



Fremsat den 6. oktober 2021 af skatteministeren (Morten Bødskov)

## Forslag

til

# Lov om gennemførelse af protokol til ændring af dobbeltskatningsoverenskomsten mellem Kongeriget Danmark og Forbundsrepublikken Tyskland

§ 1. Bestemmelserne i protokol af 1. oktober 2020 til ændring af overenskomsten af 22. november 1995 mellem Kongeriget Danmark og Forbundsrepublikken Tyskland til undgåelse af dobbeltskatning for så vidt angår indkomst- og formueskatter og for så vidt angår skatter i boer, af arv og af gave samt vedrørende bistand i skattesager gælder her i landet, jf. bilag 1.

§ 2. Skatteministeren fastsætter tidspunktet for lovens ikrafttræden.

§ 3. Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland.

**Bilag 1**

Protokol til ændring af overenskomsten af 22. november 1995 mellem  
Kongeriget Danmark og Forbundsrepublikken Tyskland  
til undgåelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomst- og formueskatter  
og for så vidt angår skatter i boer, af arv og af gave samt vedrørende bistand i skattesager  
(Dansk-Tysk skatte-overenskomst)

Kongeriget Danmark  
og  
Forbundsrepublikken Tyskland

der ønsker at indgå en protokol til ændring af overenskomsten af 22. november 1995 mellem Kongeriget Danmark og Forbundsrepublikken Tyskland til undgåelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomst- og formueskatter og for så vidt angår skatter i boer, af arv og af gave samt vedrørende bistand i skattesager (Dansk-Tysk skatte-overenskomst) (herefter omtalt som ”overenskomsten”),

er blevet enige om følgende:

**Artikel 1**

Titlen affattes således:

”Overenskomst  
mellem  
Kongeriget Danmark  
og  
Forbundsrepublikken Tyskland  
til ophævelse af dobbeltbeskatning  
for så vidt angår indkomst- og formueskatter  
såvel som skatter på boer, arv og gave  
og til forhindring af skatteunddragelse og -omgåelse”.

**Artikel 2**

Præambelen affattes således:

Kongeriget Danmark  
og  
Forbundsrepublikken Tyskland

der ønsker yderligere at udvikle deres økonomiske forbindelser og at styrke deres samarbejde om skatteforhold,

der har til hensigt at ophæve dobbeltbeskatning for så vidt angår skatterne, som er omfattet af denne overenskomst, uden at skabe muligheder for ikke-beskatning eller nedsat beskatning gennem skatteunddragelse eller -omgåelse (herunder gennem utilsigtet anvendelse af skatteaftaler med henblik på at opnå de lempelser, som denne overenskomst giver adgang til, til indirekte fordel for personer, som er hjemmehørende i tredjelande),

er blevet enige om følgende:”

### Artikel 3

Artikel 1 ophæves.

### Artikel 4

Artikel 2, stykke 3, affattes således:

“3. Overenskomsten finder endvidere anvendelse på skatter af samme eller væsentligt samme art, der efter datoen for undertegnelsen af overenskomsten pålignes som tillæg til, eller i stedet for, de eksisterende skatter. De kontraherende staters kompetente myndigheder skal underrette hinanden om væsentlige ændringer, som er foretaget i deres skattelove.”

### Artikel 5

1. Artikel 3, stykke 1, litra b, affattes således:

“b) udtrykket “Forbundsrepublikken Tyskland” omfatter i geografisk forstand Forbundsrepublikken Tysklands territorium såvel som det område på havbunden, der grænser op til territorialfarvandet, samt dette områdes undergrund og overliggende vande, inden for hvilket Forbundsrepublikken Tyskland udøver suverænitetsrettigheder eller jurisdiktion i overensstemmelse med folkeretten og sin nationale lovgivning med henblik på efterforskning, udnyttelse, bevaring og udvikling af levende eller ikke-levende naturressourcer eller med henblik på energiproduktion fra vedvarende energikilder; ”.

2. Artikel 3, stykke 2, affattes således:

“2. Ved en kontraherende stats anvendelse af overenskomsten til enhver tid skal ethvert udtryk, som ikke er defineret deri, medmindre andet følger af sammenhængen, tillægges den betydning, som det har på dette tidspunkt i denne stats lovgivning med henblik på de skatter, som overenskomsten finder anvendelse på, idet enhver betydning i denne stats skattelove går forud for den betydning, dette udtryk er tillagt i denne stats andre love.”

