nedslag overhovedet for den i arbejdsstaten optjente lønindkomst i perioden 1. august 1987 til 1. april 1988.

Eksempel 3i

Såfremt Danmark ikke har nogen dobbeltbeskatningsoverenskomst med arbejdsstaten, kan lønindtægten beskattes i såvel arbejdsstaten som i Danmark, såfremt udlandsopholdet strækker sig ud over 6 måneder, vil der i denne situation kunne gives nedslag i henhold til ligningslovens § 33 A.

Ovennævnte eksempler illustrerer, at ligningslovens § 33 A har begrænset skattemæssig betydning for korttidsudsendte, når der bortses fra tilfælde, hvor Danmark ikke har dobbeltbeskatningsoverenskomst med den pågældende arbejdsstat.

1.32.6. Der kan i den udenlandske lønindkomst kun foretages sådanne ligningsmæssige fradrag, som direkte har tilknytning til erhvervelsen heraf. Den herved fremkomne udenlandske nettoindkomst indgår så i den skattepligtige indkomst, og skatten af den samlede indkomst ned sættes herefter forholdsmæssigt med den del af den samlede skat, der falder på den udenlandske indkomst.

1.32.7. Henstand.

Ved bekendtgørelse nr. 533 af 2. september 1982 om beskatning af lønindkomst erhvervet i udlandet er det bestemt, at der kan meddeles henstand med beløb, der

svarer til nedslaget, såfremt det må anses for godtgjort, at en fuldt skattepligtig person vil opholde sig uden for riget i mindst 6 måneder og under opholdet vil erhverve lønindkomst, for hvilken der kan gives nedslag efter ligningslovens § 33 A, stk. 1. Opholdets varighed anses for godtgjort ved fremlæggelse af arbejdskontrakt eller folkeregisteroplysning.

2. OFFENTLIGT ANSATTE.

2.1; REJSEGODTGØRELSE.

2.11: Bestemmelserne om udenlandske tjenesterejser findes i Finansministeriets cirkulære af 7. marts 1984 om aftale af 6. marts 1984 mellem finansministeren og tjenestemændenes centralorganisationer om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet (bilag 8). Aftalerne omfatter alene tjenestemænd.

I vidt omfang er der dog i de enkelte overenskomster en henvisning til de for tjenestemænd gældende regler, hvorfor disse bestemmelser tillige gælder for de af overenskomsten berørte ansatte.

Bestemmelserne kan endvidere finde anvendelse på andre statsligt ansatte ifølge praksis, i det omfang der ikke er fastsat særlige bestemmelser i overenskomst, aftale m.v.

Såfremt det tjenestlige ophold på samme sted varer ud over 28 døgn, nedsættes beløbet til dækning af kost og logi med 25 pct.

Udgifterne ved tjenesterejser i udlandet dækkes ved 1) befordringsgodtgørelse, 2) fast godtgørelse, 3) godtgørelse af dokumenterede udgifter til hotelværelse og 4) godtgørelse af eventuelle udgifter til tjenestelige breve, telefonsamtaler m.v.

Den faste godtgørelse er beregnet til dækning af merudgifter til måltider og småfornødenheder. Den ydes pr. døgn og er fastsat i opholdslandets valuta.

For så vidt angår hyppigt besøgte lande, indrømmes et hoteldispositionsbeløb, hvorved forstås maksimumbeløb for dokumenterede udgifter til hotelværelse pr. overnatning eksklusiv morgenmåltid ("§ 5-lande"). Ved tjenesterejser til sjældnere besøgte lande ("§ 8-lande") dækkes rimelige udgifter til et hotelværelse med bad efter regning. Se i øvrigt bilag 9.

2.12. Godtgørelserne medregnes ikke ved indkomstopgørelsen, jfr. statsskattelovens § 5 d og ligningslovens § 9, stk. 6.

2.2: UDETILLÆG.

2.21. Hjemmel for tildeling af udetillæg.

I henhold til § 9 i lov nr. 5 af 7. juni 1958 om nomering og klassificering af **statstjenestemandsstillinger** (bilag 10) oppebærer det i udlandet tjenestegørende personale i udenrigstjenesten et udetillæg, hvis størrelse fastsættes på de årlige finanslove, efter indstilling af udetillægsnævnet. Udetillægget tjener til dækning af en række merudgifter ved tjeneste i udlandet. Merudgifterne skyldes dels de særlige krav, staten stiller til de udsendte medarbejders levestandard (repræsentation i videre forstand), dels omstændigheder, der er en direkte følge af bosættelsen i det fremmede (så som behov for ferierejser til Danmark). Endvidere kan der være tale om merudgifter som følge af valutakursforhold og eventuel højere prisniveau.

Udetillægfastsættelsen hviler på opstilling af normalbudgetter (dvs. standardiserede budgetter) for samtlige udeværende, forflyttelsespligtige medarbejdere. Dette finder sted hvert 4-6 år. På grundlag af materiale fra medarbejderne om behovet på pladsen samt oplysninger fra andre kilder om bl.a. leveomkostninger tages der stilling til, hvad der på hvert enkelt udepost i det typiske tilfælde for gifte respektive ugifte medarbejdere på årsbasis bruges til daglig husholdning,

medhjælp, transport og ferie (de fire faste budgetposter).

Andre udgifter dækkes af den såkaldte budgetmargen, hvis størrelse kun i begrænset omfang afhænger af de lokale forhold.

Derudover ydes et repræsentationstillæg, som udbetales i månedlige rater sammen med lønnen. Uanvendte repræsentationsmidler skal tilbagebetales.

Fra det beløb, der fremkommer ved sammenlægning af ovennævnte poster, trækkes den ansattes nettohjemmeløn, hvorved forstås hjemmeløn efter fradrag af beregnet standardskat. Differencen, der betegnes udetillæg, er skattefri.

2.22. Hjemmelen for udetillæg i udenrigstjenesten findes som nævnt i § 9 i lov nr. 5 af 7. juni 1958.

Herudover er der i tekstanmærkningerne til finansloven hjemmel til at tildele visse tjenestemænd et passende udetillæg. Tjenestemænd udsendt af Forsvarsministeriet behandles på samme måde som tjenestemænd i Udenrigsministeriet. Der kan endvidere ydes et passende udetillæg til tjenestemænd m.fl., der af DSB udsendes til tjeneste ved udenlandske rejsebureauer m.v. Det tilsvarende gælder for tjenestemænd der udsendes af rigspolitichefen til tjeneste i udlandet, og til tjenestemænd, der udsendes af Energistyrelsen. Der henvises til bilag 11.

2.23. Udetillæg tildeles ved forventet ophold i udlandet på mindst 3 år. Der kan undtagelsesvis også ydes tillæg ved udstationering af kortere varighed, dog ikke ved ophold under 1 år.

2.24. Udetillæg medregnes ikke ved indkomstopgørelsen, jfr. ligningslovens § 7, litra r.

2.3; UDLÅN AF OFFENTLIGT ANSATTE MEDARBEJDERE I FORBINDELSE MED SYSTEMEKSPORT.

Ved systemeksport forstår Industriministeriet enhver form for eksport af viden, "systemer", eller lignende, hvori en offentlig styrelse deltager. De nærmere bestemmelser for offentlige styrelses deltagelse i eksportforretninger (systemeksport) findes i Industriministeriets cirkulære af 20. marts 1985 (optrykt som bilag 12). Dette såkaldte systemeksportcirkulære er en revideret udgave af Industriministeriets tidligere cirkulære af 14. januar 1981. Bestemmelserne om beregning af styrelsernes omkostninger i forbindelse med deltagelse i (udlån af medarbejdere til) eksportforretninger findes i cirkulærets § 4, pkt. 6, som er nærmere omtalt i betænkningen afsnit III, pkt. 2.1. Alle offentlige styrelser, der deltager i eksport af viden, er i princippet omfattet af cirkulæret. Mere traditionel eksport fra den offentlige sektor, f.eks. **statsskovvæsenets** salg af træ, **DSB's** godstransport osv. er derimod ikke omfattet.

I perioden 1981-1986 er der ifølge Danmarks Erhvervsfond, der varetager administrationen af cirkulæret, gennemført 51 systemeksportforretninger med offentlig deltagelse. De 51 sager har givet de deltagende styrelser bruttoindtægter, der er anslået til i alt godt 208 mio.kr. Heraf tegner Ghizan-projektet (Sundhedsstyrelsens hospitalsprojekt i Saudi-Arabien) sig dog alene for 200 mio.kr. For de andre 50 sager har den offentlige parts bruttoindtægter altså i gennemsnit ligget på 166.000 kr. Vejdirektoratet tegner sig for godt 3,5 mio.kr. fordelt på 28 projekter med en størrelse for hvert enkelt projekt på mellem 16.000 og 400.000 kr. P & T har 3 engagementer til i alt godt 1,5 mio.kr. og Miljøstyrelsen 7 engagementer til i alt godt 1 mio.kr.

I alt har 14 statslige styrelser, heraf 2 statsvirksomheder, været involveret i systemeksport i henhold til cirkulæret. Så vidt vides har hverken **primær-** eller amtskommunerne deltaget i systemeksport.

Danmarks Erhvervsfond har imidlertid kun kendskab til de sager, der er gennemført i henhold til systemeksportcirkulæret. Den offentlige sektor i bred forstand har herudover på forskellige andre måder været involveret i systemeksport.

En række eksportforventninger er ikke gennemført efter systemeksportcirkulæret, men efter reglerne om indtægtsdækket virksomhed.

Det er ikke muligt at skønne over omfanget af disse aktiviteter.

Hertil kommer en række systemeksportprojekter, gennemført af selvejende institutioner, offentligt ejede aktieselskaber osv. Disse eksportforretninger er ikke omfattet af systemeksportcirkulæret. Det samme gælder for offentlige styrelser leverancer til DANIDA som led i Danmarks bilaterale udviklingsbistand. Endelig kan nævnes eksportforretninger, hvor offentligt ansatte deltager som personer, og derved leverer offentlig know-how uden at den offentlige sektor formelt er involveret.

Den offentlige sektors samlede engagement i systemeksport har således et væsentligt større omfang end det, der registreres i Danmarks Erhvervsfond. Det er ikke muligt på baggrund af eksisterende materiale præcist at vurdere omfanget.

Udvalget er bekendt med at regelsættet for offentlig deltagelse i eksportforretninger behandles i en arbejdsgruppe med repræsentanter fra budgetdepartementet, økonomiministeriet og 3 erhvervsministerier. Arbejdsgruppen vurderer regelgrundlaget for kommercielt samarbejde mellem den offentlige sektor og private virksomheder indenfor forskning og udvikling, udnyttelse af det offentliges brugerkompetence i virksomhedernes produktudvikling og systemeksport.

2.31. Udlån uden **kontraktsforhold** mellem myndigheden og firmaet.

Det er i dette tilfælde **karakteristisk**, at firmaet er interesseret i netop den pågældende medarbejders specialviden, hvorfor assistancen er givet på den måde, at den ansatte har fået orlov hos myndigheden og derefter er blevet ansat i firmaet. Arrangementet falder uden for systemeksportcirkulærets anvendelsesområde.

Da ansættelsesforholdet hos myndigheden stilles i bero, og arbejdsgiverbeføjelserne udøves af firmaet, vil den ansatte kunne påberåbe sig nedslagsreglen i ligningslovens § 33 A, stk. 1.

2.32. Udlån med kontraktsforhold mellem myndigheden og firmaet.

2.32.1. Myndighedens ydelse i henhold til kontraktsforholdet består her i, at den forpligter sig til at stille en person til rådighed for firmaet. Myndigheden forpligter sig til at remplacere medarbejderen, såfremt der opstår opfyldeshindringer som f.eks. sygdom hos medarbej **deren**.

Systemeksportcirkulærets regler finder anvendelse, hvilket bl.a. indebærer, at firmaet forpligter sig til at betale vederlaget for den modtagne ydelse (den ansattes arbejde) til Danmarks Erhvervsfond. Som led i kontraktsforholdet påhviler det myndigheden at foranledige, at den ansatte efterkommer firmaets arbejdsanvisninger. Lønnen betales af myndigheden, der via Danmarks Erhvervsfond får sine omkostninger refunderet.

Selv om den ansatte i disse tilfælde er undergivet firmaets arbejdsgiverbeføjelser, er det anset for tvivlsomt, om den ansatte kan påberåbe sig nedslagsreglen i ligningslovens § 33 A, stk. 1.

2.32.2. Såfremt den offentligt ansatte i øvrigt stilles til rådighed for eller udlånes til Danmarks **Erhvervsfond**, har Skattedepartementet antaget, at vedkommende

herved er omfattet af undtagelsen i ligningslovens § 33 A, stk. 2, om tjeneste for den danske stat eller anden dansk offentlig myndighed og derfor ikke kan opnå skat-tenedsættelse.

2.32.3. Forskelligt fra de under 2.32.1. nævnte situa-tioner, er det tilfælde, hvor myndigheden typisk optræ-der som egentlig underentreprenør for firmaet. Myndig-heden forpligter sig til at levere en af sine medarbej-dere forarbejdet leverance til medkontrahenten, sam-tidig med at den påtager sig et sædvanligt **entreprenør-**ansvar.

Systemeksportcirkulærets regler finder anvendelse, og firmaet har ingen direkte arbejdsgiverbeføjelse over for medarbejderen. Er firmaet utilfreds med arbejdsind-satsen, må det søge udvirket en ændring under henvis-ning til de almindelige kontraktsretlige misligholdel-sesregler.

Medarbejderen er entydigt omfattet af ligningslo-vens § 33 A, stk. 2, således at der ikke kan gives ned-sættelse.

III. UDVALGETS OVERVEJELSER.

1. PRIVAT ANSATTE.

1.1: Som led i skattereformen blev der ved lov nr. 194 af 9. marts 1986 indsat en ny bestemmelse i ligningslo-vens § 9, stk. 5. Den går som tidligere omtalt ud på, at godtgørelse for rejse- og befordringsudgifter kan holdes uden for indkomstopgørelsen, hvis den ikke over-stiger satser, som fastsættes af ligningsrådet. Det er i lovforslagets bemærkninger til bestemmelsen forudsat, at satserne skal være ens for alle lønmodtagere, og at de skal svare til de godtgørelser for udokumenterede rejse- og befordringsudgifter, som udbetales til gruppe

A tjenestemænd i henhold til statens takster. Lovforslaget er gengivet i bilag 13 og de nævnte takster i bilag 9.

Det må antages, at det vil kræve enighed mellem skattereforens aftaleparter at ændre taksterne for visse lønmodtagergrupper som f.eks. eksportmedarbejdere. En ændring kan formentlig ikke gennemføres ad administrativ vej, men vil forudsætte en lovændring. Det samme gælder reformens bestemmelser om fradrag for repræsentationsudgifter. Udvalget er ikke gået ind i nærmere overvejelser af disse spørgsmål.

1.2.1. Det kan imidlertid ikke afvises, at visse grupper af privat ansatte lønmodtagere, herunder også eksportsælgere m.fl., rejser på vilkår, der er væsentligt anderledes end dem, der gælder for tjenestemænd og andre offentligt ansatte.

Udvalget vil i den forbindelse pege på muligheden for at benytte en ordning med udlæg efter regning. Herved bliver skatteyderne i skattemæssig henseende stillet, som om de havde modtaget en skattefri godtgørelse svarende til de faktiske udgifter.

Udlæg efter regning forudsætter imidlertid, at det er muligt at fremskaffe dokumentation - eksterne bilag - for samtlige udgifter. Ved rejser af blot lidt længere varighed kan det i sig selv være vanskeligt, og det er desuden en almindelig erfaring, at det i en række lande i praksis er umuligt at få kvittering for alle udgifter. Det gælder således taxa, mindre gaver, mindre restaurationsbesøg, adgangsbillet til udstillinger m.m. Anvendelse af ordningen med udlæg efter regning kan derfor føre til, at eksportsælgere m.fl. ikke fuldt ud får refunderet de udgifter, der afholdes på virksomhedens vegne.

1.2.2. Som tidligere anført kan der være tilfælde, hvor bl.a. en eksportmedarbejder ikke fuldt ud kan få refunderet sine udgifter. Udvalget vil derfor pege på en udvidelse af ordningen med udlæg efter regning.

Specielt kan det være vanskeligt at holde fortæringsudgifter og andre mindre udgifter indenfor den skattefrie godtgørelse, der kan ydes efter ligningsrådets satser. I mange tilfælde vil fortæringsudgifterne m.v. derfor blive dækket efter regning med den virkning, at den skattefrie godtgørelse kun bliver 25 pct. Dette beløb vil som oftest dække udgifter, der er vanskelige at dokumentere. Det kan derfor overvejes i de tilfælde hvor alle udgifter - herunder fortæringsudgifter - dækkes efter regning, at forhøje godtgørelsesbeløbet fra 25 pct. til f.eks. 50 pct. Hvor der ikke af ligningsrådet er fastsat særlige takster, kan der af arbejdsgiveren for 1987 skattefrit udbetales kr. 350 pr. døgn til dækning af fortæring m.v., jfr. bilag 3. Når arbejdsgiveren dækker udgifter efter regning - herunder fortæringsudgifter m.v., kan der altså for 1987 yderligere skattefrit udbetales 25 pct. af 350 kr. eller 87,50 kr. Forhøjes godtgørelsesbeløbet til 50 pct., vil der skattefrit kunne udbetales 175 kr.

Kontrolmæssigt er ordningen enkel, da kontrollen alene sker hos arbejdsgiveren. Herved sikres også en ensartet behandling af alle virksomhedens medarbejdere. Da ordningen blot er en beløbsmæssig udvidelse af den allerede eksisterende ordning, vil den i modsætning til den nedenfor beskrevne ordning ikke medføre øget administration.

Det bemærkes, at den skattefrie godtgørelse i første omgang skal betales af virksomheden selv. Større udgifter til godtgørelse vil dels medføre større omkostninger for eksportvirksomhederne, dels et provenutab for staten (og kommunerne) formentlig overvejende i form af lavere indtægt af selskabsskat. Det er tænkeligt, at virksomhederne i en vis udstrækning vil kunne undgå omkostningsstigninger ved at omlægge løn til skattefrie godtgørelse. Provenutabet for det offentlige vil da blive større, idet en marginalsattesats på 68 for personlig indkomst må anses for det mest realistiske.

Ordningen rummer en vis risiko for lønglidning, idet medarbejdere, der ikke modtager skattefri godtgørelse eventuelt vil stille krav om tilsvarende lønforbedringer.

Virkningerne for eksporten er vanskelige at vurdere, idet der er tale om indirekte virkninger. **Eksport-**medarbejderne vil se deres disponible indkomst forøget og dermed vil der være et øget incitament til at søge denne beskæftigelse. Det er muligt, at virksomhedernes lønomkostninger på længere sigt vil kunne vokse lidt svagere, men i begyndelsen synes virkningen snarest at blive en omkostningsforøgelse.

1.3.1. Herudover har udvalget overvejet, om det ville være hensigtsmæssigt at gennemføre visse ændringer i reglerne om udlandsstandardfradraget, som er omtalt foran i afsnit II, 1.2. Ændringerne skulle gå ud på, at eksportmedarbejdere også skal omfattes af reglerne om udlandsstandardfradraget, og at de udlandsophold, en eksportmedarbejder har haft i årets løb, kan akkumuleres, jfr. henvendelsen fra Erhvervenes Skatteudvalg, optrykt som bilag 14.

1.3.2. Som anført foran under II 1.22.2. er eksportsælgere ikke omfattet af personkredsen i den gældende anvisning om udlandsstandardfradrag. En udvidelse af ordningen til også at omfatte eksportsælgere m.fl., vil derfor kræve en ændring af ligningsrådets anvisning.

Selv om man udvider ligningsrådets anvisning til også at omfatte eksportmedarbejdere, vil dette efter gældende regler ikke have nogen effekt, da det kun er de færreste eksportmedarbejdere, for hvem udlandsopholdet uafbrudt strækker sig over mindst 2 måneder. Hvis disse medarbejdere skal drage nytte af fradraget, vil det være nødvendigt at indføre en akkumuleringsordning ved kortere ophold, således at det samlede udlandsophold inden for et indkomstår herved kan bringes til at overstige 2 måneder.

Når ordningen også skal gælde ved akkumulering af kortvarige ophold i udlandet, har fradraget ikke sammenhæng med de faktiske udgifter, såfremt disse i fuldt omfang kan afholdes direkte af arbejdsgiveren eller dækkes af den skattefrie rejsegodtgørelse. Hvis dette er tilfældet kan fradraget ses som en skattebegunstigelse eller et indirekte tilskud, og en sådan udvidelse kan ikke ske administrativt, men kræver lovgivning.

1.3.3. Ud fra en administrativ og teknisk synsvinkel ville den mest hensigtsmæssige løsning være at lade ordningen omfatte alle medarbejdere, der sendes til udlandet i erhvervsøjemed uanset formålet med rejsen. Derved undgår man at skulle foretage en kompliceret og resourcekrævende sondring mellem forskellige erhvervsgrupper. Man kunne dog undtage personer, der regelmæssigt er beskæftiget med international transport af varer og personer samt fiskeri.

Kontrolmæssigt er ordningen - i modsætning til det under pkt. 1.2.2 nævnte forslag - administrativt omfattende. Kontrollen skal foretages overfor hver enkelt medarbejder, som skal godtgøre, at vedkommende opfylder betingelsen for fradrag ved fremlæggelse af bilag m.v. for de foretagne rejser. Indførelsen af en akkumuleringsordning øger administrationsarbejdet, navnlig hvis den enkelte medarbejder har mange kortvarige rejser, som indgår i akkumuleringen. Der kan endvidere være kontrolmæssige problemer med hensyn til, om de enkelte rejser er erhvervsmæssigt begrundet.

Under en sådan ordning vil den disponible indkomst for de omfattede medarbejdere stige og/eller føre til lavere omkostninger for virksomhederne, fordi lønningerne i et vist omfang vil kunne reduceres, når fradragsmulighederne øges, hvilket vil styrke konkurrenceevnen. Det må dog understreges at virkningen for virksomheden vil være indirekte sammenlignet med en direkte skattelettelse for virksomheden eller et tilskud til denne.

Det kan heller ikke afvises, at en sådan ordning vil give anledning til lønglidning. Andre medarbejdere, f.eks. de der beskæftiger sig med eksportarbejde uden at forlade Danmark eller som er bortrejst i mindre end 2 måneder om året, vil kunne rejse krav om en tilsvarende forbedring af aflønningen ud fra den betragtning, at de i lige så høj grad som de medarbejdere der bliver omfattet af en akkumuleringsordning, bidrager til eksporten.

Udvalget har ikke haft informationer til rådighed, der gør det muligt at vurdere de provenumæssige konsekvenser af en sådan ordning, der i øvrigt vil komme til at omfatte andre end eksportølgere m.fl.

1.3.4. Udvalget har overvejet at begrænse den skitserede akkumuleringsordning til alene at omfatte **eksport-**medarbejdere. Dette stemmer også bedst med udvalgets kommissorium. Begrundelsen for specielt at støtte eksportmedarbejdere skal søges i ønsket om at støtte virksomhedernes salgsarbejde i udlandet.

Det største problem er at afgrænse eksportmedarbejdere fra andre grupper af medarbejdere, der ikke skal være omfattet af ordningen, og som også rejser i udlandet. Problemet har ikke hidtil været så stort, da der stilles krav om et sammenhængende udlandsophold på 2 måneder. Problemet opstår, fordi man nu ikke alene skal udskille visse grupper af handelsrejsende, men tillige have en akkumuleringsordning, hvor selv kortvarige ophold kan danne grundlag for fradrag. Erhvervenes Skatteseekretariat har foreslået, at afgrænsningen af eksportmedarbejdere kommer til at omfatte,

"Skattepligtige, der for en dansk arbejdsgiver udfører arbejde i udlandet med sigte på at opnå salg af arbejdsgiverens vare- og tjenesteydelser samt på at opfylde aftaler om sådanne, afholder udgifter til rejse og ophold.

Bestemmelsen omfatter ikke medarbejdere, der forestår transporten af varer m.v."

Afgrænsningen omfatter ikke alene egentlige eksportsælgere, men også medarbejdere, der foretager det salgsforberedende arbejde samt opfølgning i form af montering, instruktion o.lign.

En sådan afgrænsning vil ikke med rimelighed kunne gennemføres eller kontrolleres af skattemyndighederne. Selv om man indsnævrede området til kun at omfatte de egentlige salgsmedarbejdere, vil dette give betydelige **afgrænsningsmæssige** og **kontrolmæssige** problemer. Det vil således være vanskeligt for ikke at sige umuligt at kontrollere, om den, der sendes ud med sigte på at opnå ordrer i udlandet, ikke også foretager indkøb for virksomheden eller for den sags skyld udelukkende beskæftiger sig med andet end at opnå salg eller opfylde indgåede eksportaftaler. Dette problem bliver ikke mindre af, at det ikke skal være en betingelse for fradraget, at der rent faktisk opnås et salg.

Då det som anført næppe kan gøres til en betingelse, at der opnås salg i forbindelse med den enkelte rejse, vil der ikke kunne opstilles regler for, hvilke bilag og oplysninger der skal foreligge for at anse fradragsbetingelserne for opfyldt. Der vil følgelig opstå betydelig usikkerhed hos den enkelte skattemyndighed. Ordningen vil således ikke alene virke tilfældig for de enkelte medarbejdergrupper, men må også antages at blive administreret forskelligt i de enkelte kommuner. Udvalgets flertal må derfor tage afstand fra en sådan ordning.

