

Bemærkninger til lovforslaget

Ligningsrådets vejledende anvisning fra 1952, der har fået sin nuværende udformning i 1988, bestemmer at legater, der gives til dækning af meromkostninger ved studierejser og legater til dækning af videnskabelige udgifter er skattefrie. Der har været en del usikkerhed omkring forståelsen. Dette har modvirket en i øvrigt ønskværdig tendens til at lade ophold ved udenlandske uddannelsesinstitutioner indgå som led i danske uddannelser. Det foreslås at give de gældende regler en klarere hjemmel og et klarere indhold ved at overføre dem fra den vejledende anvisning til ligningsloven. Lovforslaget tilsigter ikke en principiel ændring af gældende praksis. Der foretages dog enkelte tydeliggørelser og justeringer af regelsættet.

Studierejselegater

I de senere år har den vejledende anvisning om beskatning af studierejselegater været genstand for modstridende opfattelser.

Anvisningen giver udtryk for, at studierejselegater, der ydes til dækning af rejse- og opholdsudgifter, er skattefrie. Ved vurderingen af om legatet dækker rejse og opholdsudgifter, anser anvisningen statens takster for statsansattes diæter til ophold og fortæring under tjenesterejser i ind- og udland for retningsgivende. Reglerne om taksterne for 1991 findes i Finansministeriets cirkulære af 15. april 1988 om aftale om godtgørelse af merudgifter ved tjenesterejser og i cirkulære af 28. december 1990 om godtgørelse af udgifter ved tjenesterejser i udlandet. Principperne er videreført uændret i administrationsdepartementets cirkulære af 1. november 1991 om aftale om tjenesterejser, der gælder fra 1992.

En opfattelse har været, at den vejledende anvisning skulle forstås som et udslag af statsskattelovens regler i § 6 a, hvorefter der gives fradrag for udgifter, der anvendes til at erhverve, sikre eller vedligeholde en indkomst. På baggrund heraf lagdes op til en særlig restriktiv fortolkning af bestemmelsen, således at den ikke skulle kunne anvendes af studerende, hvis udgifter i relation til statsskatteloven altid betragtes som enten anlægsudgifter eller private udgifter og derfor aldrig er fradragsberettigede. En sådan for-

tolkning var nødvendig, fordi anvisningerne – såfremt de udtrykte et driftsomkostningsprincip – ellers ikke fremstod med den fornødne hjemmel i lovgivningen.

Efter en anden opfattelse kunne denne begrænsning ikke indlægges i bestemmelsen, når den ikke udtrykkelig fremgik af anvisningen selv. Hjemmelen til den vejledende anvisning var endvidere efter denne opfattelse vanskelig at efterspore, eftersom bestemmelsen var blevet til i 1952 under andre internationale økonomiske forhold end dem, der gælder i dag.

I de senere år er det i stigende grad blevet almindeligt at lade studieophold ved udenlandske universiteter indgå i et dansk studieforløb. En snæver fortolkning af den vejledende anvisning lægger hindringer i vejen for denne ønskelige udvikling. I erkendelse heraf nedsatte skatteministeren i slutningen af maj måned 1991 et embedsmandsudvalg, der i september 1991 er fremkommet med en redegørelse for den skattemæssige behandling af studierejselegater.

I juni og august 1991 afsagde Landsskatteretten endvidere to kendelser om, at studerende er omfattet af reglerne om skattefrihed for studierejselegater i den vejledende anvisning. Landsskatteretten afviste en indskrænkende fortolkning af den vejledende anvisning og afviste, at statsskattelovens § 6 a kunne yde noget bidrag til fortolkning af den vejledende anvisning.

På denne baggrund konkluderede embedsmandsgruppen, at den vejledende anvisning skal forstås således, at studerende i almindelighed ikke er skattepligtige af legater, der gives til dækning af merudgifter ved studierejser i udlandet. Man fandt det imidlertid vanskeligt entydigt at pege på et hjemmelsgrundlag for den vejledende anvisning og mente samtidig, at usikkerheden om hjemmelsgrundlaget skabte en tilsvarende usikkerhed om anvisningens rækkevidde. Embedsmandsgruppen foreslog derfor, at der skabes retsklarhed igennem en indførelse af en særlig lovregel om den skattemæssige behandling af studierejselegater. Lovreglen skulle i store træk have samme indhold som den vejledende anvisning.