### Artikel 6

Artikel 4, stykke 1, litra a, affattes således:

”a) for så vidt angår indkomst- og formueskatter, enhver person som efter lovgivningen i denne stat er skattepligtig dér på grund af hjemsted, bopæl, ledelsens sæde eller ethvert andet kriterium af lignende karakter, og omfatter også denne stat og enhver dertil hørende politisk underafdeling eller lokal myndighed. Dette udtryk omfatter dog ikke en person, som er skattepligtig i denne stat udelukkende af indkomst fra kilder i denne stat eller af formue beroende dér; ”.

### Artikel 7

Artikel 7 affattes således:

#### ”Artikel 7

#### Fortjeneste ved erhvervsvirksomhed

1. Fortjeneste, som erhverves af et foretagende i en kontraherende stat, kan kun beskattes i denne stat, medmindre foretagendet driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat gennem et dér beliggende fast driftssted. Hvis foretagendet driver førnævnte erhvervsvirksomhed, kan foretagendets fortjeneste, der henføres til det faste driftssted efter bestemmelserne i stykke 2, beskattes i den anden stat.

2. Ved anvendelsen af denne artikel og artikel 24 er den fortjeneste, som i hver kontraherende stat kan henføres til det faste driftssted som nævnt i stykke 1, den fortjeneste, som det især i sine forbindelser med andre dele af foretagendet kunne forventes at opnå, hvis det havde været et frit og uafhængigt foretagende, der var beskæftiget med den samme eller lignende virksomhed på de samme eller lignende vilkår, i betragtning af de udførte funktioner, de anvendte aktiver og de risici, som foretagendet har påtaget sig gennem det faste driftssted og gennem andre dele af foretagendet.

3. Hvis en kontraherende stat i medfør af stykke 2 justerer den fortjeneste, der kan henføres til et fast driftssted tilhørende et foretagende i en af de kontraherende stater, og i overensstemmelse hermed beskatter foretagendets fortjeneste, som er blevet beskattet i den anden stat, skal denne anden stat foretage en passende regulering i det omfang, det er nødvendigt for at undgå dobbeltbeskatning af fortjenesten, hvis den er enig i den regulering, der er foretaget af den førstnævnte stat; hvis den anden kontraherende stat ikke er enig, skal de kontraherende stater søge at ophæve enhver dobbeltbeskatning, der er et resultat heraf, gennem gensidig aftale.

4. Hvis fortjeneste omfatter indkomster, som er omhandlet særskilt i andre artikler i denne overenskomst, berøres bestemmelserne i disse artikler ikke af bestemmelserne i denne artikel.”

## Artikel 8

1. Artikel 14 ophæves.

2. I artikel 6, stykke 3, udgår ordene “, og på indkomst af fast ejendom, der anvendes ved udøvelsen af frit erhverv”.

3. Artikel 10, stykke 6, affattes således:

“6. Bestemmelserne i stykke 1 til 3 og 5 finder ikke anvendelse, hvis udbyttets retmæssige ejer, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat, i hvilken det udbyttebetalende selskab er hjemmehørende, gennem et dér beliggende fast driftssted, og den aktiebesiddelse, som ligger til grund for udlodningen af udbyttet, har direkte forbindelse med et sådant fast driftssted. I så fald finder bestemmelserne i artikel 7 anvendelse.”

4. I artikel 10, stykke 7, udgår ordene “ eller et fast sted”.

5. Artikel 11, stykke 3, affattes således:

“3. Bestemmelserne i stykke 1 finder ikke anvendelse, hvis renternes retmæssige ejer, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat, hvorfra renterne hidrører, gennem et dér beliggende fast driftssted, og den fordring, som ligger til grund for de udbetalte renter, har direkte forbindelse med et sådant fast driftssted. I så fald finder bestemmelserne i artikel 7 anvendelse.”

6. Artikel 12, stykke 3, affattes således:

“3. Bestemmelserne i stykke 1 finder ikke anvendelse, hvis royaltybeløbets retmæssige ejer, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat, hvorfra royaltybeløbet hidrører, gennem et dér beliggende fast driftssted, og den rettighed eller ejendom, som ligger til grund for de udbetalte royalties, har direkte forbindelse med et sådant fast driftssted. I så fald finder bestemmelserne i artikel 7 anvendelse. ”

7. Artikel 13, stykke 2, affattes således:

”2. Fortjeneste ved afhændelse af rørlig formue, der udgør en del af erhvervsformuen i et fast driftssted, som et foretagende i en kontraherende stat har i den anden kontraherende stat, herunder også fortjeneste ved afhændelse af et sådant fast driftssted (særskilt eller sammen med hele foretagendet), kan beskattes i denne anden stat.”