1.3.5. Udvalget har overvejet, om en sontring efter virksomhedens art vil være mulig. En betingelse for at opnå fradrag vil herefter være, at virksomheden efter ansøgning kan klassificeres som eksportvirksomhed og at kun medarbejdere i sådanne virksomheder er berettiget til et særligt fradrag. En klassifikation kunne tænkes foretaget på grundlag af, om en vis del af omsætningen hidrører fra eksportvirksomhed. Det måtte i givet fald

være de pågældende fagministerier og ikke skattemyndighederne, der foretager denne klassifikation. Man kan imidlertid ikke se bort fra, at en sådan ordning vil være forbundet med visse administrative og tekniske problemer,. Konsekvensen af et sådant forslag ville i øvrigt være en "blåstempling" af visse virksomheder, som ud fra et principielt synspunkt kan være betænkeligt.

1.3.6. Udvalget har endelig overvejet, om den pengeløn, hvoraf standardfradraget maksimalt kan beregnes, burde forhøjes under hensyn til prisudviklingen siden det blev indført i 1974. Skulle der være taget hensyn til pris- og lønudviklingen siden da, måtte beløbsgrænsen i dag være omkring 500.000 kr. Statsskattedirektoratets repræsentant har imidlertid oplyst, at standardfradraget, selv efter de sidste 13 års prisstigninger, må anses for at være særdeles fordelagtigt.

1.4. Udvalget har også overvejet, om der bør ske en ændring af ligningslovens § 33 A.

For en person, der har haft lønindkomst i udlandet under ophold dér i mindst 6 måneder, nedsættes den samlede danske indkomstskat med et beløb, der forholdsmæssigt falder på den udenlandske lønindkomst. Det vil sige, at indkomstskatten til Danmark helt kan bortfalde. Denne lempelse kommer imidlertid kun på tale, i det omfang en dobbeltbeskatningsaftale ikke har tillagt Danmark beskatningsretten (§ 33 A, stk. 3).

Ligningslovens § 33 A fik sin nugældende udformning ved lov nr. 235 af 9. juni 1982. Ifølge lovforslaget (L. 154 af 12. marts 1982 som med tilhørende bemærkninger er optrykt som bilag 5), skulle det dagældende krav om 1 års ophold i udlandet nedsættes til 6 måneder. Denne ændring blev gennemført.

Ifølge lovforslaget skulle endvidere den gældende bestemmelse om, at lempelse ikke kunne opnås, i det om-

fang en **dobbeltbeskatningsoverenskomst** har tillagt Danmark beskatningsretten til den pågældende lønindkomst, ophæves.

Dette begrundedes i bemærkningerne med, at skulle forslaget om at nedsætte den arbejdsperiode, der giver mulighed for skattnedsættelse fra mindst 1 år til mindst 6 måneder, virkelig få praktisk betydning, blev det nødvendigt helt at ophæve denne regel.

Ifølge lovforslaget skulle til gengæld den dagældende regel om, at den samlede indkomstskat blev nedsat med hele det beløb, som forholdsmæssigt falder på den udenlandske indkomst, ændres således, at der i stedet for fuld nedsættelse skulle gives nedsættelse med 2/3 af den indkomstskat, der forholdsmæssigt falder på den udenlandske lønindkomst.

Dette begrundedes i bemærkningerne bl.a. med, at man derved kunne undgå at udsætte sig for kritik fra aftalestaternes side. En sådan kritik kunne meget vel tænkes, såfremt man opretholdt fuld lempelse også i tilfælde, hvor beskatningsretten tilkom Danmark. I disse tilfælde ville et aftaleland med en vis begrundelse kunne påstå, at det er et brud på forudsætningerne for den indgåede aftale, idet denne alt efter udlandsopholdets længde forudsætter beskatning af lønindkomsten enten i den ene eller den anden stat, men ikke total skattefrihed begge steder.

Disse to ændringer blev ikke gennemført, idet det under behandlingen af lovforslaget blev konstateret, at en gennemførelse af disse ville have nogle u hensigtsmæssige konsekvenser.

Danmarks nordiske aftalepartnere anså ophævelsen af en bestemmelse om, at lempelse ikke kan opnås, i det omfang en dobbeltbeskatningsoverenskomst har tillagt Danmark beskatningsretten til den pågældende lønindkomst, for at være et konkurrenceforvridende misbrug af dobbeltbeskatningsoverenskomsterne. Man henviste til, at de udsendtes aflønning fastsættes under hensyn til den skat, der skal betales af lønnen under udsendelsen.

Har Danmark retten til at beskatte lønnen under udsendelsen, og giver Danmark en lempelse på to trediedele af indkomstskatten, kan den danske arbejdsgiver presse lønnen. Den danske arbejdsgiver får derved mulighed for at afgive lavere tilbud end f.eks. en norsk arbejdsgiver, hvis ansatte i en tilsvarende situation skal betale fuld norsk skat.

Endvidere vil ophævelse af bestemmelsen om, at lempelse ikke kan opnås, i det omfang en dobbeltbeskatningsoverenskomst har tillagt Danmark beskatningsretten, indbyde til skattespekulation. En dansk arbejdstager, der rejser til f.eks. Sverige og arbejder dér i 6 måneder, vil i Danmark opnå en lempelse på to trediedele af den del af indkomstskatten, der kan henføres til den svenske indkomst, uden at blive beskattet i Sverige.

Hertil kommer, at i forhold til såvel de dagældende som de nugældende regler om fuld lempelse vil konsekvensen af en bestemmelse om to trediedels lempelse være en forøget beskatning i de tilfælde, hvor arbejdsstaten har beskatningsretten, og arbejdsstaten ikke foretager nogen eller kun en meget lav beskatning af den udsendtes lønindkomst, og i det tilfælde, hvor Danmark ikke har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med **arbejdsstaten**.

Det er overfor udvalget oplyst, at Entreprenørforeningen derfor under behandlingen af forslaget i Folketingets skatte- og afgiftsudvalg gjorde gældende, at forslaget ville forhøje virksomhedernes omkostningsniveau og dermed skade deres konkurrenceevne. Ved indførelsen af en delvis dansk beskatning, vil udsendte, der arbejder i lande, med hvilke Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst, få mulighed for gennem disse overenskomster at få ophævet en eventuel dobbeltbeskatning. Denne mulighed er ikke til stede for arbejdstagere, der arbejder i lande, med hvilke Danmark ikke har dobbeltbeskatningsoverenskomst - hvilket ifølge Entreprenørforeningen var den største gruppe på dette erhvervsområde.

En yderligere effekt af en bestemmelse om to trediedels lempelse vil være, at skatteydere, der arbejder i lande, med hvilke Danmark har indgået dobbeltbeskatningsoverenskomst, gennem disse aftaler får mulighed for, når arbejdsstaten har beskatningsretten, at kræve lempelse for den udenlandske skat. Denne lempelse beregnes, efter at der er givet lempelse i medfør af ligningslovens § 33 A, hvilket alt andet lige medfører, at den danske skat af den danske indkomst bliver lavere end, hvis de pågældende ikke havde haft den udenlandske indkomst.

1.5. Udvalget har overvejet at erstatte den gældende bestemmelse i ligningslovens § 33 A. stk. 3, om, at lempelse ikke kan opnås i det omfang en dobbeltbeskatningsoverenskomst har tillagt Danmark beskatningsretten, med en bestemmelse om, at beskatningen nedsættes til halvdelen i de tilfælde, hvor en dobbeltbeskatningsoverenskomst har tillagt Danmark beskatningsretten.

Baggrunden for overvejelserne er, at med de gældende regler i ligningslovens § 33 A vil en arbejdstager kunne være udsendt til en stat, med hvilken Danmark har indgået dobbeltbeskatningsoverenskomst i ind til 366 dage (f.eks. fra den 2. juli 1987 til den 30. juni 1988) uden at blive berettiget til skattenedsættelse i medfør af ligningslovens § 33 A. Den pågældende vil ikke i noget af årene have opholdt sig i arbejdsstaten mere end 183 dage inden for et skatteår, og Danmark vil således begge år have retten til at beskatte lønindkomsten i arbejdsstaten.

Forslaget sigter således på at skabe større ligestilling for arbejdstagere, der udsendes i perioder på mere end 6 måneder, men hvor skattenedsættelsen efter § 33 A afhænger af udsendelsesperiodens (kontraktperiodens) beliggenhed i forhold til skatteåret.

Forslaget indebærer, at der i tilfælde, hvor Danmark har dobbeltbeskatningsoverenskomst med arbejdsstaten, skal gives 50 pct.'s nedsættelse fra første

dag, i tilfælde, hvor opholdet i arbejdsstaten sammenlagt overstiger 6 måneder, men hvor opholdet i arbejdsstaten ikke overstiger 183 dage inden for et skatteår. Den gældende regel, om at der gives fuld nedsættelse, når opholdet i arbejdsstaten overstiger 183 dage inden for et skatteår, er uændret.

Har Danmark ikke dobbeltbeskatningsoverenskomst med arbejdsstaten, skal der som nu gives fuld nedsættelse fra første dag efter reglerne i ligningslovens § 33 A, stk. 1.

Med henblik på at hindre spekulation i den forskel, der er mellem ligningslovens periode på 6 måneder og dobbeltbeskatningsoverenskomsternes typiske anvendelse af en periode på 183 dage, kan det overvejes, at ændre ligningslovens § 33 A, stk. 3.

Det her omhandlede forslag adskiller sig fra de to foreslåede ændringer som ikke blev gennemført i 1982, jfr. ovenfor under pkt. 1.4. først og fremmest ved, at der ikke i noget tilfælde sker nogen skærpelse af beskattningen. Det kan ikke udelukkes, at de øvrige indvendinger, der blev fremført mod 1982- forslaget, også kan blive anført mod dette forslag.

Under henvisning til forslagets sigte finder udvalget imidlertid ikke, at disse indvendinger er så afgørende, at de skal afholde udvalget fra at pege på den her omhandlede ordning.

2. OFFENTLIGT ANSATTE.

2.1. Udvalget har i sine overvejelser over skatte reglerne for offentligt ansatte, der udsendes i forbindelse med eksportprojekter, taget udgangspunkt i ønsket om ligestilling af privat og offentligt ansatte. Spørgsmålet om en ligestilling af privat og offentligt ansatte, der deltager i eksportforretninger, blev bl.a. taget op af Eksportfremmerådets projektudvalg i forbindelse med revisionen af systemeksportcirkulæret i 1984. Projektudvalget indstillede, at der gennemførtes en

ligestilling, og dette ønske har senere vundet tilslutning hos en lang række ministerier og styrelser, som deltager i systemeksportforretninger.

Det er blevet fremhævet, at en ændring af skatte-reglerne, således at offentligt og privat ansatte, der udsendes i forbindelse med eksportforretninger, lige-stilles, vil kunne medføre en forbedring af konkurren-ceevnen for danske virksomheder, der anvender offent-lige serviceydelser i eksportprojekter, ligesom der herved vil kunne tilvejebringes en større motivation hos de offentligt ansatte eksportmedarbejdere. Som al-ternativ hertil kunne man tænke sig at de institutio-ner, der deltager i systemeksport, holdes skadeløse for de omkostningsmæssige konsekvenser af at kompensere medarbejderne for den skattemæssige forskelsbehandling, ved at der udbetales et tilskud til institutionen. I-følge § 4, stk. 6, i Industriministeriets cirkulære af 20. marts 1985 (bilag 12). skal omkostningerne ved of-fentlige styrelsers deltagelse i eksportforretninger kalkuleres efter følgende retningslinier:

- 1) Betaling for medgået arbejdstid på grundlag af en normeret timeløn for de medarbejdere, der deltager i eksportsamarbejdet med private virksomheder, herunder tillæg til lønnen for tjenester i udlan-det.
- 2) Et generelt overheadtillæg på 100 pct. af lønom-kostningerne i de tilfælde, hvor styrelsen udfører rekvireret arbejde eller andre tjenesteydelser. Såfremt der er tale om udlån af en medarbejder, udgør tillægget 25 pct. for udlånsperioden.
- 3) Hertil lægges øvrige omkostninger.

2.2. Den pris, de private eksportvirksomheder, der sam-arbejder med en offentlig institution, eller de uden-

landske købere skal betale for offentlige serviceydelser, vil med disse kalkulationsregler kunne reduceres kraftigere, end styrelsens lønudgifter reduceres. Konkurrenceevneforbedringen forøges, fordi overheadtillægget efter gældende regler beregnes som en procentdel af lønomkostningerne. En nedsættelse af overheadprocenten vil også i sig selv kunne forøge konkurrenceevnen.

Nedsættelse af overheadtillægget er imidlertid ikke en realistisk mulighed. Overheadtillægget er ikke blot fortjeneste. Det skal tillige dække indirekte og generelle udgifter, der er nødvendige for at opfylde kontrakten, og som ikke umiddelbart kan debiteres. Hertil kommer, at beløbet også skal dække nødvendige udgifter til udvikling og markedsføring af offentlig viden til eksport. Endelig skal det fremhæves, at det offentlige ved en nedsættelse af overheadtillægget risikerer at påføre private danske firmaer en urimelig pris konkurrence.

Udvalget er bekendt med, at der i det under afsnit II, 2.3, omtalte udvalg om samarbejdsprojekter overvejes forslag om en mere fleksibel omkostningsberegning. I det omfang de øvrige omkostninger ligger væsentligt under 100 pct. af lønomkostningerne, vil en ændring af kalkulationsreglerne muliggøre en mere fleksibel prisfastsættelse.

2.3. Det må antages, at gældende lovgivning og administrativ praksis i et vist omfang hjemler skattefrihed for offentligt ansatte medarbejders deltagelse i konkrete systemeksportprojekter. Det kan således nævnes, at den offentligt ansatte kan opnå orlov og skatnedsættelse efter ligningslovens § 33 A, stk. 1, under en efterfølgende ansættelse hos den private arbejdsgiver.

Tanken om en udvidet anvendelse af orlov for offentligt ansatte har været overvejet. Orlovsmuligheden giver imidlertid ikke de offentlige styrelser det tilsigtede incitament til at fremme systemeksporten. Det er desuden ofte af betydning for kontraktopnåelsen, at det

offentlige medvirker i eksportforretningen. Ved orlov forringes desuden muligheden for at have et samlet overblik over det offentliges eksportindsats. Endelig kan det nævnes, at det kan give den enkelte offentligt ansatte problemer i relation til dennes pensionsordninger.

2.4. Hvis man ønsker en skattemæssig ligestilling, hvorefter offentligt og privat ansatte i videst muligt omfang ligestilles, kan udvalget, som nærmere beskrevet under pkt. 2.6. i det følgende, pege på ændring af regelsættet i ligningslovens § 33 A, gennemført enten ved en ændring af § 33 A, stk. 2 og stk. 3, eller ved en særbestemmelse for de offentligt ansatte som ny § 33 C. Ændringen kan også tænkes udformet som en tekstanmærkning på finansloven (bemyndigelse til ministeren for skatter og afgifter). Den skal omfatte lønninger, godtgørelser og andet vederlag til offentligt ansatte personer, der som led i en offentlig myndigheds deltagelse i eksportforretninger, udsendes til udlandet.

2.5. Det er blevet påpeget, at ordningen også burde omfatte lønninger eller stipendier til forskere eller teknikere, der har påtaget sig forsknings- og udviklingsopgaver i udlandet for deres offentlige opdragsgivere.

Begrundelsen for skattelempelsen skulle være at finde i det voksende behov for et samarbejde mellem privat og offentlig forskning og mellem private virksomheder og offentlige forskningsinstitutioner. Aktivitetstilvæksten i internationale forskningsorganisationer bygger i vidt omfang på dette samarbejde.

En øget forskermobilitet vil ofte være af væsentlig betydning for såvel privat som offentlig erhvervsvirksomhed. På baggrund af begrænsningerne i udvalgets kommissorium, måtte dette problemkompleks imidlertid tages op i en anden sammenhæng.

2.6. En skattemæssig ligestilling af offentligt ansatte og privatansatte kan ikke ske blot ved, at offentligt ansatte udsendt som led i systemeksport undtages fra bestemmelsen i ligningslovens § 33 A, stk. 2. Herved vil offentligt ansatte udsendt til lande, med hvilke Danmark ikke har indgået en dobbeltbeskatningsaftale ganske vist blive ligestillet med privatansatte, idet begge grupper vil være berettiget til nedslag efter ligningslovens § 33 A, stk. 1, og begge grupper vil blive beskattet i udlandet af den udenlandske lønindkomst. Men for så vidt angår de lande, med hvilke Danmark har indgået dobbeltbeskatningsoverenskomst, vil der ikke blive tale om en ligestilling alene ved ændring af ligningslovens § 33 A, stk. 2, idet størsteparten af dobbeltbeskatningsoverenskomsterne tillægger Danmark beskatningsretten for offentligt ansatte, uanset opholdets længde, hvorfor der i henhold til ligningslovens § 33 A, stk. 3, ikke gives nedslag.

Ligestilling opnås heller ikke ved at undtage offentligt ansatte fra bestemmelsen i ligningslovens § 33 A, stk. 3, idet dette ville medføre, at de offentligt ansatte slet ikke blev beskattet af den udenlandske lønindkomst, mens privatansatte betaler skat i udlandet.

Ligestilling kan derimod opnås ved at give offentligt ansatte et nedslag for en del af skatten, der falder på den udenlandske lønindkomst. Denne "nedslagsprocent" må principielt tilpasses beskatningsniveauet i udlandet.

2.7. En skattemæssig ligestilling kan delvis ske ved ændring af ligningslovens § 33 A, stk. 2, kombineret med den ovenfor (afsnit III, 1.5.) nævnte ændring af stk. 3. En ændring af stk. 2 således, at offentligt ansatte, der som led i en offentlig myndigheds eksportforretning udsendes til udlandet, undtages, og dermed bliver omfattet af nedslagsreglen i stk. 1, vil som

nævnt ligestille privat og offentligt ansatte, der udsendes til lande, med hvilke Danmark ikke har indgået dobbeltbeskatningsoverenskomster.

Med den foreslåede ændring af stk. 3 gives der nedslag med halvdelen i de tilfælde, hvor den offentligt ansatte udsendes til lande, med hvilke Danmark har indgået dobbeltbeskatningsoverenskomst, og hvor beskatningsretten til den pågældende indkomst er tillagt Danmark.

Der opnås i visse tilfælde ikke en ligestilling, idet den privat ansatte skal betale skat i udlandet, i tilfælde hvor opholdet i arbejdsstaten overstiger 183 dage inden for et skatteår, medens den offentligt ansatte er skattefri i udlandet i henhold til de fleste dobbeltbeskatningsoverenskomster.

2.8. En særbestemmelse for offentligt ansatte må indeholde en bestemmelse med et indhold svarende til ligningslovens § 33 A, stk. 1. Den skal endvidere indeholde en bestemmelse, hvorefter den samlede indkomstskat nedsættes med f.eks. halvdelen af det beløb, der forholdsmæssigt falder på den udenlandske indkomst, i de tilfælde, hvor en dobbeltbeskatningsoverenskomst har tillagt Danmark beskatningsretten til den udenlandske lønindkomst, og den offentligt ansattes ophold i det pågældende udland har oversteget 183 dage - eller det antal dage som dobbeltbeskatningsoverenskomstens bestemmelse ad modum OECD- modellens art. 15 tillægger bopælsstaten beskatningsretten, når der er tale om privat ansatte.

Med en bestemmelse svarende til § 33 A, stk. 1, sidestilles offentligt og privat ansatte, der udsendes til lande, med hvilken Danmark ikke har dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Med en bestemmelse om 50 pct. skattenedsættelse, når den offentligt ansatte udstationeres til et land, med hvilket Danmark har indgået en **dobbeltbeskatningsoverenskomst**, og opholder sig dér i mere end 183 dage,

udjævnes forskellen til de privat ansatte, der udsendes til det samme udland, idet de privat ansatte, i modsætning til de offentligt ansatte, kan beskattes i dette udland. En 50 pct. nedsættelse af den danske skat giver en gennemsnitlig beskatning på omkring 25 pct. Uden at udvalget har foretaget nærmere undersøgelser skønner man, at en sådan beskatning vil svare ganske godt til den gennemsnitlige beskatning i en stor del af de lande, hvortil der kan blive tale om systemeksport.

Samtidig skal ligningslovens § 33, stk. 3, ændres, idet § 33, stk. 1, heller ikke skal gælde med hensyn til lønindkomst, der er omfattet af en særbestemmelse som foran nævnt. Ligeledes skal personskatteloven ændres på et enkelt punkt (§ 13, stk. 5).

2.9. Det vil være en administrativt set enkel løsning at give et nedslag på f.eks. 50 pct. for alle offentligt ansatte, der udsendes som led i systemeksportprojekter, uanset det konkrete beskatningsniveau i det land hvortil de udsendes. Man kan imidlertid ikke se bort fra, at en sådan regel i nogle tilfælde vil indebære, at der fortsat kan være forskel mellem behandlingen af offentligt og privatansatte, afhængigt af skattniveauets højde i det pågældende land.

For at undgå sådanne situationer måtte der udarbejdes mere differentierede nedslagsprocenter, hvorefter de enkelte lande blev fordelt i forhold til beskatningsniveauet. (Beregning af nedslagsprocenter, der præcis svarer til beskatningen i det enkelte land, er ikke praktisk gennemførlig).

Udarbejdelse og vedligeholdelse af en sådan liste ville vanskelig kunne gennemføres på en rimelig måde og vil i øvrigt indebære et betydeligt merarbejde for skattemyndighederne.

2.10. Selv om det må antages at ligge uden for udvalgets kommissorium, skal man omtale en alternativ løsning til den skitserede skattelempelse. Den består i, at der

ydes de offentligt ansatte, der deltager i systemeksportprojekter m.v., større tilskud i form af skattefritillæg under ophold i udlandet. Dette kunne ske ved at tildele udetillæg ved udstationering af længere varighed. Hjemmelen hertil må i givet fald tilvejebringes ved en tekstanmærkning på finansloven, og de nærmere regler, der vil indeholde lønpolitiske elementer af betydelig rækkevidde, fastsættes af det i klassificeringslovens (lov nr. 5 af 7. juni 1958) § 9 omhandlede udetillægsnavn, hvori bl.a. Folketinget og Lønnings- og Pensionsdepartementet er repræsenteret.

Hvis en sådan ændring skal have en væsentlig omkostningsreducerende effekt, forudsættes det, at udgifterne til udetillæg betales af en fælles reserve f.eks. administreret af industriministeriet, således at de ikke belaster den enkelte styrelses priskalkulationer, jfr. pkt. 2.1 foran.

3.0. Sammenligning mellem skattelempelse og løntilskud:

Valget mellem de to modeller må bl.a. afhænge af, i hvilket omfang de opfylder behovet for at opnå en ligestilling af privat og offentligt ansatte, der udsendes i eksportforretninger samt i hvilket omfang de understøtter de intentioner, der ligger bag indførelse af indtægtsdækket virksomhed i den offentlige forvaltning og systemeksport. Dvs. reglerne skal tilskynde til den størst mulige systemeksport, under forudsætning af at det sker på økonomisk forsvarlige vilkår. Herved forstås, at en styrelses indtægtsdækkede virksomhed er i stand til at producere ydelsen til en konkurrencedygtig pris på samme vilkår som en privat virksomhed, dvs. uden tilskud fra institutionens ordinære udgifter.

Skattemodellen er umiddelbart mest i overensstemmelse med intentionerne om ligestilling mellem private virksomheder og offentlige institutioner, der deltager i systemeksport. Samtidig begrænser skattemodellen ikke den nuværende fleksibilitet ved aflønning af den enkelte medarbejder.

Det gælder for skattemodellen som for andre lem-pelser af skattereglerne, at den **provenumæssige** virk-ning ikke direkte vil fremgå af finansloven og stats-regnskabet.

Den umiddelbare virkning af at vælge skattemodel-len vil være en større disponibel indkomst hos den offentligt ansatte. Den eksportfremmende effekt kan dels vise sig ved, at det bliver lettere at rekruttere medarbejdere til systemeksportprojekter (i det omfang lønnen ikke nedsættes tilsvarende), dels ved at prisen på den offentlige institutions ydelser kan nedsættes. Dette forudsætter dog, at det er muligt at inddrage en del af forøgelsen af den disponible indkomst, således at der kan opnås en konkurrenceevneforbedring. Udvalget har ikke indenfor de tidsmæssige rammer haft mulighed for at undersøge i hvilket omfang overenskomster o.l. kan forhindre at skattemodellen kan virke efter hensig-ten.

I tilskudsmodellen stilles offentligt og privatan-satte fortsat principielt forskelligt i skattemæssig henseende. Det er næppe heller sandsynligt, at et ude-tillæg kan beregnes således, at det præcis kompenserer for forskelsbehandlingen mellem offentligt og privat ansatte. Når udetillægget ikke afholdes af den enkelte institution, men af en fælles reserve, må tillæggene til den enkelte medarbejder fastsættes centralt, idet den enkelte institution ikke har noget incitament til at udvise økonomisk adfærd, dvs. der bliver tale om en relativt bureaukratisk procedure.

Lønnings- og Pensionsdepartementet har udtalt, at man ikke finder, at der bør tildeles udetillæg ved ud-sendelser af under 3 års varighed (undtagelsesvis 1 år). Hertil kommer, at de principper, der lægges til grund ved beregningen af udetillæg til Udenrigsministeriets per-sonale, jfr. afsnit II., 2.21, næppe kan anvendes i forbindelse med systemeksportprojekter.

Såvel skattemodellen som tilskudsmodellen kan indebære et vist administrativt merarbejde enten for skattemyndighederne eller i forbindelse med fastsættelsen af udetillæg.

IV. SAMMENFATNING.

li PRIVAT ANSATTE MEDARBEJDERE.

1.1. Udvalget har gennemgået de gældende skatteretlige regler for privat ansatte medarbejdere, der hyppigt rejser til udlandet eller opholder sig uafbrudt i udlandet i en længere periode. De skattemæssige problemer, som de udsendte har, er forskellige afhængig af udlandsopholdets længde.

1.2. For personer, der hyppigt rejser i udlandet og uafbrudt opholder sig dér i mindre end 2 måneder, har skattereformen medført problemer. Har medarbejderen haft rejse-, fortærings- og overnatningsudgifter og andre udgifter, der ikke dækkes efter regning, og er de af en sådan størrelse, at den af arbejdsgiveren udbetalte godtgørelse overstiger ligningsrådets satser, medregnes godtgørelsesbeløbet til den personlige indkomst. Medarbejderen kan imidlertid kun fradrage udgifterne som et ligningsmæssigt fradrag. Da personlig indkomst beskattes med op til ca. 68 pct., mens værdien af det ligningsmæssige fradrag er begrænset til ca. 50 pct. af beløb over 3.000 kr., kan eksportmedarbejderen i dette tilfælde få et tab.

Efter gældende regler kan lønmodtagere, der rejser i udlandet, dog få udbetalt en skattefri rejsegodtgørelse, hvis beløbet ikke overstiger de af ligningsrådet fastsatte takster. Afholder arbejdsgiveren alle lønmodtagerens udgifter herunder udgifter til fortæring m.v. som udlæg efter regning, kan der til dækning af merudgifter yderligere udbetales skattefri godtgørelse svarende til 25 pct. af godtgørelsesbeløbet pr. døgn.

Udvalget foreslår, at man i de tilfælde, hvor lønmodtageren rejser efter regning, forhøjer det skattefrie godtgørelsesbeløb fra 25 pct. til f.eks. 50 pct. En sådan ordning vil medføre, at transport-, hotel- og fortæringsudgifter af arbejdsgiveren kan dækkes efter regning, og at der skattefrit yderligere kan udbetales et beløb svarende til halvdelen af godtgørelsesbeløbet. Hvor der ikke af ligningsrådet er fastsat særlige takster, kan der af arbejdsgiveren for 1987 skattefrit udbetales 350 kr. pr. døgn til dækning af fortæring m.v. Når arbejdsgiveren dækker samtlige udgifter, herunder fortæringsudgifter m.v. efter regning, kan der således for 1987 yderligere udbetales 25 pct. af 350 kr. eller 87,50 kr. skattefrit pr. døgn. Forhøjes godtgørelsesbeløbet til 50 pct., vil der herefter skattefrit kunne udbetales 175 kr. pr. døgn. Forslaget vil afhjælpe behovet for refusion af de udgifter, som det er vanskeligt at fremskaffe dokumentation for som f.eks. taxaregninger, udgifter til smågaver og repræsentation i mindre omfang.

1.3. Har lønmodtageren opholdt sig uafbrudt i udlandet i mere end 2 måneder, gives der et udlandsstandardfradrag, der består af et procentfradrag i pengelønnen og med særlige regler vedrørende kost og logi m.v. Handels- og forretningsrejsende (herunder eksportsælgere) er undtaget fra udlandsstandardfradraget. Da mange **eksport-**medarbejdere har hyppige udlandsophold af kortere varighed, måtte en udvidelse af den personkreds, der omfattes af udlandsstandardfradraget, til også at omfatte f.eks. eksportmedarbejdere, kombineres med, at medarbejderen kan akkumulere de samlede udlandsophold i løbet af et indkomstår.

En sådan udvidelse burde af administrative og kontrolmæssige grunde omfatte alle medarbejdere, der sendes til udlandet i erhvervsøjemed uanset formålet med rejsen. Udvalgets flertal kan imidlertid ikke anbefale

en udvidelse efter disse retningslinier. Ordningen måtte af praktiske, administrative grunde omfatte alle en virksomheds medarbejdere, der sendes til udlandet, og ville derfor gå ud over, hvad hensynet til virksomhedernes eksportinteresser kan berettige til.

1.4. Udvalget har herefter overvejet, om man i givet fald kunne begrænse udvidelsen af området for udlandsstandardfradrag til alene at omfatte eksportmedarbejdere, og således at disse skulle være berettigede til at akkumulere indkomstårets udlandsophold. Det har været foreslået at lade eksportmedarbejdere omfatte "skattepligtige, der med sigte på at opnå salg i udlandet af arbejdsgiverens vare- og tjenesteydelser samt på at opfylde aftaler om sådanne, afholder udgifter til rejse og ophold i udlandet. Bestemmelsen omfatter ikke medarbejdere, der forestår transporten af varer m.v.".

Udvalgets flertal mener, at en sådan afgrænsning ikke med rimelighed vil kunne gennemføres eller kontrolleres af skattemyndighederne. Flertallet kan derfor ikke gå ind for en sådan ordning.

1.5. Udvalget har under afsnit III, 1.5 konstateret, at ligningslovens § 33 A, stk. 3, virker uhensigtsmæssigt, når medarbejderen udstationeres i f.eks. anden halvdel af indkomståret.

Udvalget kan derfor pege på, at den gældende ligningslov § 33 A, stk. 3, erstattes af en bestemmelse om, at beskatningen nedsættes til halvdelen i de tilfælde, hvor en dobbeltbeskatningsoverenskomst har tillagt Danmark beskatningsretten.

2. OFFENTLIGT ANSATTE.

2.1. Udvalget har undersøgt muligheden for at skabe skattemæssig ligestilling mellem offentligt ansatte og private medarbejdere.

Udvalget peger på, at ligestilling mellem privat og offentligt ansatte kan søges tilvejebragt enten ved ændring af ligningslovens § 33 A eller ved en ny paragraf 33 C i ligningsloven. Herved kan den samlede indkomstskat nedsættes med f.eks. halvdelen af det beløb, der forholdsmæssigt falder på den udenlandske indkomst. Reglens anvendelse kræver, at den offentligt ansattes ophold i det pågældende udland har oversteget 183 dage - eller det antal dage, som dobbeltbeskatningsoverenskomstens bestemmelse tillægger bopælsstaten beskatningsretten, når der er tale om privat ansatte.

Reglen indebærer fortsat en forskel i den skattemæssige behandling af offentligt og privat ansatte, afhængigt af skatteniveauets højde i det pågældende land. Ligestilling kan kun etableres via differentierede nedslagsprocenter. Da dette imidlertid kræver et væsentligt administrativt merarbejde, kan udvalget ikke anbefale en sådan differentiering.

2.2. Udvalget har som en alternativ løsning overvejet, at der kunne ydes større tilskud i form af skattefrie tillæg under ophold i udlandet. Det falder uden for kommissoriets ordlyd at tage stilling til en sådan ordning.

V. SÆRUDTALELSE.

Et mindretal i udvalget bestående af J. Børglum Jensen, P.A. Koch og Kjeld Martinussen skønner, at ordningen med udvidede godtgørelsesbeløb ikke alene betyder provenutab for det offentlige, men tillige en forøgelse af virksomhedernes omkostninger. Det er på denne baggrund sandsynligt, at ordningen ikke vil have så gunstige virkninger for virksomhedernes eksportresultater som at give eksportmedarbejdere adgang til udiandsstandardfradrag.

På denne baggrund finder mindretallet det derfor naturligt, at der gennemføres ændringer i reglerne for udlandsstandardfradraget, således at eksportmedarbejdere fremover kan anvende fradraget, og således at der gennemføres en akkumuleringsordning samt en forhøjelse af den beløbsgrænse, der anvendes ved beregning af fradraget.

B I L A G S F O R T E G N E L S E

- Bilag 1:** Industripolitisk redegørelse
- Bilag 2:** Kopi af lovbestemmelser
- Bilag 3:** "Supplement til skattetræk"
- Bilag 4:** Ligningsrådets anvisninger fra januar 1987
- Bilag 5:** Lovforslag nr. 154 fra folketingsåret 1981-82
- Bilag 6:** Skattedepartementets cirkulære nr. 177 af 27. september 1982 om beskatning af lønindkomst erhvervet i udlandet
- Bilag 7:** Artiklerne 15, 16, 17, 18, 19, 20 og 21 i OECD's modeldobbeltskatningsoverenskomst
- Bilag 8:** Cirkulære af 7. marts 1984 om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet
- Bilag 9:** Cirkulære af 16. januar 1987 om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet
- Bilag 10:** Uddrag af normerings- og klassificeringsloven
- Bilag 11:** Tekstanmærkninger
- Bilag 12:** Industriministeriets cirkulære af 20. marts 1985 vedrørende offentlige styrelses delttagelse i eksportforretninger
- Bilag 13:** Lovforslag nr. 181 fra folketingsåret 1985-86 om begrænsning af fradragsret for lønmodtagerudgifter og visse konsekvensændringer som følge af skattereformen
- Bilag 14:** Henvendelse af 6. marts 1987 fra Erhvervenes Skatteudvalg til Industriministeriet
- Bilag 15:** Notat af 7. april 1987 om udlandsstandardfradraget

Bilag 1: Industripolitisk redegørelse

Delprogram 3. System- og projekteksport, byggeeksport og eksport af tjenesteydelser.**a. Baggrund.**

Der er sa betydelige fællestræk for system- og projekteksport, dele af byggeeksporten og eksport af videnintensive tjenesteydelser, at problemerne med fordel kan behandles delvist samlet.

1. System- og projekteksport.

Der findes ikke pålidelige opgørelser over system- og projekteksportens omfang, hvilket bl.a. hænger sammen med, at det er svært at afgrænse, hvornår der er tale om system-/projekteksport.

Det er derfor heller ikke muligt at sige noget kvantitativt om markedsudviklingen, men der er næppe tvivl om, at der er et stort potentielt marked for dansk system- og projekteksport, hvilket understreges af, at leverancer af "nøglefærdige" systemer og projekter indgår med stadig større vægt i den internationale handel.

Samtidig er der en række strukturelle træk i dansk økonomi, som giver gode muligheder for en betydelig system-/projekteksport, men på samme tid nogle barrierer - især dominansen af sma virksomheder og det forhold, at en del af den know-how, der kan danne udgangspunkt for systemeksport, findes i den offentlige sektor. En af de helt afgørende forudsætninger for gode resultater med hensyn til systemeksport er intensivt samarbejde vertikalt og horisontalt mellem virksomheder samt mellem virksomhederne og den offentlige ~~sektor~~.

Systemeksportcirkulæret fastsætter de nærmere bestemmelser for offentlige styrelses deltageelse i eksportforretninger. Ved udarbejdelsen af systemeksportcirkulæret skete der en afvejning af en række hensyn, herunder hensynet til at undgå konkurrence med danske virksomheder og undgå, at styrelsens primære arbejdsopgaver forsømmes. Samtidig har Regeringen ønsket at undgå,

at det offentlige pådrager sig ejeransvar, bestyrelsesansvar o.s.v. Resultatet er blevet, at de gældende regler af nogle offentlige styrelser opfattes som for begrænsende.

2. Byggeeksport.

Dele af byggeeksporten har en karakter, som minder meget om system-/projekteksport m.v., mens andre dele - især eksporten af byggematerialer - har en noget anden karakter. De seneste årtiers strukturudvikling inden for byggeriet har betydet, at præfabrikerede elementer indgår med stadig større vægt i forhold til den samlede produktionsværdi ved bygge- og anlægsarbejder. Der er herigennem sket en industrialisering af byggeriet, som har gjort produktionen mindre stedbunden og dermed åbnet for en vis internationalisering. Danmark har gennem 70'erne været førende i denne udvikling, og dette - kombineret med en betydelig afmatning på hjemmemarkedet og gode afsætningsforhold på visse udenlandske fjernmarkeder (f.eks. Mellemøsten) - muliggjorde en betydelig stigning i eksporten af integrerede byggeleverancer.

Bl.a. som følge af stigende indenlandsk efterspørgsel, svigtende efterspørgsel fra Mellemøsten og en skærpet konkurrence fra lokale og fjernøstlige entreprenører har de seneste års udvikling i byggeeksporten været negativ. Danmarks mulighed for at begå sig på dette marked vil afhænge af, at man i stigende grad formår at udvikle og markedsføre software-leverancer knyttet til byggeri (ingeniør- og arkitektydelser, projektstyring o.s.v.).

På ovennævnte baggrund synes der behov for en vurdering af, hvorvidt - og i givet fald hvordan - byggeeksporten kan stabiliseres under den nuværende konjunktur på hjemmemarkedet og om muligt fremmes.

3. Eksport af videnintensive tjenesteydelser.

Eksport af en række videnintensive tjenesteydelser ma ud fra flere betragtninger anskues parallelt med system- og projekteksport samt dele af byggeeksporten.

Disse tjenesteydelser omfatter en række højt specialiserede serviceydelser såsom rådgivende ingeniørvirksomhed, managementservice, revisionsvirksomhed m.v.

Specielt på området rådgivende ingeniørvirksomhed har der kunnet konstateres en stærk international konkurrencedygtighed fra danske virksomheders side. De rådgivende ingeniørvirksomheder og entreprenørvirksomheder har i det seneste tiår øget deres eksport ganske væsentligt, omend der de allerseneste år har været en vis stagnation som følge af udviklingslandenes betalingsbalance- og gældsproblemer og det stærke hjemmemarked.

De danske ingeniør- og entreprenørvirksomheders engagement på de udenlandske markeder var tidligere i altovervejende grad baseret på anlægsprojektering og byggeeksport. Virksomhedernes arbejdsfelt er i dag betydeligt bredere og med stigende vægt på eksport af virksomhedsledelse, projektstyring, konsulenttjenester, energi- og miljøteknologi m.v. Eksporten består således i stigende omfang af tjenesteydelser eller dele af større projekteksportordrer, hvor produkterne leveres af underleverandører på det udenlandske marked.

Det må anses for væsentligt at fastholde og udvikle dette område som en dansk styrkeposition på tjenesteydelsesområdet. En maksimal udnyttelse af mulighederne på dette område forudsætter antagelig en højere grad af **internationalisering** gennem etablering af joint ventures på de større eksportmarkeder.

b. Målsætning.

Etablering af en øget viden om system- og projekteksportens omfang.

En styrkelse af samarbejdsrelationerne mellem virksomhederne indbyrdes - og i forhold til den offentlige sektor - med henblik på system- og projekteksport.

En stigning i Danmarks samlede system- og projekteksport.

Bidrag til at udvikle modeller og strukturer, som kan understøtte en fortsat og intensiveret eksport af byggeleverancer og -know-how og overvinde indtrædelsesbarrierer, herunder at gøre byggeeksporten mindre konjunkturfølsom.

En forøgelse af Danmarks samlede brutto- og nettoeksport af videnintensive tjenesteydelser.

c. Elementer.

En forbedring af det statistiske grundlag for belysning af system- og projekteksporten, byggeeksport og eksport af videnintensive tjenesteydelser samt en analyse af markederne for system- og projekteksport.

En kritisk gennemgang af systemeksportcirkulæret. Regeringen har sidste år gennemført en revision af cirkulæret på baggrund af indstillinger fra et enigt Eksportfremmeråd. Når det alligevel bør ske nu igen., er det med henblik på at vurdere, om der kan opnås en øget systemeksport ved at skabe bredere rammer og eventuelt stærkere incitamerter for offentlige styrelsers initiativer, samtidig med at hensynet til at undgå konkurrence med private danske virksomheder opretholdes. Systemeksport bør opmuntres, og der bør skabes incitamerter i den offentlige sektor til samarbejde med de private virksomheder.

En mere aktiv formidling via Eksportfremmerådets Projektudvalg.

Regeringen tager initiativ til at undersøge, om der er behov for at ændre skattereglerne for udstationering af offentligt ansatte med henblik på systemeksport.

En undersøgelse af det danske, finansielle systems muligheder for at understøtte eksport af byggeri, projekter og systemer.

Åbning af mulighed for, at "feasibility studies" - ikke mindst i udviklingslandene - i større omfang kan finansieres under eksportfremmeordningen, idet adgangen til at gennemføre sådanne studier kan have stor betydning for den senere tildeling af eksportordrer.

En gennemgang af bestemmelserne for indtægtsdækket virksomhed med henblik på at belyse de tekniske muligheder for at smidiggøre bevillingssystemet i relation til blandt andet systemeksport.

Delprogram 5. Tiltag på skatteområdet vedrørende eksport.

a. Baggrund.

Den generelle skattepolitik har stor betydning for erhvervslivets konkurrenceevne. Et af hovedformålene med skattereformen er at lette forholdene for selvstændige erhvervsdrivende. Fra indkomståret 1987 kan personer, der driver erhvervsvirksomhed, lade sig beskatte efter virksomhedsordningen.

Som led i skattereformen skal dobbeltbeskatningen af aktieudbytter ophæves fra og med indkomståret 1990. Det betyder, at udloddet selskabsoverskud ikke både beskattes i selskabet og hos aktionæren.

Den arbejdsgruppe, der ser på den skattemæssige behandling af udgifter til forskning og udvikling, forventes at afgive en redegørelse medio oktober 1986.

Et udvalg overvejer for tiden mulige lovændringer, der kan lette generationsskiftet inden for erhvervslivet.

Hertil kommer spørgsmålet, om de skattemæssige regler for eksportmedarbejdere skal ændres.

Virksomhedernes salgsarbejde på eksportmarkederne er forbundet med en række omkostninger til repræsentation, diæter og lignende, og det er fra erhvervsorganisationerne flere gange fremført, at den skattemæssige behandling af disse udgifter ikke er tilfredsstillende.

b. Målsætning.

Det må så vidt muligt sikres, at skattereglerne ikke virker hæmmende for eksportarbejdet.

c. Elementer.

Regeringen tager initiativ til at undersøge, om de skattemæssige regler for eksportmedarbejdere skal ændres.

Bilag 2: Kopi af lovbestemmelser

Til Indkomst henregnes ikke:

- a. Formueforøgeise, der fremkommer ved, at de Formuegenstande, en skattepligtig ejer, stiger i Værdi — medens der paa den anden Side ikke gives Fradrag i Indkomsten for deres Synken i Værdi —, eller Indtægter, som hidrører fra Salg af den skattepligtiges Ejendele (herunder indbefattet Værdipapirer) for saa vidt disse Salg ikke henhører til vedkommendes Næringsvej, for Eksempel Handelsvirksomhed med faste Ejendomme, eller er foretaget i Spekulationsojemed, i hvilke Tilfælde den derved indvundne Handelsfortjeneste henregnes til Indkomsten, ligesom ogsaa eventuelt Tab kan fradrages i denne. Ved Salg af fast Ejendom samt Aktier³⁾ og lignende offentlige Værdipapirer, der er indkøbt etter i Januar 1922, anses Spekulationshensigt at have foreligget, naar Salget sker inden 2 Aar efter Erhvervelsen, medmindre det modsatte godtgøres at være Tilfældet.
- b. Gaver, der falder ind under Afsnit III. i Lov om Afgift af Arv og Gave, samt Formueforøgelse, som hidrører fra Arv og Forskud paa saavel falden som ikke falden Arv eller fra Indgaaelse af Ægteskab, Udbetaling af Livsforsikringer, Brandforsikringer og deslige;
- c. de Indtægter, der hidrører fra Kapitalforbrug eller Optagelse af Laan;
- d. Dagpenge og Rejsegodtgørelser, begge Dele under Udførelse af offentlige Hverv der gør det nødvendigt for den paagældende at tage Ophold udenfor hans Hjemsteds-kommune;
- e. 4)

Den under a. og b. omhandlede Formueforøgelse, ligesom ogsaa den Formueformindskelse, der fremkommer ved Formuegenstandes Synken i Værdi, kommer derfor kun i Betragtning, for saa vidt som Formuens Udbytte derved er blevet forøget eller formindsket, og da kun med Beløbet af den saaledes fremkomne Udbytteforøgelse eller Udbytteformindskelse.

)§ 7. Til den skattepligtige indkomst medregnes ikke:

- a. Gaver, der hidrører fra indsamlede bidrag, forudsat at gaven er oppebåret én gang for alle og alene har karakter af en anerkendelse af modtagerens fortjenester.
- b. Hædersgaver udbetalt i henhold til lov nr. 93 af 20. marts 1940 om udbetaling af hædersgaver til danske sømænd og fiskere og deres efterladte.
- c. Understøttelser, der i henhold til lov udbetales i anledning af ulykkestilfælde på søen som følge af krigsbegivenheder under verdenskrigen 1914-18.
- d. Hædersgaver udbetalt i henhold til lov nr. 383 af 9. august 1945 om visse hædersgaver til danske søfarende og fiskere og deres efterladte.
- e. Hædersgaver udbetalt i henhold til lov nr. 378 af 10. juni 1940 om udbetaling af hædersgaver til efterladte efter faldne og til sårede den 9. april 1940.
- f. Hædersgaver, der i henhold til lov udbetales til sårede og til efterladte efter faldne af hær og flåde ved begivenhederne den 29. august 1943.
- g. Forsørgelsesbeløb ydet i henhold til lov-bekendtgørelse nr. 217 af 8. april 1949 til militære invalider i de sønderjyske landsdele fra verdenskrigen 1914-18 og sådanne efterladte samt understøttelser af tilsvarende art, der ydes fra tysk side.
- h. Ydelser udbetalt i henhold til lov nr. 475 af 1. oktober 1945 om **erstatning** til besættelsestidens ofre, bortset fra de i nævnte lovs §§ 14-18 ommeldte dagpenge, den i § 9 19-21 ommeldte invaliditetserstatning, for så vidt denne ydes i overensstemmelse med reglerne i i 20 som en årlig rente, samt de i § 22 ommeldte renteydelser til efterladte.
- i. **Invaliditetsbeløb**, invaliditetsydelser og førtidsbeløb, der er udbetalt i henhold til lov om invalidepension og førtidspension m.v., personlige tillæg og invaliditets-, **bistands-** og plejetillæg, der er udbetalt i henhold til lov om invalidepension og førtidspension m.v. eller folkepensionsloven.
- j. Understøttelser og andre lignende ydelser, der af offentlige myndigheder og institutioner udredes i henhold til lov om social bistand.
- k. Understøttelser, der udbetales i henhold til fundatsen for »Hvide Sande Fondet«.
- l. Beløb udbetalt i henhold til lov nr. 242 af 10. juni 1960 om fordeling af en fra Forbundsrepublikken Tyskland i henhold til overenskomst af 24. august 1959 modtaget ydelse, dog at skattefriheden ikke omfatter årlige ydelser ifølge en i medfør af lovens bestemmelser indkøbt livrente,
- m. Beløb udbetalt in gang for alle i henhold til lov nr. 179 af 7. juni 1958 om fordelingen af visse fra udlandet modtagne erstatninger, for så vidt erstatningerne udredes for legemsskade eller krænkelse af den personlige frihed.
- n. Erstatning efter lov nr. 219 af 23. april 1986 om erstatning for skader ved LSD-behandling.
- o. Beløb, der hidrører fra udbetaling af beboerindskud (boligandele eller boligindskud) samt indekstillaer hertil, for så vidt indskuddet vedrører lejligheder, der omfattes af de i lov om boligbyggeri fastsatte regler om almennyttig boligvirksomhed.
- p. Børnetilskud og ungdomsydelser efter loven om børnetilskud og andre familieydelser.
- q. Udetillæg, hjemflytningstillæg og bosættelsespenge, som oppebæres af danske statsborgere, der af den danske stat er udsendt til tjeneste uden for riget, samt andre lignende ydelser, der tjener til dækning af merudgifter som følge af tjenesten i udlandet.
- r. Naturalydelser og kostpenge, der ydes værnepligtige i forsvaret og civilforsvaret i den periode, der er fastsat som den første samlede tjenestetid, samt frivilligt personale i den periode, der er fastsat som uddannelsestid. Det samme gælder naturalydelser og kostpenge, der ydes ved aftjening af civil værnepligt.
- s. Erstatninger, der udredes i henhold til forligsaftale af 5. november 1969 mellem det svenske aktieselskab Astra og repræsentanter for neurosedynskadede børn.
- t. (Ophævet).
- u. Hæderspriser, der udbetales i henhold til Nobelstiftelsens Grundstadgar, samt Nordisk Råds Litteratur- og Musikpris,
- v. Engangsbeløb, der udbetales ved udgangen af den måned, hvor den erstatningsberettigede fylder 67 år, efter lov om arbejdsskade-forsikring, lov om erstatning til tilskadekomne værnepligtige m. fl. og lov om erstatning for vaccinationsskader.

¹⁾§ 9. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for lønmodtagere fradrages udgifter i forbindelse med udførelsen af det indtægtsgivende arbejde i det omfang, de samlede fradragsberettigede udgifter overstiger et grundbeløb på 3.000 kr. Grundbeløbet på 3.000 kr. reguleres efter personskattelovens § 20.

Sik. 2. Begrænsningen af fradraget efter stk. 1 omfatter ikke udgifter, som lønmodtagere kan fradrage efter §) 9 B-9 D, j 13 i denne lov eller § 49, stk. 1, i lov om beskattningen af pensionsordninger m.v.

Sik. 3. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst fradrages udgifter til repræsentation dog kun med et beløb svarende til 25 pct. af de afholdte udgifter.

5/* 4. Udgifte/, der efter ligningsrådets anvisning kan fradrages uden dokumentation for størrelsen, kan indgå i opgørelsen af de samlede udgifter efter stk. 1 med de af ligningsrådet fastsatte satser.

Stk. 5. Godtgørelse, der udbetales af arbejdsgiveren, for udgifter, lønmodtageren påføres som følge af arbejdet, medregnes ved indkomstopgørelsen. Dette gælder dog ikke godtgørelse for rejse- og befordringsudgifter, såfremt godtgørelsen ikke overstiger satser, der fastsættes af ligningsrådet. Rejse- og befordringsudgifter kan ikke fradrages ved indkomstopgørelsen i det omfang, de er godtgjort efter 2. pkt.