8. I artikel 15, stykke 2, litra c, udgår ordene “ eller et fast sted”.

9. I artikel 17, stykke 1 og 2, udgår henholdsvis komma og henvisning til ”14”.

10. Artikel 21, stykke 2, affattes således:

”2. Bestemmelserne i stykke 1 finder ikke anvendelse for indkomst, bortset fra indkomst af fast ejendom som defineret i artikel 3, stykke 1, litra f, hvis indkomstens modtager, som er hjemmehørende i en kontraherende stat, driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat gennem et dér beliggende fast driftssted, og den rettighed eller det formuegode, som ligger til grund for den udbetalte indkomst, har direkte forbindelse med et sådant fast driftssted. I så fald finder bestemmelserne i artikel 7 anvendelse.”

11. I artikel 22, stykke 2, udgår ordene ” eller rørlig formue, der hører til et fast sted, som en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, har til rådighed til udøvelse af frit erhverv i den anden kontraherende stat.”

12. Artikel 23, stykke 1, affattes således:

”1. Uanset bestemmelserne i artikel 5 anses en person, som er hjemmehørende i en kontraherende stat, og som udøver virksomhed i forbindelse med forundersøgelser, efterforskning eller udvinding af kulbrinter i den anden kontraherende stat, for med hensyn til denne virksomhed at udøve virksomhed i denne anden kontraherende stat gennem et dér beliggende fast driftssted.”

13. Artikel 25, stykke 2, affattes således:

”2. Et foretagendes rørlige formue, som udgør en del af dødsboet efter, eller en del af en gave ydet af, en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, og som udgør erhvervsformuen i et fast driftssted beliggende i den anden kontraherende stat, kan beskattes i denne anden stat.”

14. Artikel 28, stykke 2, affattes således:

”2. Medmindre bestemmelserne i stykke 1 medfører andet, skal gæld, der er knyttet til et fast driftssted som nævnt i artikel 25, stykke 2, fradrages i værdien af det faste driftssted.”

#### Artikel 9

Artikel 8, stykke 5, ophæves.

#### Artikel 10

Artikel 10, stykke 3, 2. punktum, ophæves.

#### Artikel 11

Artikel 13, stykke 3, 3. punktum, ophæves.

#### Artikel 12

Artikel 15, stykke 3, 2. punktum, ophæves.

### Artikel 13

Efter artikel 18, stykke 6, indsættes følgende som stykke 7 og 8:

”7. Medmindre bestemmelserne i stykke 2 og 3 i denne artikel medfører andet, kan legater og studie- eller kunstnerstøtte, der modtages af en fysisk person, som er hjemmehørende i en kontraherende stat, fra offentlige midler i den anden kontraherende stat eller en dertil hørende politisk underafdeling eller lokal myndighed, beskattes i denne anden stat.

8. Betalinger som nævnt i stykke 7 kan ikke beskattes i den kontraherende stat, hvor modtageren er hjemmehørende, hvis sådanne betalinger ville være fritaget for beskatning i den anden kontraherende stat efter lovgivningen i denne stat, hvis beløbet var betalt til en person, som er hjemmehørende i denne stat.”

### Artikel 14

I artikel 19, stykke 4, litra a, erstattes ordene ”Deutsche Bundesbahn AG” af ”Deutsche Bahn AG”, og ordene ”Post- og Telegrafvæsenet, Danske Statsbaner” erstattes af ”den nationale danske posttjeneste, den nationale danske jernbaneoperatør”.

### Artikel 15

Artikel 22, stykke 3, 3. punktum, ophæves.

### Artikel 16

1. Artikel 24, stykke 1, litra a, 2. punktum, ophæves.

2. Artikel 24, stykke 1, litra c, affattes således:

”c) Forbundsrepublikken Tyskland forbeholder sig retten til ved fastsættelsen af dets skattesats at tage hensyn til den indkomst og formue, som efter denne overenskomsts bestemmelser er fritaget for tysk skat.”