Sik. 6. Ved indkomstopgørelsen medregnes ikke dagre og rejsegodtgørelser ved udførelse af nntligt hverv, der gør det nødvendigt for lønmodtageren at tage ophold uden for hjemstedskommunen, jfr. statsskattelovens | 5, litra d.

§ 33 A. Har en person, der er skattepligtig efter kildeskattelovens 5 1, under ophold uden for riget i mindst 6 måneder uden andre afbrydelser af opholdet end ferie eller lignende af en sammenlagt varighed på højst 42 dage erhvervet lønindkomst ved personligt arbejde i tjenesteforhold, nedsættes den samlede indkomstskat med det beløb, der forholdsmæssigt falder på den udenlandske lønindkomst.

Stk. 2. Stk. 1 gælder ikke for lønindkomst ved tjeneste uden for riget for den danske stat eller anden dansk offentlig myndighed og heller ikke for lønindkomst ved tjeneste om bord på skibe, herunder skibe, der ligger ved land under bygning, reparation eller midlertidig oplægning, luftfartøjer eller fartøjer og installationer, der anvendes i tilknytning til efterforskning og udnyttelse af kulbrinteforekomster.

Stk. 3. Stk. 1 gælder ikke i det omfang, en dobbeltbeskatningsaftale har tillagt Danmark beskatningsretten til den pågældende lønindkomst.

Sik. 4. Ministeren for skatter og afgifter kan fastsætte regler om henstand med opkrævning af skatten i tilfælde, hvor det må anses for godtgjort, at stk. 1 skal anvendes.

Bilag 3: "Supplement til skatteutræk"

Supplement til

STATSSKATTEDIREKTORATET INFORMERER

Skatte utræk

Om rejse- og befordringsgodtgørelse

JANUAR 1983

MARTS 1987

NYE LOVREGLER

Statsskattedirektoratet udsendte i januar 1983 en udgave af vejledningen »SKATTE-TRÆK« til arbejdsgivere og andre, der skal trække kildeskat.

Med virkning fra 1. januar 1987 er der ved en ændring af ligningslovens § 9 indført regler om skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse og samtidig er bekendtgørelse nr. 251 af 4. juni 1970 med senere ændringer vedrørende kildeskat af rejsegodtgørelser ophævet. Begrebet »trækfri A-indkomst« findes således ikke mere.

Dette supplement erstatter det i »SKATTETRÆK« side 34,35 og 36 anførte om trækfri rejse- og kørselsgodtgørelse.

Nærmere vejledning om de nye regler kan fås ved henvendelse til den stedlige arbejdsgiverkontrol.

REJSE- OG BEFORDRINGSGODTGØRELSE - GENERELT

Lønmodtagere

Godtgørelse, som udbetales af arbejdsgiveren til dækning af de udgifter, lønmodtageren har som følge af arbejdet, er som udgangspunkt skattepligtig personlig indkomst. Der skal trækkes A-skat i beløbet, og godtgørelsen skal medtages som A-indkomst i felt 13 på oplysningssedlen.

Rejse- og befordringsgodtgørelse, der udbetales til lønmodtagere, er dog skattefri og således ikke A-indkomst, hvis godtgørelsen ikke overstiger satser, som ligningsrådet har fastsat. Sådanne skattefri godtgørelser skal ikke anføres på oplysningssedlen.

Det er en forudsætning herfor, at arbejdsgiveren fører kontrol med omfanget af lønmodtagerens erhvervmæssige kørsel eller rejsevirkksomhed.

Hvis der udbetales godtgørelse, der overstiger ligningsrådets satser, er hele godtgørelsen A-indkomst med skattetræk efter de sædvanlige regler, og beløbet skal anføres som A-indkomst på oplysningssedlen.

Det samme gælder, hvis der udbetales faste månedlige eller årlige beløb.

Det kan dog accepteres, at arbejdsgiveren udbetaler skattefri godtgørelse med a'conto beløb bestemt for en enkelt rejse eller med f.eks. månedlige eller ugentlige a'conto beløb afpasset efter lønmodtagerens forventede rejseaktivitet eller erhvervmæssige kørsel. Opgørelse i forhold til den skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse, lønmodtageren har erhvervet ret til, skal foretages senest ved udgangen af den følgende måned.

Udlæg efter regning

Dækker arbejdsgiveren en lønmodtagers rejse- og befordringsudgifter i henhold til originale (eksterne) bilag, der indgår i arbejdsgiverens regnskabsmateriale eller afholder arbejdsgiveren udgifterne direkte, er beløbet som hidtil ikke skattepligtig indkomst for lønmodtageren. Udgifterne er da afholdt som »udlæg efter regning«. Kilometergodtgørelse ved anvendelse af egen bil kan ikke ydes som udlæg efter regning.

Offentligt ansatte

Reglerne i statsskattelovens § 5d om dagpenge og rejsegodtgørelse - herunder kilometergodtgørelse - til offentligt ansatte og andre, der udfører offentlige hverv, er ikke ændret.

Bestyrelsesmedlemmer m.v.

Reglerne om skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse for lønmodtagere gælder ikke for medlemmer af bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lignende, der får vederlag for hvervet samt for personer, der virker som medhjælp for bestyrelser m.v.

Vederlag og godtgørelser til denne personkreds skal fuldt ud behandles som A-indkomst, hvoraf der trækkes A-skat efter de sædvanlige regler. Rejse- og befordringsudgifter bortset fra kørsel i egen bil kan dog dækkes som udlæg efter regning.

Medlemmer af bestyrelser og udvalg m.v., der ikke modtager vederlag for hvervet, kan dog få udbetalt skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse efter ligningsrådets regler for lønmodtagere i overensstemmelse med denne vejledning. Når de pågældende alene har modtaget skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse, skal der hverken foretages skattetræk i udbetalingen eller indsendes oplysningsseddel.

BEFORDRINGSODTGØRELSE

Der kan udbetales skattefri godtgørelse til lønmodtagere for kørsel i egen bil i arbejdsgiverens tjeneste.

Der kan ikke udbetales skattefri kørselsgodtgørelse for kørsel mellem hjem og arbejdssted.

Er der tvivl om, hvornår der er tale om kørsel i arbejdsgiverens tjeneste, er det afgørende, om kørslen er omfattet af reglerne i ligningslovens § 9B om skiftende arbejdssted eller flere samtidige arbejdssteder.

Skiftende arbejdssteder foreligger, når en lønmodtager på grund af arbejdets karakter har arbejde på forskellige arbejdssteder, f.eks. som bygningshåndværker, rejsemontør, revisor m.v.

Flere samtidige arbejdssteder foreligger, når lønmodtageren udfører arbejde forskellige steder samme dag, men kan også foreligge, når kørslen er forbundet med befordring til en bibeskæftigelse hos en anden arbejdsgiver, f.eks. som underviser, idrætstræner.

Den skattefri befordringsgodtgørelse kan ikke overstige følgende beløb:

Kørsel indtil	12.000 km årligt:	kr. 1,89 pr. km
Kørsel ud over	12.000 km årligt:	kr. 1,07 pr. km

Det er en forudsætning, at arbejdsgiveren fører kontrol med antallet af kørte kilometer.

Der skal ikke ved opgørelsen af den samlede årlige kørsel i arbejdsgiverens tjeneste tages hensyn til lønmodtagerens eventuelle kørsel for en anden arbejdsgiver.

Hvor befordringsgodtgørelse uden opdeling er ydet til dækning af udgiften ved såvel erhvervs-mæssig som privat kørsel, herunder kørsel mellem bopælen og det sædvanlige arbejdssted, skal det udbetalte beløb i sin helhed indgå i A-indkomsten med skattetræk og oplysningspligt efter de sædvanlige regler.

Befordringsgodtgørelse for en lønmodtagers anvendelse af egen bil kan ikke udbetales som udlæg efter regning. Det samme gælder arbejdsgiverens betaling af lønmodtagerens udgifter til benzin, forsikring m.v.

Kilometertallet for den erhvervs-mæssige kørsel skal i almindelighed regnes fra det sædvanlige arbejdssted. Afstanden kan dog regnes fra lønmodtagerens bopæl, hvis den pågældende kører direkte fra bopælen til de af arbejdsgiveren anviste forskellige arbejdssteder.

Reglerne om skattefri befordringsgodtgørelse omfatter alene godtgørelse som arbejdsgiveren yder en lønmodtager for anvendelse af egen bil til erhvervs-mæssig kørsel. Anden form for befordringsgodtgørelse kan ikke udbetales som skattefri godtgørelse. Reglerne om skattefri befordringsgodtgørelse gælder således ikke ved anvendelse af offentlig transport, motorcykel, knallert og cykel.

Generelle tillæg, der udbetales i forbindelse med udearbejde såsom udepenge, zonepenge, cirkeltillæg og lign. er ikke omfattet af reglerne om skattefri befordringsgodtgørelse.

REJSEGODTGØRELSE

Almindelige forudsætninger

Rejsegodtgørelse, der udbetales efter nedenstående regler, kan udbetales skattefrit til lønmodtagere, der er på rejse. Ved rejsegodtgørelse forstås beløb, der udbetales til dækning af lønmodtagerens merudgifter til ophold og fortæring under rejse. Beløb, der udbetales som skattefri rejsegodtgørelse, skal ikke dække lønmodtagerens udgifter til befordring. Befordringsudgifter forudsættes dækket direkte af arbejdsgiveren ved betaling af udlæg efter regning mod aflevering af originale bilag eller ved udbetaling af kilometergodtgørelse for kørsel i egen bil efter reglerne ovenfor om befordringsgodtgørelse.

REJSE - DANMARK

Rejse uden overnatning

Der kan udbetales skattefri rejsegodtgørelse med indtil kr. 8,10 pr. påbegyndt time, forudsat rejsen (udeopholdet) har en varighed af mindst 5 timer og strækker sig ud over 8 km fra arbejdsstedet eller virksomhedens adresse.

Rejse foreligger ikke, når en lønmodtager »rejser« mellem flere faste arbejdssteder.

Dækker arbejdsgiveren udgifter til fortæring under rejsen, bortfalder retten til at yde skattefri godtgørelse efter timesatsen.

Der kan kun udbetales skattefri rejsegodtgørelse til personer, der er på »egentlig rejse«. Lønmodtagere, hvis arbejde i almindelighed foregår uden for arbejdsgiverens faste forretningssted, vil således ikke kunne få udbetalt skattefri rejsegodtgørelse, idet de i almindelighed vil have mulighed for at indrette sig efter de særlige arbejdsforhold.

Lønmodtagere, der udfører deres arbejde uden for arbejdsgiverens forretningssted i mere end 50% af arbejdstiden, anses derfor ikke for at være på rejse og eventuel rejsegodtgørelse er ikke skattefri. Det gælder for eksempel for bygningshåndværkere, ansatte inden for entreprenørområdet, hjemmehjælpere, hjemmesygeplejersker, sundhedsplejersker, vejarbejdere, vejformænd, inseminører, dyrlægeassistenter, chauffører og andre, hvis arbejde foregår uden for arbejdsgiverens forretningssted.

Om udearbejdet for en lønmodtager overstiger 50% af arbejdstiden må afgøres ud fra en opgørelse for den enkelte lønperiode.

Rejse med overnatning

Til lønmodtagere på rejse med overnatning kan der udbetales skattefri rejsegodtgørelse med følgende beløb:

Til natophold:	125 kr. pr. overnatning. eller dækning af den dokumenterede udgift til hotel efter originalt bilag som udlæg efter regning
----------------	---

Tilfortæring: 180 kr. pr. hele døgn fra rejsens begyndelse og 8,10 kr. pr. påbegyndt time derudover

Hvis der i den dokumenterede udgift til overnatning på hotel og lign. indgår betaling for morgenmad, nedsættes den skattefri godtgørelse til 150,- kr.

Yder arbejdsgiveren delvis fri kost nedsættes den skattefri godtgørelse med kr. 53,- for frokost og kr. 53,- for aftensmad.

Hvis arbejdsgiveren afholder alle lønmodtagerens udgifter til fortæring som udlæg efter regning, kan der udbetales skattefri godtgørelse med 44 kr. pr. døgn til dækning af andre merudgifter.

Samtlige nævnte faste godtgørelsesbeløb herunder de 125 kr. for overnatning nedsættes med 1/3 ved udstationering på samme sted ud over 28 dage.

REJSE - FÆRØERNE OG GRØNLAND

Ved rejse til, i og fra Færøerne og Grønland kan der til lønmodtagere, som modtager løn fra Danmark, hvoraf der skal svares dansk kildeskat som følge af, at lønindtægten er skattepligtig i Danmark, udbetales skattefri rejsegodtgørelse efter tilsvarende regler, som gælder ved rejse i Danmark.

I forhold til Færøerne kan anvendes samme satser, som er anført for rejse i Danmark.

I forhold til Grønland kan anvendes de satser, som er anført for rejse i Danmark med tillæg af 50%.

SÆRORDNING FOR VISSE PERSONGRUPPER I KALENDERÅRET 1987

Til de persongrupper, der er nævnt nedenfor, kan der, i stedet for de ovennævnte satser udbetales skattefri rejsegodtgørelse efter de nedenfor anførte takster under forudsætning af, at der foreligger rejse med varighed af mindst 5 timer, og som strækker sig ud over 8 km.

Når der for en af disse persongrupper ikke er fastsat en takst for rejsedage uden overnatning, kan de pågældende alene få udbetalt skattefri rejsegodtgørelse efter de almindelige regler for rejse uden overnatning og er da omfattet af 50%'s reglen.

1. Fagforbundenes funktionærer og tillidsmænd

Rejsedage med overnatning:	
Rejsedage inklusive overnatningsudgift	265
Rejsedage eksklusive overnatningsudgift	180
Reduktion for morgenmåltid	30
Heldagsmøder	150
Halvdagsmøder	75

2. Handelsrejsende

Rejsedage med overnatning:	
Rejsedage inklusive overnatningsudgift	265
Rejsedage eksklusive overnatningsudgift	180
Reduktion for morgenmåltid	30
Rejsedage uden overnatning og tilsluttende rejsedage	75

3. Skuespillere

Rejsedage med overnatning:	
Rejsedage inklusive overnatningsudgift	265
Rejsedage eksklusive overnatningsudgift	180
Reduktion for morgenmåltid	30
Rejsedage uden overnatning og tilsluttende rejsedage	75

4. Langturschauffører (lastbilschauffører på langtur)

Rejsedage inklusive overnatning	265
Rejsedage uden dokumentation for natophold (rejsetid mindst 20 timer)	150
Tilsluttende rejsedag (samlet rejsetid mindst 30 timer)	75

5. Nævninge og domsmænd

Heldagsmøder	150
Halvdagsmøder	75

6. Rejsemontører

Rejsedage med overnatning:	
Rejsedage inklusive overnatningsudgift	265
Rejsedage eksklusive overnatningsudgift	180
Reduktion for morgenmåltid	30
Hvis arbejdsgiver yder fri kost	44
Tilsluttende rejsedage	75

REJSE - UDLANDET

Godtgørelse for merudgifter til måltider og småfomødenheder samt lokaltransport ved rejse i udlandet kan udbetales skattefrit, hvis godtgørelsen ikke overstiger de satser, som er fastsat for statens ansatte ved rejse i udlandet.

Satserne for skattefri rejsegodtgørelse pr. 1. januar 1987 fremgår af bilaget.

For lande, der ikke er nævnt i bilaget, er satsen 350 kr. pr. døgn.

Godtgørelsen beregnes pr. påbegyndt døgn.

Hvis arbejdsgiveren afholder alle lønmodtagerens udgifter til fortæring som udlæg efter regning, kan der udbetales skattefri godtgørelse svarende til 1/4 af godtgørelsesbeløbet pr. døgn til dækning af andre merudgifter. Ydes kun enkelte måltider, skal den faste godtgørelse reduceres med 15% for morgenmad, 30% for frokost og 30% for middag.

Ved siden af den faste skattefri daglige godtgørelse kan arbejdsgiveren uden skattepligt for den ansatte afholde dokumenterede udgifter til overnatning på hotel eksklusive morgenmåltid (udlæg efter regning).

Der kan i stedet for godtgørelse af udgifter til overnatning på hotel m.v. uden dokumentation ydes en skattefri godtgørelse på 125,- kr. pr. overnatning.

Godtgørelsesbeløbene, herunder de 125 kr. for overnatning, nedsættes med 1/4 ved udstationering samme sted ud over 28 dage.

BILAG OG BOGFØRING

Bilag vedrørende udbetaling af skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse skal indeholde oplysninger, der gør det muligt at føre kontrol med udbetalingen, dvs. modtagerens navn, dato for udgiftens afholdelse, rejsemål og en specifikation af, hvorledes den udbetalte godtgørelse for henholdsvis befordringen og rejsen er beregnet.

Skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse skal føres på en særskilt konto i arbejdsgiverens bogholderi. Derudover skal udbetalte godtgørelsesbeløb specificeres på hver enkelt modtager. Rejse- og befordringsudgifter, der er betalt direkte eller som udlæg efter regning i henhold til originalt bilag, skal ikke føres på denne konto.

Anvendes statsskattedirektoratets regnskabshæfte til kildekat, kan den enkelte udbetaling af skattefri godtgørelse føres i den kolonne, der i det foreliggende oplag af regnskabshæftet er beregnet til trækfri A-indkomst (kolonne 11).

Fast godtgørelse, pr. påbegyndt døgn Bilag

EUROPA

Belgien	bfrs.	2.400
Canada	can.\$	65
Finland	mk	270
Frankrig	ffrs.	350
Grækenland	dr.	3.700
Holland	hfl.	115
Irland	I.£	33
Island	dkr.	500
Italien	L	75.000
Luxembourg	bfrs.	2.200
Norge	nkr.	420
Portugal	escudors.	5.500
Schweiz	sfrs.	100
Spanien	ptas.\$	6.500
Storbritannien	£	34
Sverige	skr.	350
USA	\$	56
Vesttyskland	DM	95
Østrig	øsch	750
Tyrkiet	US \$	26
USSR	Rubel	35
DDR	DM	95

AFRIKA

Algeriet	Dinar	230
Kenya	US	33
Libyen	Dinar	16
Marokko	Dirham	280
Mozambique	US \$	30
Nigeria	US \$	30
Sudan	US \$	35
Tanzania	US \$	42
Tunesien	Dinar	25
Zambia	US \$	15
Ægypten	EG.£	50

AMERIKA

Argentina	US \$	33
Brasilien	US \$	35
Caraibien	US \$	56
(Jamica, Barbados, Haiti, Porto Rico, Virgin Islands, Trinidad/Tobago, Domink.republ.)		
Chile	US \$	35
Colombia	US \$	30
Cuba	US \$	34
Mexico	US \$	35
Venezuela	US \$	30

ASIEN

Arabiske Emirater,		
De forenede	Dirham	230
Bahrain	Dinar	20
Hong Kong	HK \$	330
Indien	Rupee	250
Indonesien	US \$	45
Irak	Dinar	24
Iran	Rial	6.500
Israel	US	45
Japan	Yen	16.000
Jordan	US \$	40
Kina	Yuan	125
Korea (syd)	Won	50.000
Kuwait	Domar	18
Malaysia	Ringgit	80
Oman	Rial	14
Philippineme	US \$	35
Qatar	Riyal	200
Saudiarabien	Riyal	200
Singapore	Sing.\$	85
Syrien	US \$	50
Thailand	Bath	1.000

AUSTRALIEN

Australien	Austrl.\$70
New Zeeland	Bath70
Cypern	Cypr.£16

For ikke nævnte lande er satsen 350 kr. pr. påbegyndt døgn.

STATSSKATTEDIREKTORATET

Postboks 100
3460 Birkerød
Tlf. 02 81 57 11

Bilag 4: Ligningsrådets anvisninger fra januar 1987

Jan. 1986.

deres løn- og provisionsindtægt for udgifter til repræsentation, telefon og lignende.

Herudover kan fratrækkes kredittab, koreselsudgifter samt for overenskomstmæssigt fastsatte naturalieydelse til mandskab på vognene et beløb på 38 kr. pr. mand pr. arbejdsdag.

Olkuske i provinsen anses berettigede til et fradrag i indkomstopgørelsen for udgifter til repræsentation, flasketab, svind og fortæring ude. Fradragets størrelse må bero på et skøn i de enkelte tilfælde. Tab ved kreditgivning kan fradrages, i det omfang det dokumenteres.

Normalværdien af kost og logi

Værdien af kost og logi ansættes ens for mænd og kvinder efter følgende satser:

1. For medhjælpere ved husholdning og landbrug mv. 18.600 kr.
2. For sygehuspersonale der har bolig på sygehuset og aflønnes med en bruttoløn, hvori der foretages fradrag for boligen med et af sygehuset fastsat fradrag i lønnen, vil indkomstansættelsen være at foretage på grundlag af hele **bruttolønnen**. Sker aflønningen med kontant løn plus ophold på sygehuset, ansættes normalværdien af kost og logi til 18.600 kr.
3. For brugsforeningsmedhjælpere der aflønnes med en bruttoløn, hvori der foretages fradrag for kost og logi, vil indkomstansættelsen være at foretage på grundlag af hele **bruttolønnen**.
4. For kokken- og serveringspersonale, private sygeplejersker, sygehuspersonale, som har bolig uden for sygehuset, medhjælpere ved husholdning og landbrug, der alene modtager fri kost, og dermed ligestillede ansættes værdien af

	kr. pr dag
fuld kost til	43
delvis fri kost, normalt 2 måltider til	33
t måltid til	22

Såfremt aflosning med kontant ydelse har fundet sted, skal den kontante ydelse medregnes til den skattepligtige indkomst.

5. Søfolk (jf. sømandsskattelovens § 4). Fri kost om bord ansættes til følgende beløb pr. dag:

	kr pr dag
--	-----------

For kalenderåret 1985

Søfolk, der får udbetalt kostpenge i stedet for fri kost om bord, skal, hvor det pågældende skib er omfattet af sømandsskatteloven, eller hvor forholdene med hensyn til kost kan ligestilles hermed, alene medregne kostpenge med et beløb svarende til værdien af fri kost ombord.

6. Militært personel. Gratis naturalydelser, der ydes værnepligtige i forsvaret og civilforsvaret i den periode, der er fastsat som den første samlede tjenestetid, samt frivilligt personel i den periode, der er fastsat som uddannelsestid, medregnes ikke til den skattepligtige indkomst. Det samme gælder naturalydelser og kostpenge, der ydes ved aftjening af civil værnepligt.

For andet militært personel der modtager frit kvarter, ansættes værdien heraf til 260 kr. pr. måned.

Udlændinges fradrag for merudgifter ved midlertidigt ophold her i landet

Ved indkomstansættelsen for udlændinge, hvis ophold her i landet på forhånd må antages at blive af kortere varighed, vil der kunne indrømmes et fradrag for forøgede leveomkostninger i forbindelse med opholdet, men spørgsmålet må i hvert enkelt tilfælde forelægges vedkommende amtskattedirektorat (i København og på Frederiksberg vedkommende skattedirektorat).

Arbejde i udlandet

Ved lønarbejde uden for Danmark og Grønland indrømmes fradrag for merudgifter ved arbejdet. Hvor arbejdet udføres for en dansk eller udenlandsk arbejdsgiver under uafbrudt ophold i udlandet i mindst 2 måneder, indrømmes uden dokumentation et standardfradrag.

Fradraget tilkommer dog ikke lønmodtagere, der er beskæftiget ved et arbejdssted i Danmark eller på Grønland og i medfør af denne beskæftigelse udfører arbejde (rejser) i udlandet, f. eks. handels- og forretningsrejse, tilsynsførende, eksporthauffører, flypersonale, der er stationeret her i landet, og lignende.

Fradraget tilkommer ej heller lønmodtagere, der udfører arbejde til søs, eller lønmodtagere, der i tilknytning til arbejdet i udland-

Jan. 1987.

det er berettiget til godtgørelser, som omhandlet i statsskattelovens § 5 d eller i ligningslovens § 7 r (herunder personel tilknyttet FN's fredsbevarende styrker), eller lønmodtagere, hvis arbejde ikke er forbundet med natophold i udlandet («grænsegængere»).

Skattepligtige, der herefter ikke er berettiget til standardfradrag, kan i stedet fratække merudgifter, som kan dokumenteres eller sandsynliggøres, og som er nødvendiggjort af arbejdet i udlandet.

Standardfradraget ydes ved et procentfradrag i pengelønnen og ved særlige regler vedrørende kost, logi mv.

Procentfradraget andrager:

Vesteuropa:

10 pct. af den for arbejdet i udlandet oppebårne pengeløn.

Til Vesteuropa medregnes i denne forbindelse Finland, Vesttyskland, Østrig, Italien og de vest herfor liggende lande i Europa.

Området uden for Vesteuropa:

25 pct. af den for arbejdet i udlandet oppebårne pengeløn.

Pengelønnen

Ved pengeløn forstås i denne forbindelse den ordinære kontante løn inkl. tantieme, gratiale og godskrivning på konto mv. med tillæg af eventuelle i anledning af **udlandsarbejdet** modtagne løntillæg og den i forbindelse med udlandsarbejdet optjente feriegodtgørelse, i det omfang denne efter almindelige regler medregnes til den skattepligtige indkomst i indkomståret.

Værdien af skattepligtige naturalydelser, f. eks. fri kørsel, telefon og beklædning medregnes ikke. Ej heller medregnes indkomstskattefri beløb, der af arbejdsgiveren indbetales til en pensionsordning for arbejdstageren.