### Artikel 17

1. Artikel 31-40 ophæves.

2. Artikel 29 og 30 affattes således:

#### ”Artikel 29

#### Udveksling af oplysninger

1. De kontraherende stater kompetente myndigheder skal udveksle sådanne oplysninger, som kan forudses at være relevante for at gennemføre bestemmelserne i denne overenskomst eller for administrationen eller håndhævelsen af intern lovgivning vedrørende skatter af enhver art og betegnelse, der pålægges på vegne af de kontraherende stater eller deres politiske underafdelinger eller lokale myndigheder, i det omfang denne beskatning ikke strider mod overenskomsten. Udvekslingen af oplysninger er ikke begrænset af artikel 1 og 2.

2. Enhver oplysning, som en kontraherende stat har modtaget i medfør af stykke 1, skal holdes hemmelig på samme måde som oplysninger, der er tilvejebragt i medfør af denne stats interne lovgivning og må kun meddeles til personer eller myndigheder (herunder domstole og forvaltningsmyndigheder), der er beskæftiget med ligning, opkrævning, tvangsfuldbyrdelse, retsforfølgning eller afgørelser af klager

med hensyn til de skatter, der er omhandlet i stykke 1, eller tilsynet med førnævnte. Sådanne personer eller myndigheder må kun anvende oplysningerne til sådanne formål. De må meddele oplysningerne under offentlige retshandlinger eller i retsafgørelser. Oplysninger, som modtages af en kontraherende stat, kan uanset 1. til 3. punktum anvendes til andre formål, når sådanne oplysninger kan anvendes til sådanne andre formål efter lovgivningen i begge stater, og den kompetente myndighed i den stat, der meddeler oplysningerne, giver tilladelse til sådant brug. Brug til sådanne andre formål uden forudgående godkendelse af den kontraherende stat, der har meddelt oplysningerne, kan kun finde sted, hvis dette er nødvendigt for i det foreliggende tilfælde at afværge en umiddelbar trussel mod en person om tab af liv, tilskadekomst eller tab af personlig frihed, eller for at beskytte væsentlige aktiver, og der er fare forbundet med forsinkelse. I et sådant tilfælde skal den kompetente myndighed i den stat, der har meddelt oplysningerne, straks anmodes om med tilbagevirkende kraft at give tilladelse til ændringen af formål. Hvis tilladelse afslås, må oplysningerne ikke længere anvendes til det andet formål, og den myndighed, der har modtaget oplysningerne, skal straks slette de modtagne data. Der skal ydes erstatning for enhver skade, der måtte være forvoldt ved brug af oplysningerne til det andet formål.

3. Bestemmelserne i stykke 1 og 2 kan i intet tilfælde fortolkes således, at der pålægges en kontraherende stat en pligt til:

- a) at udføre forvaltningsakter, der strider mod denne eller den anden kontraherende stats lovgivning og forvaltningspraksis,
- b) at meddele oplysninger, som ikke kan opnås i henhold til denne eller den anden kontraherende stats lovgivning eller normale forvaltningspraksis,
- c) at meddele oplysninger, som ville røbe nogen erhvervmæssig, forretningsmæssig, industriel, kommerciel eller faglig hemmelighed eller fremstillingsmetode, eller oplysninger, hvis offentliggørelse ville være i strid med almene hensyn (ordre public).

4. Hvis en kontraherende stat anmoder om oplysninger efter denne artikel, skal den anden kontraherende stat iværksætte de foranstaltninger, der er til rådighed for at indhente de oplysninger, der er anmodet om, uanset om denne anden stat ikke måtte have behov for disse oplysninger til dens egne skatteformål. Forpligtelsen i det foregående punktum gælder med forbehold af begrænsningerne i denne artikels stykke 3, men i intet tilfælde kan sådanne begrænsninger fortolkes sådan, at de gør det muligt for en kontraherende stat at afslå at meddele oplysninger, blot fordi denne ikke selv har nogen skattemæssig interesse i sådanne oplysninger.

5. I intet tilfælde kan bestemmelserne i stykke 3 fortolkes sådan, at de gør det muligt for en kontraherende stat at afslå at meddele oplysninger, blot fordi oplysningerne besiddes af en bank, anden finansiell institution, repræsentant eller en person, som optræder i egenskab af bemyndiget eller som formynder, eller fordi oplysningerne drejer sig om ejerforhold i en person.

### Artikel 30

#### Bistand ved inddrivelse af skatter

1. De kontraherende stater yder hinanden bistand ved inddrivelse af skattekrav. Denne bistand er ikke begrænset af artikel 1 og 2. De kontraherende staters kompetente myndigheder kan ved gensidig aftale fastsætte nærmere regler for anvendelsen af denne artikel.

2. Udtrykket "skattekrav" betyder i denne artikel et skyldigt beløb vedrørende skatter af enhver art og betegnelse, som pålægges på vegne af de kontraherende stater eller deres politiske underafdelinger eller lokale myndigheder, så længe sådan beskatning ikke er i strid med denne overenskomst eller med andet juridisk instrument, som de kontraherende stater er deltagere i, såvel som renter, administrative bøder og omkostninger i forbindelse med inddrivelse og sikring af sådanne beløb.

3. Når en kontraherende stats skattekrav kan inddrives efter denne stats lovgivning, og den person, som skylder beløbet, ikke efter denne stats lovgivning kan gøre indsigelser mod inddrivelsen på dette tidspunkt, skal dette skattekrav på anmodning fra den kompetente myndighed i denne stat anerkendes af den anden stats kompetente myndighed med henblik på inddrivelse. Skattekravet skal inddrives af denne anden stat efter de bestemmelser, der efter denne anden stats lovgivning gælder for inddrivelse af skattekrav, som om det pågældende skattekrav var denne anden stats eget skattekrav.

4. Når en kontraherende stats skattekrav er af en sådan karakter, at denne stat efter sin lovgivning kan iværksætte foranstaltninger med henblik på at sikre inddrivelsen af kravet, skal dette skattekrav på anmodning af denne stats kompetente myndighed anerkendes af den kompetente myndighed i den anden kontraherende stat med henblik på iværksættelse af sådanne foranstaltninger. Denne anden stat skal iværksætte foranstaltninger med henblik på sikring af skattekravet efter bestemmelserne i denne anden stats lovgivning, som om det pågældende skattekrav var denne anden stats eget skattekrav, uanset om skattekravet på det tidspunkt, hvor foranstaltningerne iværksættes, ikke kan inddrives i den førstnævnte stat, og uanset om den person, som skylder beløbet, kan gøre indsigelser mod inddrivelsen.

5. Et skattekrav, som er anerkendt af en kontraherende stat efter stykke 3 eller 4, skal uanset bestemmelserne i stykke 3 og 4 ikke i denne stat undergives de tidsfrister eller gives nogen fortrinsstilling, som måtte gælde for et skattekrav efter denne stats lovgivning på grund af kravets karakter. Endvidere skal et skattekrav, som anerkendes af en kontraherende stat efter stykke 3 og 4, ikke i denne stat have nogen fortrinsstilling, som måtte gælde for dette skattekrav efter den anden kontraherende stats lovgivning.

6. Søgsmål med hensyn til eksistensen eller gyldigheden af en kontraherende stats skattekrav, eller med hensyn til beløbets størrelse, kan ikke indbringes for domstole eller administrative myndigheder i den anden kontraherende stat.

7. Hvis et skattekrav på et tidspunkt efter fremsættelse af en anmodning fra en kontraherende stat efter stykke 3 eller 4, og før den anden kontraherende stat har inddrevet og overført det pågældende skattekrav til den førstnævnte stat, ophører med at være

- a) for så vidt angår en anmodning efter stykke 3, et skattekrav i den førstnævnte stat, som kan inddrives efter denne stats lovgivning, og hvor den person, som skylder beløbet, på dette tidspunkt efter lovgivningen i denne stat ikke kan gøre indsigelse mod inddrivelsen, eller
- b) for så vidt angår en anmodning efter stykke 4, et skattekrav i den førstnævnte stat, hvor denne stat efter sin lovgivning kan iværksætte foranstaltninger med henblik på at sikre inddrivelsen,

skal den kompetente myndighed i den førstnævnte stat straks underrette den kompetente myndighed i den anden stat herom, og efter den anden stats valg skal den førstnævnte stat enten stille anmodningen i bero eller trække den tilbage.

8. Bestemmelserne i denne artikel kan i intet tilfælde fortolkes sådan, at der pålægges en kontraherende stat en pligt til:

- a) at udføre forvaltningsakter, der strider mod denne eller den anden kontraherende stats lovgivning og forvaltningspraksis,
- b) at iværksætte foranstaltninger, som ville stride mod almene interesser (ordre public),
- c) at yde bistand, hvis den anden kontraherende stat ikke har iværksat alle rimelige foranstaltninger til inddrivelse henholdsvis sikring af skattekravet, som kan iværksættes efter denne stats lovgivning eller forvaltningspraksis,
- d) at yde bistand i tilfælde, hvor den administrative byrde for denne stat klart ikke står mål med de fordele, som den anden kontraherende stat vil opnå.”