Omfatter udlandsarbejdet en del af en aflønningsperiode, medregnes en forholdsmæssig del af periodens løn. Gratiale, bonus og tantieme mv., der opgøres for et helt år, medregnes med 1/363 for hver dag i udlandet, idet der dog tages hensyn til eventuelle ændringer i lønvilkårene i årets løb.

Forinden de nævnte 10 pct. eller 25 pct. beregnes, formindskes den opgjorte pengeløn med de fradragsberettigede **opholds-** og for-

plejningsudgifter, som afholdes af den skattepligtige selv, jf. punkt c. nedenfor.

For hver udlandsperiode kan procentfradraget højst beregnes af en pengeløn, der svarer til en helårlig pengeløn på 200.000 kr.

Kost og logi mv.

For personer der ikke havde bopæl i det pågældende land ved ansættelsesforholdets begyndelse, gælder endvidere det under a, b og c anførte:

- a. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst bortses fra værdien af kost og logi ydet til lønmodtageren.
- b. Beløb, som arbejdsgiveren efter regning yder til dækning af lønmodtagerens rimelige udgifter til ophold, sædvanlig forplejning og erhvervsmæssige befordringsudgifter, medregnes ikke til den skattepligtige indkomst. Ej heller medregnes en værdi for »eget forbrug«.
- Ved afgørelsen af om udgifter til ophold og sædvanlig forplejning er rimelige, kan de beløb, der er fastsat i finansministeriets cirkulærer om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet, anses for vejledende.
- c. Afholder lønmodtageren selv tilsvarende **opholds-** og forplejningsudgifter, gives fradrag for disse efter sædvanlig dokumentation eller sandsynliggørelse og uden reduktion for »sparet **hjemmeforbrug**«.

Der kan ikke jævnsides med anvendelsen af ovennævnte regler ydes fast **lønmodtagerfradrag** for samme indkomstår.

Standardfradraget træder i øvrigt i stedet for samtlige fradrag for udgifter forbundet med udlandsarbejdets udførelse.

Der kan således ikke ved siden af standardfradraget indrømmes nedslag for indtægt i fremmed valuta, indtjent og forbrugt i udlandet.

Skattepligtige, der er berettiget til standardfradraget efter ovenstående regler, kan i stedet vælge at fratække de af arbejdet i udlandet nødvendiggjorte merudgifter, som kan dokumenteres eller sandsynliggøres.

Beskatning af udenlandske aktiver og indtægt fra udlandet

For skatteydere der er bosat her i landet, skal der ved formuebeskatning af aktiver **an-**

Fremsat den 12. marts 1982 af ministeren for skatter og afgifter

Forslag

til

Lov om ændring af lov om påligningen af indkomst- og formueskat til staten

(Beskatning af lønindkomst erhvervet i udlandet)

§ 1

I lov om påligningen af indkomst- og formueskat til staten, jfr. lovbekendtgørelse nr. 404 af 30. juli 1981, foretages følgende ændringer:

§ 33 A affattes således:

»§ 33 A. Har en person, der er skattepligtig efter kildeskattelovens § 1, under ophold uden for riget i mindst 6 måneder uden anden afbrydelse af opholdet end ferie eller lignende, der sammenlagt højst har andraget 42 dage, erhvervet lønindkomst ved personligt arbejde i tjenesteforhold, nedsættes den samlede indkomstskat efter de i stk. 3 angivne regler.

Stk. 2. Stk. 1 gælder ikke for lønindkomst ved tjeneste uden for riget for den danske stat eller anden dansk offentlig myndighed og heller ikke for lønindkomst ved tjeneste om bord på skibe, luftfartøjer eller fartøjer og installationer, der anvendes i tilknytning

til efterforskning og udnyttelse af naturforekomster.

Stk. 3. Den del af den samlede indkomstskat, der før nedslag efter denne bestemmelse forholdsmæssigt falder på den i stk. 1 omhandlede udenlandske lønindtægt, nedsættes med to tredjedele.

Stk. 4. Ministeren for skatter og afgifter kan fastsætte regler om henstand med opkrævning af skatten i tilfælde, hvor det må anses for godtgjort, at stk. 1 skal anvendes.«

§2

Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Stk. 2. For personer, der har påbegyndt et arbejdsophold i udlandet før denne lovs ikrafttræden finder den tidligere bestemmelse i § 33 A anvendelse for hele udlandsopholdet indtil den løbende kontraktperiodes udløb, dog længst for en periode af 12 måneder fra lovens ikrafttræden.

Bemærkninger til lovforslaget

Ligningsloven er senest ændret ved lov nr. 294, 296, 297, 298 og 300, alle af 10. juni 1981. Behandlingen af lov nr. 300 findes således omtalt i Folketingsstidende 1980-81:

	Spalte
Lovforslaget, tillæg A	5053
Fremsættelsen	10823
1. behandling	11183
Udvalgsbetænkning, tillæg B	1243
2. behandling	12417
3. behandling	12884
Forslaget som vedt., till. C	801

Almindelige bemærkninger

Hovedformålet med lovforslaget er at lette vilkårene for visse former for eksport af varer og tjenesteydelser ved at udvide de skattelettelser, som efter ligningslovens § 33 A indrømmes for lønindtægter, der erhverves under midlertidigt ophold i udlandet. Samtidig foreslås det, at de danske skatenedsættelser afpasses efter den udenlandske beskatning af lønindtægterne, og at skattelettelserne så vidt muligt begrænses til områder, der har direkte betydning for eksporten.

Efter de gældende bestemmelser i ligningslovens § 33 A indrømmes der skattelettelser, hvis en lønmodtager er fuldt skattepligtig her til landet og har opholdt sig uden for riget, dvs. uden for Danmark, Færøerne og Grønland, i *mindst 1 år*. kun afbrudt af ferie eller lignende. Lettelsen består i et nedslag i de danske indkomstskatter med hele den del af disse skatter, der forholdsmæssigt henføres til den lønindkomst, som er erhvervet under udlandsopholdet.

Nedslagsreglen i ligningslovens § 33 A i dens nuværende affattelse finder ikke anvendelse for lønindkomst ved tjeneste uden for Danmark for den danske stat eller anden dansk offentlig myndighed og heller ikke for lønindkomst hidrørende fra tjeneste om bord på dansk fartøj eller dansk, norsk eller svensk luftfartøj. Den gældende bestemmelse Tinder heller ikke anvendelse i det omfang, en dobbeltbeskatningsaftale har tillagt Danmark beskatningsretten til den pågældende lønindkomst.

For at øge de danske eksportvirksomheders muligheder for at deltage i den internationale konkurrence foreslås kravet om 1 års ophold i udlandet nedsat til 6 måneder.

I denne forbindelse foreslås det, at betingelsen om, at opholdet i udlandet kun må afbrydes af ferie eller lignende, ændres til, at de afbrydelser af opholdet, der kan afholdes, uden at udlandsopholdet betragtes som afbrudt, sammenlagt højst kan andrage 42 dage inden for 6 måneder. Baggrunden herfor er, at der i løbet af den tid, hvor den gældende bestemmelse har virket, har hersket tvivl om, hvad der har kunnet anses for »sædvanlig ferie og lignende«. Ved at indsætte en fast dageregul fjernes denne usikkerhed både for skatteyderne og skattemyndighederne.

Efter forslaget udgår bestemmelsen om, at lempelse ikke kan opnås i det omfang, en dobbeltbeskatningsoverenskomst har tillagt Danmark beskatningsretten til den pågældende lønindkomst. Dette må ses i sammenhæng med, at beskatningsretten efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst normalt tilkommer Danmark, når arbejdstageren arbejder i udlandet for dansk eller tredjeland sarbejdsgiver i en periode, der ikke overstiger 183 dage i et kalenderår. Overstiger arbejdsopholdet de 183 dage, vil beskatningsretten til lønindkomsten tilfalde det pågældende udland og i så fald helt tilbage fra første arbejdsdag i dette.

Når lønmodtagere arbejder for en dansk arbejds giver i et aftaleland i op til 6 måneder inden for samme kalenderår, vil beskatningsretten til lønindkomsten således tilkomme Danmark. Efter den gældende ordning afskærer dette fra lempelse for lønindkomsten i denne periode, selv om den samlede arbejdsperiode i dette og et tilstødende kalenderår når op over 1 år. Hvis den samlede arbejdsperiode i et aftaleland f.eks. er 11 måneder, der er ligeligt fordelt på to kalenderår, vil beskatningsretten til de 11 måneders lønindtægt således tilkomme Danmark, og dette vil efter de gældende regler afskære lønmodtageren fra nedsættelse i den danske indkomstskat for hele perioden. Hvis forslaget om at nedsætte den arbejdsperiode, der giver mulighed for skatenedsættelse fra mindst 1 år til mindst 6 måneder, virkelig skal få praktisk be-

tydning, bliver det derfor nødvendigt helt at ophæve den gældende regel om, at der ikke kan gives lempelse, når beskatningsretten tilkommer Danmark.

Efter den gældende ordning nedsættes den samlede indkomstskat med hele det beløb, der forholdsmæssigt falder på den udenlandske lønindkomst og der gives derfor ikke lempelse for eventuel dobbeltbeskatning, når lønnen beskattes i udlandet. Dette foreslås ændret, således at der i stedet for en fuld nedsættelse gives en nedsættelse med *2/3 af den indkomstskat*, der forholdsmæssigt falder på den udenlandske lønindkomst.

Den foreslåede beskæring af nedsættelsen vil til gengæld medføre, at den udenlandske skat, skatteyderen måtte betale af lønindkomsten, vil give adgang til lempelse i henhold til dobbeltbeskatningsaftalerne. Lempelserne gives i den nedsatte danske indkomstskat, og de vil sammen med den foreslåede almindelige nedsættelsesregel i mange tilfælde bevirke, at den danske skat bliver lavere, end hvis den beregnes efter de gældende regler.

Når der som foreslået kun gives nedsættelse med en del af den skat, der henføres til den udenlandske lønindtægt, undgår man at udsætte sig for kritik fra aftalelandenes side.

En sådan kritik kan meget vel tænkes, såfremt man herhjemme opretholder *fuld* lempelse også i tilfælde, hvor beskatningsretten tilkommer Danmark. I disse tilfælde kan et aftaleland med en vis begrundelse påstå, at det er et brud på forudsætningerne for den indgåede aftale, idet denne alt efter udlandsopholdets længde forudsætter beskatning af lønindkomsten i enten den ene eller anden stat, men ikke total skattefrihed begge steder.

Lovforslaget tilsigter samtidig en justering i skærpende retning.

I henhold til den gældende ordning omfatter bestemmelsen ikke søfolk om bord på danske skibe eller danske, norske eller svenske luftfartøjer.

Dette foreslås nu ændret, således at bestemmelsen ikke kan finde anvendelse ved arbejde om bord på skibe og luftfartøjer, uanset hvor disse er registreret. Baggrunden herfor er, at det har været følt som en forskelsbehandling, at lempelsesreglen har kunnet anvendes af danske søfolk på udenlandske skibe, men ikke af danske søfolk på danske skibe.

Endvidere foreslås det, at bestemmelsen ikke skal kunne anvendes ved arbejde om bord på fartøjer og installationer, der anvendes i tilknytning til efterforskning og udnyttelse af naturforekomster. Dette må ses i sammenhæng med, at der her er tale om arbejdsforhold, der er meget atypiske,

især hvad angår arbejdstid og ferieforhold og som derfor ikke er velegnede til regulering ved en så generel bestemmelse som den her foreslåede.

De foreslåede ændringer vil få afledede konsekvenser.

Forslaget om, at der skal ske en delvis beskatning i Danmark af den lønindkomst, der indtjenes i udlandet, bevirker, at kildeskattelovens § 26, stk. 2, 3. pkt., om overførsel af underskud imellem ægtefæller ikke længere finder anvendelse, hvor den udenlandske indkomst lempes efter § 33 A som foreslået.

Efter kildeskattelovens bestemmelse har man ved opgørelsen af ægtefællers skattepligtige indkomster set bort fra indtægter, der beskattes i udlandet og ikke her i landet. I praksis gjaldt dette også i tilfælde, hvor indkomsten rent faktisk ikke blev undergivet beskatning i udlandet.

Det bevirker, at gifte personer, der både har udenlandsk lønindkomst, som helt er fritaget for beskatning, og f.eks. renteudgifter, kan overføre deres udnyttede fradrag til den anden ægtefælle som underskud, der kan fradrages ved opgørelsen af ægtefællens skattepligtige indkomst.

I forbindelse med den foreslåede delvise beskatning af udenlandske lønindkomster er betingelsen i kildeskattelovens § 26, stk. 2, 3. pkt., for overførelse af underskud, ikke længere opfyldt.

Som en yderligere konsekvens af den delvise beskatning af udlandsindkomsten følger, at der, når arbejdet udføres i et aftaleland, vil kunne gives dobbeltbeskatningslempelse i den danske skat for den skat, som lønmodtageren måtte have betalt af lønindkomsten i udlandet.

For nogle grupper af skatteydere vil lovforslaget medføre skatteforhøjelser. Det gælder for personer, der gør tjeneste om bord på udenlandske skibe og luftfartøjer og på fartøjer og installationer, der anvendes i tilknytning til efterforskning og udnyttelse af naturforekomster i udlandet. De får efter de gældende regler nedsat deres indkomstskat med hele det skattebeløb, der forholdsmæssigt henregnes til den udenlandske lønindtægt, men efter lovforslaget afskæres de helt fra skatnedsættelse. Endvidere vil personer, der erhverver lønindtægt i lande, hvor der ikke betales indkomstskat, efter forslaget få beskåret den skatnedsættelse, de kan opnå efter de gældende regler. Efter forslaget vil deres skat stige med en trediedel af den del af deres indkomstskat, der forholdsmæssigt kan henføres til den udenlandske lønindtægt.

En anden og formentlig større gruppe skatteydere vil få skattelettelse af forskellig størrelse trods den foreslåede beskæring af den generelle

skattenedsættelse, fordi de samtidig vil få dobbeltbeskatningslempelse i den danske skat for den skat, de betaler i udlandet. Endelig vil en del skatteydere, der efter de gældende regler helt er afskåret fra skattenedsættelse, efter lovforslaget opnå ret til skattenedsættelse. Dette gælder dels personer, hvis ophold i udlandet varer mellem 6 måneder og 1 år, dels personer, der er omfattet af en dobbeltbeskatningsaftale, der tillægger Danmark beskatningsretten til deres udenlandske lønindtægt.

Da der ikke findes statistiske oplysninger om, hvor mange lønmodtagere, der berøres af de foreslåede regler, må et skøn over forslaget's provenumæssige virkninger blive yderst usikkert. Det vil være rimeligt at antage, at der vil blive tale om et netto-provenutab, der næppe vil overstige 20 mill. kr.

Forslaget vil ikke medføre administrative konsekvenser, idet de foreslåede beregningsregler netop af hensyn til reglens administration er gjort meget enkle, jfr. bilag II, der indeholder et beregningseksempel.

I bilag I er de foreslåede bestemmelser sammentholdt med gældende lov.

Lovforslaget for ingen betydning for opgørelse af socialindkomsten, idet hele den udenlandske lønindkomst, som kan lempes efter § 33 A i såvel den gældende affattelse som den foreslåede, fuldt ud medregnes ved opgørelsen af socialindkomsten.

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Ad § 1, stk. 1.

Efter den gældende bestemmelse i ligningslovens § 33 A får en lønmodtager, der er fuld skattepligtig her til landet, og som har opholdt sig i udlandet i mindst 1 år, kun afbrudt af ferie eller lignende, et nedslag i sine danske indkomstskatte med den del af disse skatter, der forholdsmæssigt falder på den lønindkomst, som han har erhvervet under sit udlandsophold.

Efter den foreslåede regel nedsættes det nødvendige udlandsophold til et halvt år, og dette halve år må kun afbrydes af ophold i Danmark på højst tilsammen 42 dage. Det er uden betydning, om disse 42 dage er feriedage, afspadseringsdage, søn- og helligdage, sygedage, eller skyldes andre årsager.

Der har under den hidtidige administration af bestemmelsen hersket nogen usikkerhed om, hvad man skal anse for »ferie og lignende« samt med

hensyn til, hvor lange ferieperioder, der kunne komme i betragtning, uden at udlandsopholdet skulle anses for definitivt afbrudt. Indførelsen af en fast dageregel har til formål at fjerne denne usikkerhed.

Ad stk. 2.

Ligesom i den oprindelige regel foreslås det, at lempelsesbestemmelsen ikke skal finde anvendelse på lønindkomst ved tjeneste uden for riget for den danske stat eller anden dansk offentlig myndighed.

Efter den oprindelige bestemmelse fandt lempelsesreglen heller ikke anvendelse for lønindkomst ved tjeneste om bord på dansk fartøj eller dansk, norsk eller svensk luftfartøj. Denne bestemmelse har medført en forskelsbehandling, afhængig af, hvor de pågældende skibe og fly var indregistrerede. Det foreslås derfor, at vederlag for arbejde på skibe eller fly ikke skal være omfattet af lempelsesreglen, uanset om fartøjerne er indregistreret i Danmark eller f.eks. under bekvemlighedsflag.

Endelig foreslås det, at lønindtægt for enhver form for arbejde i forbindelse med efterforskning og udnyttelse af naturforekomster skal være undtaget fra lempelsesreglen. Dette gælder såvel skibe og luftfartøjer, der anvendes ved supply-virksomhed, som bugserbåde, hotelfartøjer og andre fartøjer og installationer, herunder borerigge, som anvendes i lignende øjemed i forbindelse med sådan virksomhed.

Ad stk. 3.

I henhold til denne bestemmelse nedsættes skatten af den udenlandske lønindkomst til en tredjedel.

Ad stk. 4.

Denne bestemmelse er uændret.

Ad §2.

Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtiden.

Af hensyn til de lønmodtagere, som har påbegyndt et arbejde i udlandet før denne lovs ikrafttræden i tillid til, at lempelsesreglerne i den gældende § 33 A fandt anvendelse, er der i stk. 2 foreslået en overgangsregel, hvorefter de tidligere regler fortsat kan finde anvendelse for de pågældendes løbende kontraktperiode, dog højst for en periode af 12 måneder efter lovens ikrafttræden.

*/ dette bilag er (med mindre skrift)
indsat den gældende formulering af de bestemmelser,
der berøres af lovforslaget*

§ 33 A. Har en person, der er skattepligtig efter kildeskattelovens § 1, under ophold uden for riget i mindst 6 måneder uden anden afbrydelse af opholdet end ferie eller lignende, der sammenlagt højst har andraget 42 dage, erhvervet lønindkomst ved personligt arbejde i tjenesteforhold, nedsættes den samlede indkomstskat efter de i stk. 3 angivne regler.

§ 33 A. Har en person, der er skattepligtig efter kildeskattelovens § 1, under ophold uden for riget i mindst ét år uden anden afbrydelse af opholdet end ferie eller lignende, erhvervet lønindkomst ved personligt arbejde i tjenesteforhold, nedsættes den samlede indkomstskat med det beløb, der forholdsmæssigt falder på den udenlandske lønindkomst.

Stk. 2. Stk. 1 gælder ikke for lønindkomst ved tjeneste uden for riget for den danske stat eller anden dansk offentlig myndighed og heller ikke for lønindkomst ved tjeneste om bord på skibe, luftfartøjer eller fartøjer og installationer, der anvendes i tilknytning

til efterforskning og udnyttelse af naturforekomster.

Stk. 2. Stk. 1 gælder ikke for lønindkomst ved tjeneste udenfor riget for den danske stat eller anden dansk offentlig myndighed og heller ikke for lønindkomst ved tjeneste om bord på dansk fartøj eller dansk, norsk eller svensk luftfartøj.

Stk. 3. Den del af den samlede indkomstskat, der før nedslag efter denne bestemmelse forholdsmæssigt falder på den i stk. 1 omhandlede udenlandske lønindtægt, nedsættes med to tredjedele.

Stk. 3. Stk. 1 gælder ikke, i det omfang en dobbeltbeskatningsaftale har tillagt Danmark beskatningsretten til den pågældende lønindkomst.

Stk. 4. Ministeren for skatter og afgifter kan fastsætte regler om henstand med opkrævning af skatten i tilfælde, hvor det må anses for godtgjort, at stk. 1 skal anvendes.

Lovforslagets virkninger kan belyses ved hjælp af et eksempel. En skatteyder, der har opholdt sig mere end et år i et fremme land, der har dobbeltbeskatningsaftale med Danmark, byggende på creditreglen, har i 1982 haft lønindtægt i udlandet de første ni måneder og lønindtægt her i landet de sidste tre måneder. Hans skattepligtige indkomst i hele 1982 er på 160.000 kr. Heraf er de 120.000 kr. indtjent i udlandet og de 40.000 kr. herhjemme.

Hans indkomstskat af hele årsindtægten udgør 72.000 kr.

Efter de *gældende regler* i § 33 A beregnes nedsættelsen i hans indkomstskat således:

Nedsættelse ifølge gældende regler

	Kr.
Samlet indkomstskat	72.000
120.000	
heraf henføres <u> </u> eller	
160.000	
3/4 til udlandsindkomsten og indkomsts-katten nedsættes med denne del af skatten	<u>4-54.000</u>
Dansk indkomstskat efter nedsættelse	18.000

Desuden betaler skatteyderen 42.000 kr. i skat af den udenlandske lønindtægt til opholdslandet. Selvom der er indgået dobbeltbeskatningsaftale mellem opholdslandet og Danmark, gives der efter de gældende regler ikke lempelse for dobbeltbeskatning, fordi den udenlandske lønindtægt gennem skattnedsættelsen efter den gældende § 33 A helt fritages for indkomstskat her i landet.

Den samlede skat bliver efter de gældende regler 18.000 kr. + 42.000 kr. - 60.000 kr.

Efter *lovforslaget* er udgangspunktet for beregning af den danske skat ligeledes den samlede skat på 72.000 kr. beregnet af hele årsindtægten. Nedsættelsen udgør efter for-

slaget to trediedele af den del af skatten, der forholdsmæssigt henføres til den udenlandske lønindtægt og beregnes således:

Nedsættelse ifølge lovforslag

	Kr.
Samlet indkomstskat	72.000
der nedsættes med 2/3 af	
120.000	
<u> </u> × 72.000 eller	
160.000	<u>± 36.000</u>
Dansk indkomstskat efter nedsættelse	<u>36.000</u>

Da der efter forslaget beregnes dansk indkomstskat af den udenlandske lønindtægt, har skatteyderen krav på lempelse i den danske skat efter reglerne i dobbeltbeskatningsaftalen, der i dette eksempel bygger på creditreglen. Herefter skal det nedsatte danske skattebeløb på de 36.000 kr. formindskes enten med den udenlandske skat, der som nævnt er 42.000 kr. eller med den del af den danske skat efter nedsættelsen, der forholdsmæssigt henføres til den udenlandske lønindtægt. Dette sidste beløb udgør 120.000 : 160.000 eller 3/4 af 36.000 kr. svarende til 27.000 kr. Lempelsen beregnes med det mindste af de to beløb, der i dette eksempel er de 27.000 kr. Den danske skat efter lempelsen for dobbeltbeskatning bliver herefter:

	Kr.
Dansk skat efter nedsættelse	36.000
Lempelse for dobbeltbeskatning <u> </u>	<u>27.000</u>
Dansk skat efter nedsættelse og lempelse for dobbeltbeskatning	9.000

Skatteyderen skal desuden betale den udenlandske skat på de 42.000 kr. Hans samlede indkomstskat efter lovforslaget bliver herefter 51.000 kr. mod de nævnte 60.000 kr. efter gældende regler.

Bilag 6: Skattedepartementets cirkulære nr. 177 af 27. september 1982 om beskatning af lønindkomst erhvervet i udlandet

Cirkulære nr. 177 af 27/9 1982 om ændring af ligningsloven

(beskatning af lønindkomst erhvervet i udlandet)

Ved lov nr. 245 af 9. juni 1982 om ændring af ligningsloven er der gennemført væsentlige ændringer af reglerne i ligningslovens 5 33 A om beskatning af lønindkomst erhvervet i udlandet.

Endvidere er der i bekendtgørelse nr. 533 af 2. september 1982 om beskatning af lønindkomst erhvervet i udlandet givet regler om henstand med skattebetalingen i tilfælde, der er omfattet af ligningslovens § 33 A. Den ændrede bestemmelse i ligningsloven samt bekendtgørelsen er optrykt som bilag til dette cirkulære. >

Cirkulæret og bekendtgørelsen afløser henholdsvis cirkulære nr. 93 af 29. april 1976 samt bekendtgørelse nr. 42 af 5. februar 1976.

1. Fritagelsesreglen i § 33 A omfatter alle, der er fuldt skattepligtige efter kildeskattelovens § 1, og lovreglen medfører ingen ændringer i de gældende regler om subjektiv skattepligt. Indkomst, der er omfattet af fritagelsesreglen, skal på sædvanlig måde medtages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

2. Fritagelsesreglen gælder for lønindkomst ved personligt arbejde i tjenesteforhold under ophold uden for riget, det vil sige uden for Danmark, Færøerne og Grønland. Ved lønindkomst forstås den kontante løn incl. tantieme, gratiale og godskrivning på konto m.v. med tillæg af eventuelle i anledning af udlandsarbejdet modtagne løntillæg og den i forbindelse med udlandsarbejdet optjente feriegodtgørelse, i det omfang denne

efter almindelige regler medregnes i den skattepligtige indkomst i indkomståret. Lønindkomsten omfatter herudover værdien af skattepligtige naturalydelse i forbindelse med udførelsen af det pågældende arbejde i udlandet, som f.eks. fri kørsel, bolig, telefon, beklædning m.v.

Det er uden betydning, om lønnen udbetales af en dansk eller af en udenlandsk arbejdsgiver.

Som anført er det en betingelse for skattefritagelsen, at lønindkomsten er erhvervet under ophold uden for riget. Hvis der således erhverves lønindtægt for arbejde udført i Danmark, anses udlandsopholdet for afbrudt, og reglen i § 33 A vil ikke kunne påberåbes, selv om arbejdet i Danmark har været af kortvarig karakter. Tilsvarende gælder, såfremt der under ophold i Danmark oppebæres arbejdsløshedsunderstøttelse.

Såfremt der under opholdet i Danmark oppebæres løn under sygdom (herunder sygedagpenge) eller løn i forbindelse med deltagelse i et kursus, der har direkte forbindelse med det arbejde, der udføres i udlandet, vil udlandsopholdet imidlertid ikke kunne anses for afbrudt. Den godtgørelse, der erhverves i forbindelse med sygdom eller kursusdeltagelse, kan dog ikke anses som lønindkomst, erhvervet ved ophold uden for riget, og den berettiger derfor ikke til nedslag efter 5 33 A.

3. Lønindkomsten skal være erhvervet i forbindelse med ophold uden for Danmark, Færøerne og Grønland i mindst 6 måneder. 6 måneders-perioden kan påbegyndes på et

hvilket som helst tidspunkt inden for et indkomstår. Opholdets varighed skal kunne dokumenteres ved f.eks. arbejdskontrakt, folke-registeroplysninger eller på anden efter ligningsmyndighedernes skøn betryggende måde. Ophold i flere lande, der kun afbrydes af ferie eller lignende af en sammenlagt varighed på højst 42 dage i Danmark, gælder som en samlet opholdsperiode. Fritagelse tilkommer lønmodtagere, der er antaget til eller udstationeret til beskæftigelse i udlandet. Lønmodtagere, der er beskæftiget ved et arbejdssted inden for riget og i medfør af denne ansættelse foretager rejser i udlandet, f.eks. handels- og forretningsrejsende, tilsynsførende, eksportchauffører og lignende, er ikke omfattet af § 33 A.

4. Opholdsperioden uden for riget kan afbrydes af ferie eller lignende af en sammenlagt varighed på højst 42 dage, uden at retten til nedslag fortabes.

Ordene »ferie eller lignende« indbefatter ethvert ophold inden for riget, uanset årsagen til dette. Et ufrivilligt ophold inden for riget, udover 42 dage inden for et halvt år, f.eks. nødvendiggjort af sygdom, bevirker således, at retten til at påberåbe sig **nedslagsreglen** fortabes.

Det tidsrum på 42 dage inden for 6 måneder, i hvilket ophold inden for riget kan ske uden fortabelse af retten til skattefritagelse, svarer til 7 dage om måneden. Et **udlandsophold**, der strækker sig udover 6 måneder, medfører, at den tilladte opholdsperiode i Danmark forlænges. Eksempelvis vil et udlandsophold på 11 måneder berettige til ferie eller lignende i Danmark af en varighed af 77 dage.

Ferie eller lignende, afholdt i Danmark som afslutning på et udlandsophold, vil ikke kunne medregnes til 6 måneders-perioden.

5. Den udenlandske lønindtægt indgår i den samlede indkomst på normal vis, og den skattepligtige indkomst opgøres efter de i øvrigt gældende regler. Nedslaget udgør den del af den samlede skat, der herefter falder på den udenlandske indkomst. Beregningsmetoden er den samme som ved den såkaldte »ny **eksempion**«-metode. Ved nedslagsberegningen henføres de ligningsmæssige fradrag, der har direkte tilknytning til **erhver-**

velsen af den udenlandske indkomst, til denne.

For lønindkomst, der er omfattet af 5 33 A, stk. 1, kan der ikke gives credit-nedslag efter ligningslovens § 33. Hvis der skal gives nedslag for andre indkomstarter samtidig med nedslag efter i 33 A, stk. 1, foretages beregningerne med udgangspunkt i den skattepligtige indkomst og den dertil svarende danske skat.

Såfremt lønindkomsten er omfattet af en dobbeltbeskatningsaftale, vil regien i i 33 A, stk. 1, og lempelsesreglerne ifølge dobbeltbeskatningsaftalen ikke kunne anvendes samtidig på denne lønindkomst. I disse tilfælde finder alene reglen i 0 33 A anvendelse.

6. Ligningslovens § 33 A, stk. 1, gælder ikke for lønindkomst ved tjeneste uden for riget for den danske stat eller anden dansk offentlig myndighed. Denne undtagelsesregel omfatter således en videre kreds end den kreds af udsendte personer, der er omfattet af kildeskattelovens 9 1, nr. 5.

7. Nedslagsreglen gælder heller ikke for lønindkomst ved tjeneste om bord på skibe - herunder skibe, der ligger ved land under bygning, reparation eller midlertidig oplægning - eller luftfartøjer. Dette gælder, hvad enten skibene eller luftfartøjene er indregistrerede i Danmark eller i udlandet.

i modsætning til den tidligere bestemmelse kan nedslagsreglen således ikke finde anvendelse på lønindkomst ved tjeneste om bord på skibe, der er registreret i udlandet eller om bord på luftfartøjer, uanset hvor disse er registreret.¹¹

8. Endelig gælder nedslagsreglen ikke for lønindkomst ved tjeneste om bord på fartøjer og installationer, der anvendes i tilknytning til efterforskning og udnyttelse af kulbrinte-forekomster, det vil sige forekomster af olie, gas eller kondensat

Undtagelsesreglen gælder såvel skibe og luftfartøjer, der anvendes ved **supply-virk-**somhed, som bugserbåde, hotelfartøjer og andre fartøjer og installationer, herunder borerigge, som anvendes i lignende øjemed i forbindelse med sådan virksomhed.

Undtagelsesbestemmelsen omfatter ikke installationer på land.

2) Se **ligningsloven** § 33.

9. Nedslagsregien gælder ikke, i det omfang en dobbeltbeskatningsaftale har tillagt Danmark beskatningsretten til den pågældende lønindkomst. Dette vil f.eks. kunne være tilfældet, hvor et udlandsophold påbegyndes eller afsluttes med en opholdsperiode, der er kortere end 183 dage inden for et kalenderår eller ved anvendelsen af den såkaldte »professor-regel«, som findes i en række **dobbeltbeskatningsaftaler**. Reglen i § 33 A, stk. 3, har ingen betydning for beregningen af tidsfristen i § 33 A, stk. 1.

Eksempel:

En skatteyder udrejser den 1. september 1982 til et land, med hvilket Danmark har en dobbeltbeskatningsaftale, der indeholder den sædvanlige 183 dages-regel. Hjemrejse finder sted den 1. august 1983. Under opholdet erhverver den pågældende lønindkomst, der udbetales af en dansk arbejdsgiver, der ikke har fast driftssted i det andet land. Opholdet uden for riget har strakt sig over mere end 6 måneder, således at nedslagsregien i § 33 A, stk. 1, for så vidt kan finde anvendelse. Danmark har imidlertid ifølge 183 dages-reglen beskatningsretten til den lønindkomst, der erhverves i perioden 1. september - 31. december 1982 (under 183 dage inden for et kalenderår), medens det andet land har beskatningsretten til lønindkomsten for den øvrige periode (mere end 183 dage inden for et kalenderår). Efter § 33 A kan der herefter ikke gives nedslag vedrørende den lønindkomst, der er erhvervet i 1982, medens ned-

slagsreglen finder anvendelse på den lønindkomst, der er erhvervet i 1983.

10. Ved bekendtgørelse nr. 533 af 2. september 1982 om beskatning af lønindkomst erhvervet i udlandet, er der tilvejebragt hjemmel til at indrømme henstand med skattebetalingen i de tilfælde, hvor nedslagsreglen finder anvendelse. Det er en betingelse for at indrømme henstand, at det - f.eks. på grundlag af bestemmelserne i en arbejdskontrakt - må anses for godtgjort, at et ophold uden for riget vil strække sig over mindst 6 måneder. Henstandsreglen skal i øvrigt praktiseres efter samme principper som hidtil.

Henstand meddeles af den kommune, der er berettiget til at ændre forskudsregistreringen. Kommunens afgørelse kan - bortset fra Københavns og Frederiksberg kommuner - indbringes for vedkommende amtsskatteinspektorat. Skattedepartementet har den endelige administrative afgørelse i sager om henstand efter bekendtgørelsen.

11. Loven har virkning fra den 13. juni 1982.

Af hensyn til de lønmodtagere, som har påbegyndt et arbejde i udlandet før denne lovs ikrafttræden i tillid til, at **lempelsesreglerne** i den tidligere § 33 A fandt anvendelse, er der i lovens § 3, stk. 2, fastsat den overgangsregel, at de tidligere regler fortsat kan finde anvendelse for de pågældendes løbende kontraktperiode, dog højst for en periode af 12 måneder fri og med den 13. juni 1982.

**Bilag 7: Artiklerne 15, 16, 17, 18, 19, 20 og 21 i OECD s
modeldobbelbeskatningsoverenskomst**

Artikel 15

Personligt arbejde i tjenesteforhold

1. Såfremt bestemmelserne i artiklerne 16, 18 og 19 ikke medfører andet, kan gage, løn og andet lignende vederlag for personligt arbejde i tjenesteforhold oppebåret af en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, kun beskattes i denne stat, medmindre arbejdet er udført i den anden kontraherende stat. Er arbejdet udført der, kan det vederlag, som **oppebæres** herfor, beskattes i denne anden stat.

2. Uanset bestemmelserne i stykke 1 kan vederlag, som en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, oppebærer for personligt arbejde i tjenesteforhold, udført i den anden kontraherende stat, kun beskattes i den førstnævnte stat, såfremt:

- a) modtageren opholder sig i den anden stat i en eller flere perioder, der tilsammen ikke overstiger 183 dage i det pågældende skatteår, og
- b) vederlaget betales af eller for en arbejdsgiver, der ikke er hjemmehørende i den anden stat, og
- c) vederlaget ikke udredes af et fast driftssted eller et fast sted, som arbejdsgiveren har i den anden stat.

3. Uanset de foranstående bestemmelser i denne artikel kan vederlag for personligt arbejde i tjenesteforhold, som udføres om bord på et skib eller luftfartøj, der anvendes i international trafik eller om bord på en båd, der anvendes til transport ad indre vandveje, beskattes i den kontraherende stat, i hvilken foretagendets virkelige ledelse har sit sæde.

Artikel 16

Bestyrelseshonorarer

Bestyrelseshonorarer og lignende vederlag, som oppebæres af en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, i hans egenskab af medlem af bestyrelsen for et selskab, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, kan beskattes i denne anden stat.

Artikel 17

Kunstnere og sportsfolk

1. Uanset bestemmelserne i artiklerne 14 og 15 kan indkomst, som en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, oppebærer som optrædende kunstner, såsom teater-, film-, radio- eller fjernsynskunstner, eller musiker, eller som sportsmand, ved hans i denne egenskab i den anden kontraherende stat udøvede virksomhed, beskattes i denne anden stat.

2. I tilfælde, hvor indkomst ved den virksomhed, som udøves af en optrædende kunstner eller en sportsmand i hans egenskab som sådan, ikke tilfalder kunstneren eller sportsmanden selv, men en anden person, kan denne indkomst, uanset bestemmelserne i artiklerne 7, 14 og 15, beskattes i den kontraherende stat, i hvilken kunstnerens eller sportsmandens virksomhed udøves.

Artikel 18

Pensioner

Såfremt bestemmelserne i artikel 19, stykke 2, ikke medfører andet, kan pensioner og lignende vederlag, der udbetales for tidligere personligt arbejde i tjenesteforhold til en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, kun beskattes i denne stat.

Artikel 19

Offentlige hverv

1. a) Vederlag, undtagen pensioner, der udbetales af en kontraherende stat, **dens** politiske underafdelinger eller lokale myndigheder til en fysisk person for udførelse af hverv for denne stat, dens underafdelinger eller myndigheder, kan kun beskattes i denne stat.
 - b) Sådant vederlag kan imidlertid kun beskattes i den anden kontraherende stat, hvis hvervet er udført i denne stat, og den pågældende er en i denne stat hjemmehørende person, som
 - (i) er statsborger i denne stat; eller
 - (ii) ikke blev hjemmehørende i denne stat alene med det formål at udføre hvervet.
2. a) Enhver pension, som udbetales af en kontraherende stat, dens politiske underafdelinger eller lokale myndigheder - eller af midler tilvejebragt af disse - til en fysisk person for udførelse af hverv for denne stat, dens underafdelinger eller myndigheder, kan kun beskattes i denne stat.
 - b) En sådan pension kan imidlertid kun beskattes i

den anden kontraherende stat, hvis modtageren er hjemmehørende og statsborger i denne stat.

3. Bestemmelserne i artiklerne 15, 16 og 18 skal finde anvendelse på vederlag og pensioner, der udbetales for hverv i forbindelse med erhvervsvirksomhed, der drives af en kontraherende stat, dens politiske **underafdelinger** eller lokale myndigheder.

Artikel 20

Studerende

Beløb, som en studerende eller en erhvervspraktikant, der er, eller som, umiddelbart før han besøger en kontraherende stat, var hjemmehørende i den anden kontraherende stat, og som opholder sig i den førstnævnte stat udelukkende i **studie-** eller **uddannelsesøjemed**, modtager til sit underhold, sit studium eller sin uddannelse, skal ikke beskattes i denne stat under forudsætning af, at sådanne beløb hidrører fra kilder uden for denne stat.

Artikel 21

Andre indkomster

1. Indkomster, der **oppebæres** af en i en kontraherende stat hjemmehørende person, og som ikke er behandlet i de foranstående artikler i denne overenskomst, kan, uanset hvorfra de hidrører, kun beskattes i denne stat.

2. Bestemmelserne i stykke 1 skal ikke finde anvendelse på anden indkomst end indkomst af fast ejendom som defineret i artikel 6, stykke 2, såfremt den i en kontraherende stat hjemmehørende modtager af sådan indkomst driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat gennem et der beliggende fast driftssted, eller udøver frit erhverv i denne anden stat fra et der beliggende fast sted, og den rettighed eller ejendom, som ligger til grund for den udbetalte indkomst, har direkte forbindelse med et sådant fast driftssted eller fast sted. I så fald skal bestemmelserne henholdsvis i artikel 7 eller i artikel 14 finde anvendelse.

Bilag 8: Cirkulære af 7. marts 1984 om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet

FINANSMINISTERIET
LØNNINGS- OG
PENSIONSDEPARTEMENTET
11C ANDERSENS BOULEVARD 43, 1553 KØBENHAVN V
TELEFON (01) 112 33

LP. nr. 050/84

Den 7/3 1984

Til

samtlige ministerier m.v.

Cirkulære

om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet.

—o0o—

Det meddeles herved, at der den 6. marts 1984 er indgået aftale mellem finansministeren og Statstjenestemændenes Centralorganisation I, Statstjenestemændenes Centralorganisation II, Akademikernes Centralorganisation og Lærernes Centralorganisation om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet.

1. Aftalen, der er optaget som bilag 1 til dette cirkulære, har virkning fra 1. januar 1984. Samtidig ophæves aftale af 23. februar 1983 om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet, jfr. finansministeriets cirkulære af 23. februar 1983, finansministeriets cirkulære af 28. april 1983 om rejseulykkesforsikringsbeløb samt finansministeriets cirkulære af 14. oktober 1983 om fast godtgørelse i Spanien og Grækenland.

Der er i aftalen foretaget en justering af satserne for fast godtgørelse pr. døgn og for hoteldispositionsbeløb, for så vidt angår de i § 5 anførte lande. Det bemærkes, at hoteldispositionsbeløbet for visse lande er fastsat under hensyn til, at der af direktoratet for statens indkøb er truffet en særordning for en række hoteller. Oplysning om anvendelsen af statens hotelaftaler fremgår af den vejledning, som direktoratet for statens indkøb har udsendt herom sammen med prisaftalerne for 1984. De indgåede aftaler, der alene har gyldighed for statens personale, er baseret på kontant betaling, og kreditkort kan ikke forventes modtaget. såfremt det ikke er muligt at leje værelse på et af disse hoteller, kan der under de i aftalens § 6, stk. 2, nævnte betingelser dispenseres fra det anførte maksimumsbeløb.

2. I bilag 2 er anført de af finansministeriet fastsatte satser for fast **godtgørelse** for sjældnere besøgte lande, jfr. aftalens § 8. Antallet af lande, der hidtil har været optaget i § 8, er bl.a. på grund af væsentlige omlægninger af den danske udenrigsrepræsentation samt visse steder valutariske problemer reduceret i et større omfang, således at den faste døgngodtgørelse andrager det for ikke særligt nævnte lande gældende beløb - for 1984 230 d.kr. Skulle dette beløb være utilstrækkeligt til dækning af normale omkostninger bedes sagen forelagt finansministeriet bilagt fornøden dokumentation for afholdte udgifter. Disse satser er ligeledes justeret med virkning fra 1. januar 1904. Endvidere er der i bilag 3 anført bestemmelser om fremgangsmåden ved tegning af forsikring under tjenesterejser i udlandet.

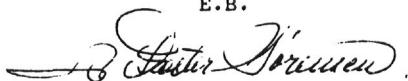
3. I tilfælde af opstået akut sygdom under tjenstligt ophold i udlandet kan der opstå behov for dokumentation for, at merudgifter i sådan anledning dækkes af den danske stat. I bilag 4 er optaget eksempler på **kautionserklæring** på henholdsvis engelsk, tysk og fransk.

4. Det henstilles, at der på tjenesterejser for staten til udlandet med fly fortrinsvis sker benyttelse af SAS, Scandinavian Airlines System.

5. Yderligere eksemplarer af cirkulæret, der optages i Ministerialtidende, kan rekvireres af vedkommende ministerier i finansministeriet, lønnings- og pensionsdepartementets betjentstue, **H.C.** Andersens Boulevard 43, 1553 København V., tlf. nr. (01) 11 12 33, lokal 4202 eller 4286.

P. M. V.

E.B.



A. Fæster Sørensen

Aftale
mellem finansministeren
og
Statstjenestemændenes Centralorganisation I,
Statstjenestemændenes Centralorganisation II,
Akademikernes Centralorganisation (tjenestemandsudvalget)
og Lærernes Centralorganisation
on
godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet.

—o0o—

I henhold til § 45, stk. 1, i lov nr. 291 af 18. juni 1969
aftales følgende:

§ 1.

Til dækning af udgifter ved tjenesterejser i udlandet ydes ud over befordringsgodtgørelse dels en fast godtgørelse, dels godtgørelse af dokumenterede udgifter til hotelværelse inden for et maksimumsbeløb (hoteldispositionsbeløb). Endvidere ydes godtgørelse af eventuelle udgifter til tjenstlige breve, telegrammer og telefonsamtaler etc. efter regning, ligesom udgift til indskrivning af tjenstlig bagage og til lokalbefordring ved ankomsten til og afrejsen fra bestemmelsesstedet, f.eks. lufthavnsbus m.v., on fornødent taxa, kan godtgøres mod fornøden dokumentation, når udgiften af tjenstlige grunde har været nødvendig.

Stk. 2. For godtgørelse af andre udgifter skal foreligge særlig tjenstlig begrundelse og fornøden dokumentation.

§ 2. Fast godtgørelse.

Til dækning af tjenestemandens merudgifter til nåltider og **snåfornødenheder**, lokaltransport på bestemmelsesstedet (taxa, bus n.m.) og indskrivning af rejsegods etc. ydes en fast godtgørelse ned de i i 5 anførte beløb.

Stk. 2. Den faste godtgørelse ydes for den samlede varighed af opholdet i udlandet, regnet fra ankomsten til bestemmelseslandet til afrejsen fra sidste tjenstlige opholdsland.

Stk. 3. Godtgørelsen beregnes for hvert påbegyndt halve døgn af opholdstiden i udlandet, jfr. stk. 2, og udgør halvdelen af den for opholdslandet anførte sats. Hvor det tjenstlige ophold i et land fortsættes **ned** et tjenstligt ophold i et andet land, beregnes det i det første land påbegyndte halve døgn, der fortsætter i det andet land, ned satsen for det land, hvor størstedelen af det halve døgn er tilbragt.

§ 3.

For rejsetid med transportmidler, hvor der i billetprisen er inkluderet udgift til fortæring, ydes ingen godtgørelse, og tiden nedregnes ikke som tjenesterejse ved beregningen af rejsegodtgørelse.

Gtk. 2. For udrejsetiden, beregnet fra afrejsen fra tjenestestedet i Danmark til ankomsten til bestemmelseslandet, ydes time- og dagpenge efter de for tjenesterejser i indlandet gældende regler.

Stk. 3. For **hjenrejsetiden** ydes ligeledes time- og dagpenge efter

de for tjenesterejser i indlandet gældende regler, idet timepenge først beregnes fra det tidspunkt, hvor et under udlandsopholdet påbegyndt halvt døgn, for hvilket der ydes fast godtgørelse, er udløbet.

Stk. 4. For den tid, der medgår til gjenrejse af fremmed land, kan der i stedet for indenlandske time- og dagpenge stilles et af styrelsen fastsat beløb til rådighed. Under upåregnelige ikke-kortvarige ophold i gjenrejselandet kan dækkes de herved forvoldte, dokumenterede merudgifter.

§ 4. Hoteldispositionsbet.

Inden for de i § 5 anførte maksimumsbet. pr. overnatning dækkes dokumenterede udgifter til hotelværelse, herunder betjeningsafgift vedrørende værelset og eventuelle sædvanemæssige drikkepenge til hotelpersonalet.

Stk. 2. Der skal finde en reduktion sted, såfremt der i prisen for værelset er inkluderet betaling for morgennåltidet, idet dette skal betales af den faste godtgørelse, 3fr. 5 2. Hvis prisen for morgennåltidet ikke kan fås oplyst af hotellet, ansættes den til 15 pct. af den i § 5, jfr. § 2, røvrne faste godtgørelse.

§ 5. Beregning af godtgørelsesbet.

Til dækning af de i §§ 2 og 4 omhandlede udgifter fastsættes følgende bet.

		Fast godt- gørelse pr. døgn <u>jfr. § 2</u>	Hoteldispositionsbeløb (maks-beløb for dokumen- terede udgifter til ho- telværelse pr. overnat- ning ekskl.morgenmåltid <u>jfr, fr 4</u>
Belgien	bfrs	1.750	1.890
Canada	can. \$	45	65
Finland	mk	190	290
Frankrig	ffrs	275	360
Grækenland	dr.	2.200	2.760
Holland	hfl.	90	106
Irland	I.f	26	55
Island	dkr.	375	450
Italien (Geneva, Milano, Torino, Venezia)	L.	58.000	75.000
Italien (i øvrigt)	L.	50.000	75.000
Luxembourg	bfrs.	1.610	2.000
Norge	nkr.	280	435
Portugal	escudos	2.500	3.300
Schweiz	sfrs.	80	90
Spanien	ptas.	4.300	4.200
Storbritannien	£	24	40
Sverige	skr.	225	430
USA (New York)	\$	50	105
USA (i øvrigt)	\$	45	79
Vesttyskland	DM	75	110
Østrig	øSch.	550	720

Stk. 2. Såfremt udgifterne til måltider

ikke skal afholdes af tjenestemanden, reduceres den i stk. 1 anførte faste godtgørelse til 1/4, hvoraf afholdes de øvrige med opholdet forbundne udgifter, herunder lokaltransport m.v. Ydes kun enkelte måltider, skal den faste godtgørelse reduceres tilsvarende, hvorved morgenmåltidet beregnes til 15 pct., frokost til 30 pct. og middag til 30 pct. af den faste godtgørelse.

Stk.» 3. Såfremt tjenstligt ophold på samme sted varer ud over 28 døgn, nedsættes de i stk. 1 anførte beløb, såvel den faste godtgørelse som hoteldispositionsbeløb, med 25 pct. fra og med det 29. døgn.

Stk. 4. Deles hotelværelset med en person, som ikke er berettiget til rejsegodtgørelse, godtgøres højst 2/3 af værelsets pris og højst det fastsatte hoteldispositionsbeløb.

fr 6. Undtagelser fra de normale satser.

De i § 5 anførte satser er maksimumsbeløb, således at der skal ydes lavere beløb, hvor særlige arrangementer for indkvartering m.v. træffes, f.eks. under internationale konferencer, under fællesrejser eller under rejser i det pågældende udlands provins, samt i øvrigt når det må skønnes passende, f.eks. under hensyn til, at tjenestemanden modtager delvis forplejning uden betaling el.lign.

Stk. 2. Større udgifter til hotelværelse end de i § 5 anførte maksimumsbeløb kan kun godtgøres med godkendelse af den pågældende styrelses chef og kun under ganske ekstraordinære omstændigheder.

Stk. 3. Den pågældende styrelses chef skal ligeledes kunne dispensere fra reglen i § 5, stk. 3, om nedsættelse af satserne efter 28 døgn, når der foreligger særlige forhold, således at en nedsættelse ville forekomme urimelig.

Stk. 4. Sker der afgørende ændringer i prisudviklingen for enkelte lande, før det findes hensigtsmæssigt at indgå ny aftale, fastsætter finansministeriet nye midlertidige satser.

§ 7. Charterrejse.

Charterrejse kan kun benyttes, hvor det alle forhold taget i betragtning skønnes mest økonomisk for staten, og alene efter

forud indhentet godkendelse fra den pågældende styrelse. Kun den i tjenstligt øjemed faktisk afholdte udgift kan fås godtgjort. Omfatter rejsens pris tillige betaling for måltider, som kan benyttes af **tjenestemanden**, skal den faste godtgørelse nedsættes forholdsmæssigt, jfr. § 5, stk. 2.