---

## Artikel 18

### 1. Artikel 42 affattes således:

#### ”Artikel 42

#### Fremgangsmåden ved indgåelse af gensidige aftaler

1. Hvis en person mener, at foranstaltninger truffet af en af eller begge de kontraherende stater, for ham medfører eller vil medføre en beskatning, som ikke er i overensstemmelse med bestemmelserne i denne overenskomst, kan han, uanset hvilke retsmidler der måtte være fastsat i disse staters interne lovgivning, indbringe sin sag for den kompetente myndighed i den af de kontraherende stater, hvor han er hjemmehørende, eller, hvis hans sag er omfattet af artikel 41, stykke 1, for den kompetente myndighed i den kontraherende stat, hvor han er statsborger. Sagen skal indbringes inden tre år fra det tidspunkt, hvor der første gang er givet ham underretning om den foranstaltning, der medfører en beskatning, som ikke er i overensstemmelse med overenskomstens bestemmelser.

2. Den kompetente myndighed skal, hvis indsigelsen forekommer den at være berettiget, og hvis den ikke selv kan nå frem til en tilfredsstillende løsning, søge at løse sagen ved gensidig aftale med den kompetente myndighed i den anden kontraherende stat med henblik på at undgå en beskatning, der ikke er i overensstemmelse med overenskomsten. Enhver indgået aftale skal gennemføres uden hensyn til de tidsfrister, der er fastsat i de kontraherende staters interne lovgivning.

3. De kontraherende staters kompetente myndigheder skal søge ved gensidig aftale at løse vanskeligheder eller tvivlsspørgsmål, der måtte opstå med hensyn til fortolkningen eller anvendelsen af overenskomsten. De kan også konsultere hinanden om undgåelse af dobbeltbeskatning i tilfælde, som ikke er omhandlet i overenskomsten.

4. De kontraherende staters kompetente myndigheder kan kommunikere direkte med hinanden, herunder gennem et fælles udvalg bestående af dem selv eller deres repræsentanter, med henblik på at opnå enighed inden for rammerne af stykke 1 til 3.”

### 2. Artikel 43 og 44 ophæves.

## Artikel 19

### 1. Artikel 45, stykke 1, litra a, affattes således:

”a) hvis indkomst eller formue eller dele deraf i de kontraherende stater er placeret under forskellige bestemmelser i denne overenskomst, og hvis sådan indkomst eller formue som konsekvens af denne forskellige placering ville blive genstand for dobbeltbeskatning, ikke-beskatning eller lavere beskatning, og hvis denne konflikt i tilfælde af dobbeltbeskatning ikke kan løses efter fremgangsmåden i kapitel V, eller”.

### 2. Artikel 45, stykke 2, litra a, affattes således:

”a) en kontraherende stat er forhindret i at anvende sine interne lovbestemmelser om forhindring af skatteunddragelse eller skatteundgåelse;”.

### 3. Artikel 45, stykke 2, litra b, affattes således:

”b) Forbundsrepublikken Tyskland er forhindret i at pålægge skatter på beløb, som skal medregnes i indkomsten for en person, der er hjemmehørende i Forbundsrepublikken Tyskland, i henhold til 4., 5. og 7. del af den tyske udlandsskattelov (Außensteuergesetz);”.

4. Efter Artikel 45, stykke 2, indsættes følgende som stykke 3:

”3. Uanset de øvrige bestemmelser i denne overenskomst gives der ikke fordele efter denne overenskomst for så vidt angår indkomst, hvis det i betragtning af alle relevante fakta og omstændigheder er rimeligt at antage, at opnåelse af denne fordel var et af hovedformålene med noget arrangement eller nogen transaktion, som direkte eller indirekte resulterede i denne fordel, medmindre det godtgøres, at opnåelse af denne fordel under disse omstændigheder ville være i overensstemmelse med genstanden for og formålet med de relevante bestemmelser i denne overenskomst.”