Stk. 2. Benyttes en charterrejse af længere varighed, end det tjenstlige ophold nødvendiggør, således at overskydende tid anvendes som feriedage, skal den godtgjorte rejses pris reduceres ned **ophold sudg** ifterne for feriedagene, tlednindre andet er oplyst, ansættes opholdsudgifterne pr. feriedag til den faste godtgørelse for det pågældende land, altså uden nedregning af hoteldispositionsbeløbet cl.lign.

§ 8. Sjaldnere besøgte lande.

Ved tjensterejser til **lande**, der ikke er nævnt i § 5, dækkes rimelige udgifter til et hotelværelse med bad (ikke luksushotel) efter regning, medens der til dækning af udgiften til måltider **n.v.** ydes en af finansministeriet efter samråd med udenrigsministeriet fastsat fast godtgørelse. I øvrigt **gælder** de i §§ 5 og 6 fastsatte reduktionsregler M.V. også for sådanne lande.

§ 9. Forsikring.

Rejsegodsforsikring indtil 7.500 kr. kan fås **dækket**, hvor tjenestemanden ikke har **dækning** inkluderet i en privat indboforsikring.

Stk. 2. **Rejseulykkesforsikring** kan fås **dækket**, idet **maksimumsbeløbet** for forsikringssummen fastsættes således:

Forsørgere	300.000 kr. ved død eller invaliditet
Ikke-forsørgere	15.000 kr. ved død og 300.000 ved invaliditet

Stk. 3. Det er en forudsætning for **dækning** af udgifter til foran-

nævnte forsikringer, at tjenestemanden følger de af finansministeriet fastsatte regler om **frengangsriåden**.

fr 10. Akut sygdom.

nødvendige merudgifter som følge af akut **sygdom** under tjenesterejsen kan godtgøres af staten mod forelæggelse af fornøden dokumentation, idet der i de afholdte udgifter skal fradrages, hvad der kan fås refunderet af den hjemlige offentlige sygesikring og af privat sygeforsikring el.lign.

Stk. 2. Under ophold på hospital el.lign. bortfalder den faste godtgørelse, og udgifter til hotel m.v. skal søges undgået eller begrænset nest muligt.

fr 11. Ikrafttrædelsesbestemmelser.

Denne aftale er gældende fra 1. januar 1904. **Santidig** ophæves aftale af 23. februar 1903.

København, den 6. **marts** 1904.

Statstjenestemandenes
Centralorganisation I

Aage Andersen

Statstjenestemandenes
Centralorganisation II

Hans Strunge

Akademikernes
Centralorganisation
(tjenestemandsudvalget)

Erik Stig Jørgensen

Lærernes Centralorganisation

Martin **Rømer**

Finansministeriet

p. jj. **V.**

Peter Friis

I medfør af aftalens § 8 har finansministeriet fastsat følgende satser for fast godtgørelse for sjældnere besøgte lande.

(For ikke særligt nævnte lande er satsen fastsat til 230 dkr. pr. døgn).

<u>AFRIKA</u>		<u>pr. døgn</u>	<u>ASIEN (fortsat)</u>		<u>pr. døgn</u>
Algeriet	Dinar	190	Indien	Rupee	185
Kenya	US \$	21	Indonesien	US \$	36
Libyen	Dinar	14	Irak	Dinar	15
Marokko	Dirham	180	Iran	Rial	4.500
Mozambique	US \$	25	Israel	US \$	40
Nigeria	Naira	40	Japan	Yen	13.500
Sudan	US \$	35	Kina	Yuan	50
Sydafrikan- ske Republik	Rand	29	Korea (Syd-)	Won	32.000
Tanzania	US \$	32	Kuwait	Dinar	18
Tunesien	Dinar	18	Libanon	Lib. £	235
Zambia	US \$	27	Malaysia	Mal. \$	70
Ægypten	Eg. £	25	Oman	Rial	14
			Philippinerne	US \$	30
			Qatar	Riyal	200
			Saudiarabien	Riyal	190
			Singapore	Sing. \$	70
			Syrien	Syr. £	180
			Thailand	Baht	600
			Tyrkiet	US \$	23
			<u>AUSTRALIEN</u>		
			Australien	Austrl.\$	40
			New Zealand	NZ \$	40
			<u>EUROPA</u>		
			Bulgarien	dkr.	285
			Cypern	Cypr. £	9
			Tyrkiet	US \$	23
			USSR	Rubel	33
<u>ASIEN</u>					
Arabiske Emirater, De forenede	Dirham	200			
Bahrain	Dinar	17			
Hong Kong	HK \$	290			

Bilag 9: Cirkulære af 16. januar 1987 om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet

FINANSMINISTERIET
LØNNINGS- OG
PENSIONSDEPARTEMENTET

TELEFON 1 01 11 12 33

LP. nr. 03/87
Den 16/1 1987

Til

samtlige ministerier m.v.

Cirkulære om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet

1. Det meddeles herved, at satserne for fast godtgørelse m.v. i henhold til §§ 5 og 8 i aftale mellem finansministeriet og stats-tjenestemændenes centralorganisationer, optaget som bilag til finansministeriets cirkulære af 7. marts 1984, LP.nr. 050/84, om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet, er ændret til de i omstående oversigter anførte beløb.

2. Nærværende cirkulære har virkning fra 1. januar 1987. Samtidig ophæves finansministeriets cirkulære af 7. februar 1986, LP.nr. 048/86, om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet. Det kan tilføjes, at de generelle retningslinier indeholdt i det i punkt 1. nævnte cirkulære af 7. marts 1984 fortsat er gældende.

P. M. v.

E.B.



Torben Bonde

Oversigt i henhold til § 5:

		Fast godt- gørelse pr. døgn jfr. § 2	Hoteldispositionsbeløb (maks-beløb for dokumen- terede udgifter til ho- telværelse pr. overnat- ning ekskl. morgenmåltid) jfr. § 4
Belgien	bfrs	2.400	2.590
Canada	can. \$	65	100
Finland	mk	270	400
Frankrig	ffrs	350	500
Grækenland	dr.	3.700	6.000
Holland	hfl.	115	150
Irland	I.£	33	65
Island	dkr.	500	500
Italien	L.	75.000	120.000
Luxembourg	bfrs.	2.200	3.100
Norge	nkr.	420	590
Portugal	escudos	5.500	8.000
Schweiz	Bfrs.	100	100
Spanien	ptas.	6.500	9.000
Storbritannien	£	34	65
Sverige	skr.	350	600
USA (New York Washington)	\$	56	125 + tax
USA (i øvrigt)	5	56	105 + tax
Vesttyskland	DM	95	115
Østrig	øsch.	750	1.080

Bilag 10: Uddrag af normerings- og klassificeringsloven

juni 1956

Chefen for udenrigsministeriets økonomisk-politiske afdeling
Rådgiveren i folkeret
Ambassadører og gesandter (17)
Generalkonsuler (4)

Stillingen som udenrigsministeriets rådgiver i folkeret henføres enten til 28. eller 26. lønningsklasse.

30: Direktøren i udenrigsministeriet
Ambassadører og gesandter (7)

§ 7.

Stk. 1. Udnævnelse finder for tjenestemændene i 19., 24., 26., 28. og 30. lønningsklasse sted til vedkommende lønningsklasse.

Stk. 2. De under 19., 24., 26., 28. og 30. lønningsklasse opførte antal for hver af de i udetjenesten normerede stillingsgrupper er maksimumstallet for de pågældende stillinger, jfr. bestemmelserne i §§ 4, 6 og 8 i lov nr. 478 af 1. oktober 1945 om udenrigstjenesten. Ved indtrædende ledighed i disse stillinger kan, når omstændighederne taler derfor, stillingen inddrages eller en som følge deraf stedfindende udnævnelse ske til lavere lønningsklasse end den, i hvilken der er ledighed.

Stk. 3. Den i loven fastsatte fordeling af tjenestemænd mellem udenrigsministeriet, gesandtskaberne og de konsulære repræsentationer kan fraviges, når særlige forhold gør dette ønskeligt.

Stk. 4. Bestemmelsen om, hvor og i hvilken egenskab de i stk. 1 nævnte tjenestemænd skal gøre tjeneste, træffes for tjenestemændene i 26., 28. og 30. lønningsklasse af kongen og for tjenestemændene i 19. og 24. lønningsklasse af udenrigsministeren.

Stk. 5. Tjenestemænd, der er fyldt 60 år, og som i medfør af stk. 4 beordres til tjeneste andetsteds mod deres vilje, har ret til at vælge mellem pågældende forflyttelse og afsked med pension efter de almindelige regler.

Stk. 6. Til rådighed for udenrigstjenesten stilles 5 tjenestemænd af 19. eller 24. lønningsklasse, til hvis uddannelse der bevilges et årligt beløb, hvis størrelse fastsættes på finansloven.

§ 8.

Stk. 1. Direktøren i udenrigsministeriet oppebærer som repræsentationstillæg 25 000

kr. årlig, der ved ledighed i stillingen ned sættes til 20 000 kr. årlig, chefen for administrationsafdelingen 6 000 kr. årlig, chefen for pressebureauet 8 000 kr. årlig, de øvrige afdelingschefer hver 4 000 kr. årlig og rådgiveren i folkeret samt chefen for erhvervskontoret hver 3 000 kr. årlig.

Stk. 2. De i udenrigsministeriet tjenstgørende tjenestemænd, som efter deres udnævnelse i medfør af § 7, stk. 1, er pligtige at modtage ansættelse i udlandet, oppebærer hjemmetillæg, der for tjenestemændene i 26., 28. og 30. lønningsklasse udgør 4 500 kr. årlig og for tjenestemænd i 24. lønningsklasse 3 600 kr. årlig. For tjenestemænd i 19. lønningsklasse udbetales hjemmetillægget med 1 630 kr. i det første og andet år efter opnået fast ansættelse, med 2 160 kr. i det tredje og fjerde år, og derefter med 2 520 kr., der dog forhøjes til 3 000 kr. samtidig med tjenestemandens opnåelse af 3. alderstillæg. Til de foranævnte beløb ydes et tillæg, beregnet på tilsvarende måde som tillægget til de på finansloven optagne honorarer. Rådgiveren i folkeret oppebærer ikke hjemmetillæg.

§ 9.

Stk. 1. De i udlandet tjenstgørende tjenestemænd oppebærer udetillæg, hvis størrelse fastsættes på de årlige finanslove, efter indstilling af udetillægsnævnet.

Stk. 2. Nævnet består af 7 medlemmer. Dets formand udpeges af finansministeren. 4 medlemmer vælges af folketinget blandt dets medlemmer efter forholdstal, og 2 medlemmer udnævnes af udenrigsministeren. Medlemmerne vælges, henholdsvis udnævnes, for 4 år ad gangen, dog at de af folketinget valgte medlemmer afgår, såfremt de udtæder af folketinget. Nævnets udgifter, derunder diæter til medlemmerne, bevilges på finansloven.

§ 10.

Stk. 1. § 36 i lov om lønninger og pensioner m. v. til statens tjenestemænd gælder ikke for tjenestemænd ved gesandtskaber og konsulater.

Stk. 2. Der tilkommer udsendte tjenestemænd, der indtager chefstilling på steder, hvor ingen tjenestebolig forefindes, godtgørelse for udlæg til leje af passende af udenrigsministeriet godkendt bolig samt

Bilag 11: Tekstanmærkninger

F.L. 86. § 42. Tekstanmærkninger.

Til § 2.01. Statsbanerne.

Nr. 50. ad 01.01.

Tjenestemænd m. ft., der af DSD udsendes til tjeneste ved udenlandske rejsebureauer m. v., vil i forbindelse med nævnte tjeneste kunne oppebære et passende tillæg til deres løn efter nærmere forhandling med de i klassificeringslovens (lov nr. 5 af 7. juni 1958) i 9 omhandlede nævn.

F.L. 86. §42. Tekstanmærkninger.

Til § 18. Justitsministeriet.

Nr. 55. ad 02.31.

Tjenestemænd m.fl., der af rigspolitichefen udsendes til tjeneste i udlandet, vil i forbindelse med nævnte tjeneste kunne oppebære et passende tillæg til deres løn efter nærmere forhandling med det i klassificeringslovens (L 5 1958) 9 9 omhandlede nævn.

F.L. 86. §42. Tekstanmærkninger.

Til § 22. Forsvarsministeriet.

Nr. 51. ad 01.04. og 01.05.

Tjenestemænd m. fl., der af forsvarsministeriet udsendes til tjeneste ved ambassader og internationale stabe m. v., vil i forbindelse med nævnte tjeneste kunne oppebære tilsvarende godtgørelse m. v. som fastsat for personel i udenrigstjenesten. De nærmere regler fastsættes af forsvarsministeren.

F.L. 86. § 42. Tekstanmærkninger.

Til § 29. Energiministeriet.

Nr. 52. ad 02.01. Driftsudgifter.

Tjenestemænd m.fl., der af energistyrelsen udsendes til udlandet til at gøre tjeneste i udenlandske statslige eller private selskaber, offentlige institutioner m.v., vil i forbindelse med nævnte tjeneste kunne oppebære et passende tillæg til lønnen efter nærmere forhandling med det i klassificeringslovens (L 5 1958) 9 9 omhandlede nævn.

Bilag 12: Industriministeriets cirkulære af 20. marts 1985 vedrørende offentlige styrelses deltagelse i eksportforretninger

Cirkulære vedrørende offentlige styrelses deltagelse i eksportforretninger

(Til samtlige ministerier, styrelser, kommunalbestyrelser og amtsråd)

I

Indledning

Dette cirkulære afløser **Industriministeriets** cirkulære af 14. januar 1981 vedrørende statslige styrelses deltagelse i eksportforretninger.

Folketingets finansudvalg tiltrådte den 7. maj 1980, at der ved tekstanmærkning på forslag til tillægsbevillingslov for 1980 og på forslag til finanslov for følgende finansår blev etableret en generel ordning, der indebærer, at ministerier og statslige styrelser kan deltage i eksportforretninger gennem salg af tjenesteydelser eller udlån af medarbejdere.

Tekstanmærkningen har følgende ordlyd:

»Industriministeriet kan under Sekretariatet for Danmarks Erhvervsfond oppebære indtægter og afholde udgifter til ekspertbistand i forbindelse med offentlige styrelses deltagelse i eksportforretninger. Statslige styrelser kan afholde merudgifter, der følger af deres deltagelse i ovennævnte eksportforretninger, inden for et beløb, der svarer til de indtægter, der i denne forbindelse overføres fra sekretariatet for Danmarks Erhvervsfond.«

På baggrund heraf udstedte Industriministeriet cirkulæret af 14. januar 1981, der nu ændres på følgende punkter:

1. I de reviderede bestemmelser er »statslig« ændret til »offentlig« med henblik på at tydeliggøre, at også kommuner og amtskom-

muner kan deltage i videneksport efter cirkulærets bestemmelser. Der er således ikke i lovgivningen principielle hindringer for, at kommuner og amtskommuner kan deltage i eksportforretninger.

Hvis kommuner og amtskommuner deltager i eksportforretninger, henstilles, at cirkulærets regler følges med henblik på at sikre, at kommuners og amtskommuners eksportaktiviteter ikke strider mod Danmarks erhvervs- og handelspolitik, ikke påfører erhvervene konkurrence og ikke kolliderer med det generelle eksportfremmearbejde og planlægningen heraf.

Som følge af at kommuner og amtskommuner ikke har behov for finanslovhjælp til at oppebære indtægter og afholde udgifter, finder bestemmelserne i punkterne 4.5, 4.7, 4.10 og 4.11 ikke anvendelse ved kommuners og amtskommuners deltagelse i eksportforretninger.

2. Nogle statsinstitutioner har fået adgang til at udføre indtægtsdækket **virksomhed** (jfr. Finansministeriets cirkulære af 5. april 1984). Deltagelse i eksportforretninger skal imidlertid også for disse statsinstitutioners vedkommende foregå efter reglerne om offentlige styrelses deltagelse i eksportforretninger.

3. Der er indført nye regler om fordelingen af de beregnede overheadtillæg. Herefter kan den styrelse, som deltager i en eksportforretning, disponere over 80 pct. af tillægget.

II

*De reviderede bestemmelser*1. *Formål:*

Ordningen tilsigter til gavn for dansk erhvervsliv at fremme en udvidelse af den bistand, som flere styrelser i henhold til allerede gældende bestemmelser hidtil har ydet erhvervslivet i eksportøjemed, både i form af tjenesteydelser og ved udlån af medarbejdere i forbindelse med eksportforretninger, hvori dansk offentlig viden indgår. Den etablerede generelle ordning indebærer, at der er skabt en central instans til formidling af offentlig medvirken i eksportforretninger. De enkelte styrelser skal ikke selv skaffe sig den fornødne hjemmel til at oppebære indtægter og afholde udgifter i forbindelse med deres deltagelse i eksportforretninger.

2. *Forudsætninger:*

- Eksport af det offentliges viden bør fortrinsvis ske ved formidling gennem danske erhvervsvirksomheder og må ikke finde sted i konkurrence med disse.
- Styrelsens deltagelse i eksportforretninger forudsætter, at dens primære opgaver fortsat kan varetages på forsvarlig vis.
- En styrelses medvirken i eksportforretninger må ske uden nettomerudgifter for det offentlige.

3. *Indhold:*

En styrelses medvirken i en eksportforretning kan finde sted på følgende måder:

- Levering af rekvireret arbejde eller andre tjenesteydelser til danske virksomheder på underleverandørvilkår.
- Udlån af medarbejdere til danske virksomheder.
- Levering af rekvireret arbejde eller andre tjenesteydelser samt udlån af medarbejdere til myndigheder eller evt. private virksomheder i udlandet med henblik på efterfølgende dansk privat eksport.

Under ordningen kan offentligt ansatte medarbejdere midlertidigt stilles til rådighed for eller udlånes som konsulenter til Danmarks Erhvervsfond, der afholder udgifter til deres aflønning m.v. i den periode, deres deltagelse i eksportarbejdet finder sted.

Medarbejderne bibeholder deres løn- og pensionsmæssige stilling i den nævnte periode.

Den personaleafgivende styrelse har adgang til uden for den gældende stillingskontrollordning at ansætte personale til erstatning for medarbejdere, der midlertidigt er stillet til rådighed eller udlånt.

4. *Administration:*

4.1. Ordningen administreres af Danmarks Erhvervsfond i samarbejde med det under Erhvervsfonden nedsatte Projektudvalg, der er et sagkyndigt organ for udvikling og markedsføring af projekter. Udvalgets sammensætning tilgodeser både erhvervslivets og det offentliges interesser. Erhvervsfonden skal fungere som obligatorisk høringsorgan ved eksport af viden fra det offentlige samt yde og formidle rådgivning til styrelser og erhvervsvirksomheder om deres muligheder for eksportsamvirke.

4.2. Høringen bør, medmindre andet er aftalt, finde sted tidligst muligt, og styrelsen må ved forelæggelsen af sagen belyse følgende:

- Opgavens eller leverancens art og indhold.
- Det udenlandske kundeemne, nationalitet og status samt finansieringskilde.
- Den private danske hovedleverandør eller samarbejdspartner og formen for samarbejdet med denne (underleverandørforhold, sideordnet leverance).
- Muligheder for efterfølgende leverancer fra danske virksomheder.
- Forventet kontraktstørrelse, valutaindtjening og beskæftigelsesvirkning fordelt på den offentlige og private del af leverancen.
- Andre forhold af betydning.

4.3. Overførsel af det offentliges viden i eksportøjemed skal ske på grundlag af en kontrakt, som indgås mellem en dansk styrelse og en dansk eller udenlandsk rekvirent.

4.4. Danmarks Erhvervsfond kan stille krav til kontraktens udformning og kan godkende standardkontrakt. Kontrakten skal som minimum have en afgrænsning af

- leverancen samt præcisere pris, betalings- og leveringsbetingelser samt ansvarforhold og bør have regler for, hvorledes tvister bilægges. En kontrakt må kun underskrives efter Erhvervsfondens godkendelse.
- 4.5. Betalingen i henhold til kontrakten skal af den indenlandske eller udenlandske rekvirent erlægges til Danmarks Erhvervsfond (Eksportfremmekontoret, Prinsesse Mariés Allé 2, 1908 København V. - postgiro nr. 400 1443).
- 4.6. Omkostningerne i forbindelse med deltagelse i eksportforretninger kalkuleres - hvor muligt - med udgangspunkt i følgende retningslinier:
- 4.6.1 Betaling for medgået arbejdstid på grundlag af en normeret timeløn for de medarbejdere, der deltager i eksportsamarbejdet, herunder tillæg til lønnen for tjeneste i udlandet.
- 4.6.2 Et generelt overheadtillæg på for tiden normalt 100 pct. af lønomkostningerne i de tilfælde, hvor styrelsen udfører rekvireret arbejde eller andre tjenesteydelser. Såfremt der er tale om udlån af en medarbejder, udgør tillægget 25 pct. for udlånsperioden.
- 4.6.3 Anvendt forbrugsgods efter regning eller som procentdel af 4.6.1.
- 4.6.4 Særlige udgifter efter regning, f.eks. rejseudgifter og udstationeringsudgifter, anskaffelse af specielt apparatur eller benyttelse af særligt kostbart apparatur.
- 4.6.5 Moms indbetales til toldvæsenet på normal måde.
- 4.7. Styrelsens egne omkostninger ved kontraktens opfyldelse refunderes af Danmarks Erhvervsfond - inden for kontraktsummen - på grundlag af styrelsens opgørelse, som indsendes ved hvert finansårs udløb, subsidiært ved kontraktens opfyldelse. Opgørelsen udformes af styrelsen under eget ansvar over for Rigsrevisionen.
- 4.8. Ved leverancer af tjenesteydelser kan en styrelse påtage sig normalt leveringsansvar for sin egen ydelse, f.eks. med udgangspunkt i ABR-normerne.
- 4.9. Opstår der risiko for, at en kontrakt ikke opfyldes, skal Danmarks Erhvervsfond straks underrettes.
- 4.10. Udebliver kontraktmæssige betalinger fra rekvirenten, kan Danmarks Erhvervsfond kræve den offentlige leverance bragt til standsning.
- 4.11. Af de beregnede overheadtillæg tilfalder 80 pct. den pågældende styrelse, der kan anvende beløbet fortrinsvis til dækning af udgifter i forbindelse med opfyldelse af indgåede kontrakter. Et eventuelt restbeløb kan anvendes til fremme af styrelsens eksportbestræbelser.
5. *Oplysninger om offentlig sagkundskab:*
 Danmarks Erhvervsfond indsamler oplysninger om offentlig sagkundskab, der kan nyttiggøres ved eksport med henblik på opbygning af en videnbank.
 Offentlige myndigheder, som mener at råde over sagkundskab, der kan nyttiggøres ved eksport, bør henvende sig til Erhvervsfonden for at få nærmere vejledning.

Industriministeriet, den 20. marts 1985

IB STETTER

/ Hedeman Olsen

Bilag 13: Lovforslag nr. 181 fra folketingsåret 1985-86 om begrænsning af fradragsret for lønmodtagerudgifter og visse konsekvensændringer som følge af skattereformen

Fremset den 12. februar 1986 af ministeren for skatter og afgifter

Forslag

tii

Lov om ændring af ligningsloven og kildeskatteloven

(Begrænsning af fradragsret for lønmodtagerudgifter og visse konsekvensændringer som følge af skattereformen)

§ 1

I lov om påligningen af indkomst- og formueskat til staten (ligningsloven), jfr. lovbekendtgørelse nr. 405 af 2. september 1985, som ændret med lov nr. 534 af 13. december 1985 og lov nr. 000, foretages følgende ændringer:

1. § 9. stk. 1 og 2. affattes således:

»Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for lønmodtagere fradrages udgifter i forbindelse med udførelsen af det indtægtsgivende arbejde i det omfang, de samlede fradragsberettigede udgifter overstiger et grundbeløb på 3.000 kr. Grundbeløbet på 3.000 kr. reguleres efter § 20 i lov om indkomstskat og formueskat for personer m.v. (Personskatteloven).

Stk. 2. Begrænsningen af fradraget efter stk. 1 omfatter ikke udgifter, som lønmodtageren kan fradrage efter §§ 9 B-9 D, § 13 i denne lov eller § 49, stk. 1, i lov om beskatningen af pensionsordninger m.v.«

2. I § 9 indsættes som stk. 4-6:

»Stk. 4. Udgifter, der efter ligningsrådets anvisning kan fradrages uden dokumentation for størrelsen, kan indgå i opgørelsen af de samlede udgifter efter stk. 1 med de af ligningsrådet fastsatte satser.

Stk. 5. Godtgørelse, der udbetales af arbejdsgiveren, for udgifter lønmodtageren på-

føres som følge af arbejdet, medregnes ved indkomstopgørelsen. Dette gælder dog ikke godtgørelse for rejse- og befordringsudgifter, såfremt godtgørelsen ikke overstiger satser, der fastsættes af ligningsrådet. Rejse- og befordringsudgifter kan ikke fradrages ved indkomstopgørelsen i det omfang, de er godtgjort efter 2. pkt.

Stk. 6. Ved indkomstopgørelsen medregnes ikke dagpenge og rejsegodtgørelser ved udførelse af offentligt hverv, der gør det nødvendigt for lønmodtageren at tage ophold uden for hjemstedskommunen, jfr. statskattelovens § 5, litra d.«

3. I § 15 G. stk. 1, 1. pkt., ændres »646.300 kr.« til: »851.200 kr.«

4. I § 15 G. stk. 1, 2. pkt., ændres »udskrivningslovens § 4« til: »§ 20 i lov om indkomstskat og formueskat for personer m.v. (Personskatteloven).«

§ 2

i lov om opkrævning af indkomst- og formueskat for personer m.v., (kildeskat) jfr. lovbekendtgørelse nr. 396 af 18. juli 1984, som senest ændret ved lov nr. 527 af 11. december 1985, foretages følgende ændringer:

1. § 4, stk. 2. affattes således:

»Stk. 2. For samlevende ægtefæller, der begge er skattepligtige her i landet efter § 1,

Bemærkninger til lovforslaget

Lovforslaget er et led i aftalen af 19. juni 1985 mellem regeringspartierne. Socialdemokratiet og Det radikale Venstre om en skattereform.

TU § 1

Ligningsloven er senest ændret ved lov nr. 334 af 13. december 1985 (Begrænsning af fradrag for repræsentationsudgifter), jfr. Folketingstidende 1985-86. sp. 1232, sp. 1531: tillæg A . . . tillæg B . . . , tillæg C —

Til nr. 1 og 2

Efter de gældende regler opnår lønmodtagere fuldt fradrag i deres skattepligtige indkomst for deres udgifter i forbindelse med lenarbejdet.

Som lenmodtager anses den, der står i tjenesteforhold til en arbejdsgiver.

Lenindtægt omfatter enhver form for vederlag i tjenesteforhold, hvad enten der er tale om fast løn, timeløn, akkordløn, tantieme, provision eller drikkepenge. Det er ligeledes uden betydning, om arbejdet udføres i arbejdsgiverens erhvervsvirksomhed eller i hans private husholdning, eller om der er tale om heldagsbeskæftigelse eller bibeskæftigelse. Endvidere er det uden betydning, om indkomstmotageren er fastere knyttet til vedkommende virksomhed, når der i øvrigt må siges at foreligge tjenesteforhold. Vederlag til løsarbejdere anses således for lønindkomst.

Lenindtægt omfatter ikke honorarer, der ydes uden for et egentligt tjenesteforhold, f.eks. bestyrelseshonorarer og vederlag til folketingsmedlemmer. Det samme gælder indtægt, der består i pension, understøttelse, ventepenge og lignende

I de fleste tilfælde er det ikke vanskeligt at afgøre, om der foreligger lønindkomst eller indtægt ved selvstændig erhvervsvirksomhed.

Undertiden kræver en afklaring af dette forhold dog en nærmere undersøgelse af hvervgiverens og indkomstmotagerens forhold. Som momenter, der indgår i bedømmelsen, kan eksempelvis nævnes, om indkomstmotageren tilrettelægger, leder, fordeler og fører tilsyn med arbejdet, om indkomstmotageren er frit stillet med hensyn til antagelse af medhjælp, om indkomstmotageren selv ejer det anvendte værktøj og selv leverer materialet til arbejdets udførelse og om indkomstmotageren er økonomisk ansvarlig over for hvervgiveren for arbejdets udførelse.

I mange erhverv anvendes underentreprenører og lignende. Består arbejdsydelsen i det væsentlige i personligt arbejde, kan indkomstmotageren efter omstændighederne anses for lønmodtager. Med hensyn til agenter, mæglere og handelsrejsende må der ligeledes i overensstemmelse med det anførte foretages en konkret bedømmelse ved afgørelsen af, om de pågældende må anses for lønmodtagere eller selvstændige erhvervsdrivende. Assurandører, der driver kontor for egen regning og er ansvarlige for en del af lønudgifterne, anses for selvstændige erhvervsdrivende.

Lovforslaget går ud på i overensstemmelse med skattereformaftalen at begrænse fradragsretten for lønmodtageres udgifter afholdt i forbindelse med udførelsen af det indtægtsgivende arbejde, således at fradrag kun opnås, i det omfang de samlede fradragsberettigede lønmodtagerudgifter overstiger et grundbeløb på 3.000 kr. Grundbeløbet reguleres efter § 20 i lov om indkomstskat og formueskat for personer m.v. (personskatteloven).

Bundgrænsen for fradragsret nedsættes ikke, hvis den skattepligtige ikke er lønmodtager i hele indkomståret.

For lønmodtageres repræsentationsudgifter er det kun den del, der er fradragsberettiget efter § 9, stk. 3, der indgår i opgørelsen af de samlede udgifter efter § 9, stk. 1.

Hvis lønmodtageren vælger at benytte ligningsrådets satser for udgifter, der kan fratrækkes uden dokumentation, indgår disse satser i opgørelsen af de samlede udgifter.

Med bundgrænsen på 3.000 kr. for fradragsret tilstræbes en administrativ besparelse, idet der typisk ikke længere skal tages hensyn til en lang række småfradrag hos en stor del af lønmodtagerne (f.eks. udgifter til arbejdstøj, arbejdsværelse, faglitteratur, fradrag for ekstrapleje ved

overarbejde etc.). Bundgrænsen gælder ikke Tor udgifter, som lønmodtageren kan fradrage Tor befordring nedvendiggjort ved skiftende arbejdssteder (ligningslovens 9 9 B), fradrag for befordring mellem bopæl og arbejdsplads (ligningslovens 9 9 C-D), fradrag for faglige kontingenter (ligningslovens 9 14, stk. 7 - i forbindelse med skattereforens begrænsning af fradragsret for levende ydelser foreslået ændret til 9 13) og fradrag for A-kasbebidrag (pensionsbeskatningslovens 49, stk. 1).

Efter de gældende regler opnår lønmodtagere fuld skatteværdi af deres fradragsberettigede udgifter, idet skatten alene beregnes på grundlag af nettoindkomsten.

Efter skattereforamtalen kan lønmodtageres fradragsberettigede udgifter maksimalt få en skatteværdi på ca. 50 pct. Dette sker ved, at lønmodtagere kun kan foretage fradrag for deres udgifter ved opgørelsen af den skattepligtige almindelige indkomst, men ikke ved opgørelsen af den personlige indkomst. Den personlige indkomst indgår i beregningsgrundlaget for 12 pct. skatten og 6 pct. skatten efter 9 5, nr. 2 og 3, i forslag til lov om indkomstskat og formueskat for personer (personskatteloven), men de nævnte udgifter fragår altså ikke ved beregningen af 12 pct. skatten og 6 pct. skatten.

Godtgørelse, som udbetales af arbejdsgiveren til dækning af de udgifter, lønmodtageren påføres som følge af arbejdet, medregnes efter de gældende regler til den skattepligtige indkomst. Lønmodtageren kan foretage et tilsvarende fradrag i den skattepligtige indkomst i det omfang, de udgifter, godtgørelserne tilsigter at dække, er fradragsberettigede efter de almindelige regler. Overstiger godtgørelserne de fradrag, lønmodtageren kan opnå, beskattes forskellen på linie med anden lønindkomst.

Omlægningen af lønmodtagerens fradragsberettigede udgifter kan medføre, at godtgørelser udbetalt fra arbejdsgiveren til dækning af omkostninger i forbindelse med arbejdets udførelse beskattes med op til 68 pct., medens der maksimalt kan opnås en skatteværdi på ca. 50 pct. af det tilsvarende fradrag.

Hvis lønmodtageren i stedet for får refunderet driftsomkostningerne mod dokumentation ved eksterne udgiftsbilag (udlæg efter regning), holdes refusionen og udgifterne helt uden for lønmodtagerens indkomstopgørelse og påvirker derfor ikke skatteberegningen.

Som en særlig undtagelse - fra reglen om at godtgørelser medregnes til indkomstopgørelsen - er det i 9, stk. 5, foreslået, at arbejdsgiverens

godtgørelse for rejse- og befodringsudgifter ikke medregnes ved indkomstopgørelsen, såfremt godtgørelsen ikke overstiger satser, der fastsættes af ligningsrådet.

Baggrunden for den foreslåede regel i 9 9, stk. 5, er, at lønmodtageren ikke kan fremvise dokumentation ved eksternt udgiftsbilag for visse befodringsudgifter (f.eks. ved kørsel i egen bil), og dermed vil en refusion af udgifterne i visse tilfælde blive beskattet med en højere procent end fradragsværdien. Endvidere opnås der herved lignestilling mellem privat og offentlig ansatte lønmodtagere, idet godtgørelsen til offentlig ansatte efter statsskattelovens 5 d ikke skal medregnes ved indkomstopgørelsen. De af ligningsrådet fastsatte satser for godtgørelserne forudsættes at svare til de godtgørelser for udokumenterede rejse- og befodringsudgifter, som gruppe A-tjenestemænd kan oppebære efter aftalen mellem finansministeriet og statstjenestemændene. Dog kan satserne fastsættes i overensstemmelse med de af ligningsrådet godkendte standardfradrag for vedkommende lønmodtagergrupper for indkomståret 1986, hvis disse satser er højere end statens satser. Når reguleringen af statens satser til sin tid medfører, at satserne overstiger standardfradragene for indkomståret 1986, vil den pågældende lønmodtagergruppe alene være omfattet af statens satser. Det henstilles til ligningsrådet ikke at anerkende standardbeløb for fortæring og overnatning for nye lønmodtagergrupper samt at undlade regulering af heldagsdiætbeløb, så længe disse overstiger det maksimale dagpengebeløb for de gruppe A-tjenestemænd, der får dagpenge omfattet af statsskattelovens 9 5 d. På denne måde vil der på lidt længere sigt blive overensstemmelse mellem satserne for skattefrie godtgørelser og de af ligningsrådet anviste standardfradrag.

Hvad der i relation til de foreslåede bestemmelser skal anses som »rejse« fastsættes af ligningsrådet. Alene befodringsudgifter nedvendiggjort ved skiftende arbejdssted eller flere samtidige arbejdssteder, jfr. ligningslovens § 9 B, er omfattet af de foreslåede bestemmelser.

Når godtgørelsen holdes uden for indkomstopgørelsen, behandles godtgørelsen skattemæssigt neutralt.

Det er en forudsætning for udeholdelse fra indkomstopgørelsen, at godtgørelsen ikke overstiger de satser, der fastsættes af ligningsrådet. Arbejdsgiveren har oplysningspligt vedrørende disse særlige udbetalinger, og udbetalingerne kan kun foretages som skattefrie godtgørelse, hvis de af ligningsrådet fastsatte betingelser herfor er opfyldt. Der kan ikke

modtages skattefrie godtgørelser for udgifter, der refunderes efter regning.

For at undgå, at der udbetales skattefrie godtgørelser, der ikke kan anses som medgået til formålet, med ligningsmæssige korrektioner og efterbetaling af skat til følge, kan godtgørelsen ikke udbetales som skattefri, hvis den overstiger ligningsrådets satser. Hvis godtgørelsen overstiger ligningsrådets satser, skal hele beløbet medregnes ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige almindelige indkomst og den personlige indkomst, og de udgifter, godtgørelsen tilsigter at dække, kan så fradrages med ca. 50 pct.'s skatteværdi efter de almindelige regler. Hvis arbejdsgiveren udbetaler en godtgørelse, der er mindre end ligningsrådets satser, skal godtgørelsesbeløbet ikke medregnes ved indkomst-opgørelsen.

Der kan ikke foretages fradrag for **rejse-** og befordringsudgifter i det omfang, der er modtaget skattefri godtgørelse herfor. Er de fradragsberettigede udgifter, som godtgørelsen tilsigter at dække, større end godtgørelsen, kan forskellen mellem de dokumenterede fradragsberettigede udgifter og den udbetalte godtgørelse fradrages med ca. 50 pct.'s skatteværdi efter de almindelige regler. Hvis lønmodtageren vælger at benytte de af ligningsrådet anviste fradrag for **rejse-** og befordringsudgifter efter § 9, stk. 4, er det forskellen mellem de anviste fradrag og den udbetalte godtgørelse, der kan fradrages efter de almindelige regler.

Reglerne om offentligt ansatte foreslås ikke ændret, og udbetalinger af den i statsskattelovens § 5 d omhandlede art medregnes ikke ved indkomst-opgørelsen. Offentligt ansatte kan – som hidtil – ikke foretage fradrag ud over **godtgørelsesbeløbene**, uanset om en merudgift dokumenteres.

For så vidt angår de administrative virkninger af lovforslaget henvises til bemærkningerne hertil i forslaget til lov om indkomstskat og formueskat for personer (personskatteloven).

Provenu

Efter skattereformaftalen skal fradraget for »øvrige« lønmodtagerudgifter begrænses, således at fradrag kun gives for beløb ud over 3.000 kr. Samtidig **omlægges** fradragene til skatteværdi på ca. 30 pct.

I provenuskønnene over virkningerne af skattereformen (jfr. lovforslaget til personskattelov, L 106) indgik et merprovenu på ca. 900 mill. kr. (1987-niveau) som **følge** af 3.000 kr.'s-beskæringen.

Den foreslåede undtagelsesregel, hvorefter godtgørelse for rejse- og befordringsudgifter og de til-

svarende udgifter som regel ikke medregnes ved lønmodtagerens indkomstopgørelse, såfremt godtgørelsen ikke overstiger de af ligningsrådet fastsatte satser, antages at omfatte en begrænset del af lønmodtagerne. Reglen er ikke indarbejdet i provenuskønnene som anført i L 106.

Det skønnes, at mange privat ansatte lønmodtagere i dag får **rejse-** og befordringsudgifter dækket ved regning og således ikke bliver omfattet af ovennævnte beskæring, men der findes ingen opgørelse over, hvor mange det drejer sig om.

Den foreslåede regel anlås at medføre, at ovennævnte provenu på 900 mill. kr. formindskes med et beløb, der med betydelig usikkerhed kan anlås til måske 30 - 100 mill. kr.

Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til forslaget til personskatteloven.

Til nr. 3 og 4

Udskrivningslovens 9 4 erstattes af } 20 i lov om indkomstskat og formueskat for personer (personskatteloven), som fastsætter reguleringstallet for indkomståret 1987 til 100. Det er derfor nødvendigt at justere grænsen for progression vedrørende lejeværdi, således at reguleringen fremtidig sket med udgangspunkt i **1987-grænsen**. Denne foreslås fastsat til 831.200 kr. svarende til en stigning på 2 pct. fra **1986** til 1987.

Til § 2

Kildeskatteloven er senest ændret ved lov nr. 327 af II. december 1985, jfr. Folketingstidende **1985-86**, sp. 833, sp. 1028, sp. 3330, sp. 3762; tillæg A, sp. 000, tillæg B, sp. 000, tillæg C, sp. 000.

Til nr. 1

Kildeskattelovens bestemmelser om beregning af **indkomst-** og formueskatten er i forbindelse med skattereformen foreslået overført til lov om indkomstskat og formueskat for personer m.v. (personskatteloven). Hele afsnit IV i kildeskatteloven ophæves derfor, se bemærkningerne til nr. 4.

Til nr. 2

Ophævelse af det faste lønmodtagerfradrag

Som et led i skattereformaftalen indgår, at det faste lønmodtagerfradrag bortfalder.

Efter de gældende regler kan personer, som oppebærer lønindtægt, i stedet for at fradrage de faktiske udgifter afholdt i forbindelse med arbejdets udførelse, fradrag for befordring, faglige kontingenter og **A-kassebidrag**, opnå et fast fradrag på 5 pct. af lønindtægten, dog højst 3.200 kr., jfr. kil-

Bilag 14: Henvendelse af 6. marts 1987 fra Erhvervenes Skatteudvalg til Industriministeriet

ERHVERVENES SKATTEUDVALG

Danmarks Redenforening Det Danske Handelskammer Håndværksrådet Industrirådet
Sekretariat: H C Andersens Boulevard 37 1553 København V Telefon 01127746 Telefax 01328202

6. marts 1987
1202a-ab.bh

9. 03. 1987

Industriministeriet
Slotsholmsgade 12
1216 K

Dato:
Industriministeriet
Bilag:.....(sat kryds, hvis ja)
Sideakterne:.....(sat kryds, hvis ja)

J. if.; .

Vedri Udvalget til eksportfremme

Industriministeriet har ved skrivelse af 6. februar 1987 anmodet Erhvervenes skatteudvalg om bemærkninger til de spørgsmål, der rejses i kommissoriet for udvalget til eksportfremme, specielt vedr de spørgsmål, som eksportroedarbejdernes og udstationerede offentligt ansattes skattemæssige stilling giver anledning til.

Indledningsvis må skatteudvalget udtrykke sin tilfredshed med nedsættelsen af udvalget til eksportfremme, idet skatteudvalgets organisationer gennem længere tid har ønsket bedre vilkår for eksportmedarbejderne og deres arbejdsgivere. Det må formodes, at udstationerede offentligt ansattes problemer på mange punkter svarer til privat ansatte eksportmedarbejderes, men skatteudvalgets bemærkninger vil kun vedrøre de privat ansattes forhold.

Rejser 1 udlandet af kortere varighed - mindre end 2 måneder
Rejsende medarbejderes fradrag for merudgifter i forbindelse med rejser i udlandet er som bekendt fra og med 1987 at

betragte som ligningsmæssige fradrag med en skattemæssig værdi på max ca 51% mod tidligere max 73%. Da godtgørelse og tilskud til rejser beskattes hos medarbejderen som personlig indkomst - max 68% - kan medarbejdere kun få fuld dækning for deres udgifter ved

enten at få godtgjort samtlige udgifter efter regning, idet en sådan godtgørelse er medarbejderens skattepligtige indkomst uvedkommende,

eller modtage godtgørelse efter ligningsrådets satser, jfr ligningslovens § 9 stk 5 og SD-cirk 1986-51, hvorefter godtgørelser, der ikke overstiger disse satser, anses for skattefri.

Godtgørelse efter regning er i princippet en udmærket løsning, men kun hvis det er muligt at fremskaffe dokumentation - eksterne bilag - for samtlige udgifter. Ved rejser af blot lidt længere varighed kan det i sig selv være vanskeligt, og det er desuden en almindelig erfaring, at det i en række lande i praksis er umuligt at få kvittering for alle udgifter. Det gælder således taxa, mindre gaver, mindre restaurationsbesøg, adgangsbillet til udstillinger mm. Anvendelse af denne løsning kan derfor føre til, at eksportmedarbejderen kun i begrænset omfang får refunderet de udgifter, der afholdes på virksomhedens vegne.

Problemer af denne art opstår selvfølgelig ikke, såfremt virksomheden benytter de i SD-cirk 1986-51 angivne satser, men disse satser er i mange tilfælde ikke tilstrækkelige til at dække medarbejderens udgifter. Det vil således ofte være umuligt for medarbejderen at holde sine kostudgifter inden for de angivne rammer, bl a fordi det i visse lande er nødvendigt af sundhedsmæssige hensyn at benytte ret dyre restaurationer. Hertil kommer, at virksomheden ofte vil stille krav om, at medarbejderen under udlandsopholdet opretholder en efter

virksomhedens forhold passende standard. Endelig vil den del af diæterne, der er afsat til "andre merudgifter" så at sige aldrig kunne dække medarbejderens udgifter til transport på stedet, telefon, smårepræsentation mv.

Problemet kan kun løses ved, at arbejdsgiveren yder medarbejderen en så stor godtgørelse, at den efter skat må formodes at kunne dække de merudgifter, der typisk vil være forbundet med en rejse af den pågældende art og til den pågældende destination. Her vil således i realiteten være tale om skat på eksportvirksomheden.

Specielt ved korte rejser, hvor medarbejderen måske besøger flere forskellige forretningsforbindelser og ofte har repræsentative pligter, vil rejserne medføre ikke-fradragsberettigede merudgifter til påklædning samt vask og rensning. Tilskud til sådanne udgifter vil selvfølgelig også blive beskattet hos medarbejderen og må fastsættes under hensyn hertil.

En arbejdsgruppe under Industrirådet har udarbejdet en rapport specielt om eksportsælgerens vilkår. Rapporten, der vedlægges i kopi, er fremsendt til Ministeriet for skatter og afgifter 21. marts 1985.

Rejser af længere varighed - mere end 2 måneder

Medarbejdere, der har uafbrudt ophold i udlandet i mindst 2 kalendermåneder, har ret til det såkaldte standardfradrag på de i ligningsrådets anvisning indeholdte betingelser. Det i standardfradraget indeholdte procentfradrag udgør for ophold i Vesteuropa 10% og for ophold udenfor Vesteuropa 25% af den i udlandet oppebårne pengeløn. Dette procentfradrag kan højst beregnes af en pengeløn, der svarer til en helårlig pengeløn på 200.000 kr. Denne beløbsbegrænsning blev indført i 1974 og er ikke blevet reguleret i takt med lønudviklingen, hvilket reelt svarer til en væsentlig reduktion af standardfradragets værdi.

Det bemærkes, at en sådan regulering ville føre til en grænse på ca 450.000 kr for 1987.

Den gruppe medarbejdere, der kan benytte standardfradraget, er iøvrigt blevet væsentlig mindre i de senere år. Dette skyldes, at den tekniske udvikling har medført, at der for den enkelte medarbejder bliver tale om flere og kortere udlandsophold. Det normale er nu, at der ikke udsendes en medarbejder i en længere periode, men flere "specialister" i kortere perioder. Resultatet er, at en medarbejder i færre tilfælde end tidligere vil have et uafbrudt udlandsophold på 2 kalendermåneder. Til illustration af problemet vedlægges kopi af en rejseliste for en ingeniør, der arbejder dels som exportsælger og dels som servicetekniker hos udenlandske forretningsforbindelser.

Da de økonomiske problemer i forbindelse med denne type medarbejdere - teknikere, konsulenter mv - ikke er blevet mindre, fordi det enkelte udlandsophold er blevet kortere, er det skatteudvalgets opfattelse, at retningslinierne for anvendelse af standardfradraget bør ændres således, at de udlandsophold, en medarbejder har haft i årets løb, kan akkumuleres.

Udlændinge, beskæftiget i danske virksomheder

Kommissoriet for udvalget til eksportfremme synes kun at dække problemerne i forbindelse med de egentlige eksportmedarbejdere. Erhvervenes skatteudvalg finder det dog rimeligt at henlede opmærksomheden på et andet væsentligt problem, der typisk opstår for exportorienterede virksomheder, nemlig de virksomheder, der er nødt til at ansætte udenlandske medarbejdere, der stationeres her i landet.

Der er i disse tilfælde tale om arbejdskraft, der ikke kan rekrutteres i Danmark, og som må aflønnes på en sådan måde, at de pågældende uanset det danske skattetryk kan opretholde deres normale levestandard. Det almindelige teknikerfradrag

- 8.000 kr + 5% af bruttolønnen - der iøvrigt kun kan anvendes i de tilfælde, hvor den pågældende aflønnes af en udenlandsk arbejdsgiver/ er langt fra tilstrækkeligt. De pågældende udenlandske medarbejdere har ikke de almindelige fradragsmuligheder, og har desuden en række ikke-fradragsberettigede private udgifter - børns skolepenge, ferierejser til hjemlandet etc - der må dækkes af arbejdsgiveren.

Erhvervenes skatteudvalg og skattesekretariat står gerne til rådighed med yderligere oplysninger og bistand iøvrigt, såfremt det måtte ønskes.

Nils Kiær



/Annemarie Bengtzen

Bilag: Rapport af 5/9 1984 fra arbejdsgruppen vedr
økonomiske forhold for danske eksportsælgere

Rejseliste af 11/2 1987.

Bilag 15: Notat af 7. april 1987 om udlandsstandardfradraget

Skattedepartementet,

den 7. april 1987.

UDLANDSSTANDARDFRADRAGET.Regulering af bundgrænse.

Såfremt beløbsgrænsen for udlandsstandardfradraget, der blev fastsat i 1973, reguleres med udviklingen i forbrugerprisindekset for alle OECD-lande siden 1973, skal den være på ca. 530.000 kr. ultimo 85. Det må understreges, at det anvendte indeks er et udtryk for udviklingen i forbrugerprisindekset i hele OECD-området vægtet efter landenes BNP. Det betyder, at man skal være forsigtig med at anvende indekset som udtryk for udviklingen i de danske eksportmedarbejderes omkostninger, idet deres "**markedssammensætning**" er meget forskellig fra det vægtede OECD-indeks.

Forhøjelse af beløbsgrænse og
ændring af fradragets procentsatser.

EKSEMPEL 1 FORHØJELSE AF PROCENTSATSER TIL 15/30 pct

	Vesteuropa	Uden for Vesteuropa
		kr.
Løn oppebåret i udlandet	200.000	200.000
Procentfradrag (15/30%)	30.000	60.000
Skattepligtig indkomst	170.000	140.000
Forhøjelse af det maksi- male fradrag i forhold til gældende regler	10.000	10.000

EKSEMPEL 2 FORHØJELSE AF PROCENTSATSER TIL 20/40 pct.

	Vesteuropa	Uden for Vesteuropa
		kr.
Løn oppebåret i udlandet	200.000	200.000
Procentfradrag (20/40%)	40.000	80.000
Skattepligtig indkomst	160.000	120.000
Forhøjelse af det maksi- male fradrag i forhold til gældende regler	20.000	30.000

EKSEMPEL 3 FORHØJELSE AF BELØBSGRÆNSE TIL 300.000 KR.

	Vesteuropa	Uden for Vesteuropa
		kr.
Løn oppebåret i udlandet	300.000	300.000
Procentfradrag (10/25%)	30.000	75.000
Skattepligtig indkomst	270.000	225.000
Forhøjelse af det maksi- male fradrag i forhold til gældende regler	10.000	25.000

EKSEMPEL 4 FORHØJELSE AF BELØBSGRÆNSE TIL 400.000 KR.

	Vesteuropa	Uden for Vesteuropa
		kr.
Løn oppebåret i udlandet	400.000	400.000
Procentfradrag (10/25%)	40.000	100.000
Skattepligtig indkomst	360.000	300.000
Forhøjelse af det maksi- male fradrag i forhold til gældende regler	20.000	50.000