#### Artikel 20

Bilaget til overenskomsten affattes således:

##### ”Bilag

De eksisterende skatter, som overenskomsten finder anvendelse på, er især:

1. I Forbundsrepublikken Tyskland:

##### Kapitel II

- a) indkomstkatten (Einkommensteuer),
- b) selskabsskatten (Körperschaftsteuer),
- c) erhvervsskatten (Gewerbsteuer), og
- d) formueskatten (Vermögensteuer),

herunder pålignede tillæg,

##### Kapitel III

skatten på dødsboer, arv og gaver (Erbschaft- und Schenkungsteuer),

##### Kapitel IV

skatter af enhver art og betegnelse, jf. artikel 29, stykke 1, og artikel 30, stykke 2.

2. I Danmark:

##### Kapitel II

- a) indkomstkatten til staten,
- b) den kommunale indkomstskat;

##### Kapitel III

afgift af dødsboer og gaver,

##### Kapitel IV

skatter af enhver art og betegnelse, jf. artikel 29, stykke 1, og artikel 30, stykke 2.”

#### Artikel 21

Overenskomstens protokol affattes således:

”Protokol  
til Overenskomst  
mellem  
Kongeriget Danmark

og  
Forbundsrepublikken Tyskland  
til ophævelse af dobbeltbeskatning  
for så vidt angår indkomst- og formueskatter  
såvel som skatter på boer, arv og gave  
og til forhindring af skatteunddragelse og -omgåelse

Kongeriget Danmark og Forbundsrepublikken Tyskland er blevet enige om følgende bestemmelser, der skal udgøre en integrerende del af overenskomsten:

Vedrørende artikel 29

Behandlingen af personoplysninger under overenskomsten skal ske i overensstemmelse med "Europa-Parlamentets og Rådets Forordning (EU) 2016/679 af 27. april 2016 om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger og om fri udveksling af sådanne oplysninger og om ophævelse af direktiv 95/46/EF (generel forordning om databeskyttelse)" og med alle andre bestemmelser om databeskyttelse, som vedtages af den berørte kontraherende stat."

Artikel 22

1. Denne ændringsprotokol skal ratificeres; ratifikationsinstrumenterne skal udveksles hurtigst muligt.
2. Denne ændringsprotokol træder i kraft på datoen for udveksling af ratifikationsinstrumenterne. Overenskomsten som ændret ved denne ændringsprotokol har derefter virkning i begge kontraherende stater:
  - a) for så vidt angår indkomst- og formueskatter, for skatter pålydende for perioder der begynder den 1. januar eller senere i det første kalenderår, der følger efter det år, hvor denne ændringsprotokol træder i kraft,
  - b) for så vidt angår skatter på dødsboer, arv og gaver, for boer efter personer, som døde den 1. januar eller senere i det første kalenderår, der følger efter det år, hvor denne ændringsprotokol træder i kraft, og for skat på gaver for gaver, som ydes den 1. januar eller senere i det nævnte kalenderår,
  - c) for så vidt angår kildeskatter, på beløb, der betales den 1. januar eller senere i det første kalenderår, der følger efter det år, hvor denne ændringsprotokol træder i kraft.

Udfærdiget i København den 1. oktober 2020 i to eksemplarer, hver på dansk og tysk med samme gyldighed.

For  
Kongeriget Danmark

For  
Forbundsrepublikken Tyskland

Morten Bødskov

Detlev Rüniger

# Bemærkninger til lovforslaget

## Almindelige bemærkninger

### Indholdsfortegnelse

1. Indledning
2. Lovforslagets formål og baggrund
  - 2.1. Generelt om dobbeltbeskatningsoverenskomster
  - 2.2. Dobbeltbeskatningsoverenskomsterne og intern dansk skatteret
  - 2.3. Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland
3. Lovforslagets hovedpunkter
  - 3.1. Generelt om protokollen
  - 3.2. Protokollen og dens betydning for intern dansk skatteret
    - 3.2.1. Protokollens artikel 1 om dobbeltbeskatningsoverenskomstens titel
      - 3.2.1.1. Gældende ret
      - 3.2.1.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 3.2.2. Protokollens artikel 2 om dobbeltbeskatningsoverenskomstens præambel
      - 3.2.2.1. Gældende ret
      - 3.2.2.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 3.2.3. Protokollens artikel 3 om ophævelse af formålsbestemmelse
      - 3.2.3.1. Gældende ret
      - 3.2.3.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 3.2.4. Protokollens artikel 4 om underretning vedr. væsentlige nationale lovændringer
      - 3.2.4.1. Gældende ret
      - 3.2.4.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 3.2.5. Protokollens artikel 5 om definition af Forbundsrepublikken Tyskland
      - 3.2.5.1. Gældende ret
      - 3.2.5.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 3.2.6. Protokollens artikel 6 om skattemæssigt hjemsted
      - 3.2.6.1. Gældende ret
      - 3.2.6.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 3.2.7. Protokollens artikel 7 om fortjeneste ved erhvervsvirksomhed
      - 3.2.7.1. Gældende ret
      - 3.2.7.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 3.2.8. Protokollens artikel 8 om ophævelse af bestemmelse om frit erhverv
      - 3.2.8.1. Gældende ret
      - 3.2.8.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 3.2.9. Protokollens artikel 9 om ophævelse af særbestemmelse for luftfartskonsortier vedr. skibsfart, transport ad indre vandveje og luftfart
      - 3.2.9.1. Gældende ret
      - 3.2.9.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 3.2.10. Protokollens artikel 10 om EU-rettens forrang
      - 3.2.10.1. Gældende ret
      - 3.2.10.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 3.2.11. Protokollens artikel 11 om ophævelse af særbestemmelse for luftfartskonsortier vedr. fortjeneste ved afhændelse af formuegenstande
      - 3.2.11.1. Gældende ret
      - 3.2.11.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 3.2.12. Protokollens artikel 12 om beskatning af lønindkomst for arbejde ombord på skibe og luftfartøjer
      - 3.2.12.1. Gældende ret
      - 3.2.12.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 3.2.13. Protokollens artikel 13 om beskatning af legater og studie- eller kunstnerstøtte
      - 3.2.13.1. Gældende ret
      - 3.2.13.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
    - 3.2.14. Protokollens artikel 14 om betegnelser for visse nationale selskaber
      - 3.2.14.1. Gældende ret

- 3.2.14.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*
- 3.2.15. *Protokollens artikel 15 om ophævelse af særbestemmelse for luftfartskonsortier vedr. formue*
  - 3.2.15.1. *Gældende ret*
  - 3.2.15.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*
- 3.2.16. *Protokollens artikel 16 om tysk lempelsesmetode*
  - 3.2.16.1. *Gældende ret*
  - 3.2.16.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*
- 3.2.17. *Protokollens artikel 17 om administrativ bistand*
  - 3.2.17.1. *Gældende ret*
  - 3.2.17.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*
- 3.2.18. *Protokollens artikel 18 om indgåelse af gensidige aftaler*
  - 3.2.18.1. *Gældende ret*
  - 3.2.18.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*
- 3.2.19. *Protokollens artikel 19 om værn imod skatteundgåelse*
  - 3.2.19.1. *Gældende ret*
  - 3.2.19.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*
- 3.2.20. *Protokollens artikel 20 om skatter omfattet af dobbeltbeskatningsoverenskomsten*
  - 3.2.20.1. *Gældende ret*
  - 3.2.20.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*
- 3.2.21. *Protokollens artikel 21 om tillægsprotokol vedr. behandling af personoplysninger*
  - 3.2.21.1. *Gældende ret*
  - 3.2.21.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*
- 3.2.22. *Protokollens artikel 22 om protokollens ikrafttræden*
  - 3.2.22.1. *Gældende ret*
  - 3.2.22.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*
- 4. *Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige*
- 5. *Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.*
- 6. *Administrative konsekvenser for borgerne*
- 7. *Klimamæssige konsekvenser*
- 8. *Miljø- og naturmæssige konsekvenser*
- 9. *Forholdet til EU-retten*
- 10. *Hørte myndigheder og organisationer m.v.*
- 11. *Sammenfattende skema*

## 1. Indledning

Formålet med lovforslaget er at gennemføre ændringer, som er aftalt mellem den danske og den tyske regering i form af en protokol til ændring af den eksisterende dobbeltbeskatningsoverenskomst af 22. november 1995. Protokollen indeholder ændringer, som er nødvendige for at bringe den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst i overensstemmelse med de minimumstandarder, der er indeholdt i OECD's såkaldte BEPS-projekt, jf. nedenfor, samt en række opdateringer foranlediget af de opdateringer, der er foretaget i OECD's model for dobbeltbeskatningsoverenskomster siden 1995. Endelig indeholder protokollen en ændring vedrørende beskatningsretten til legater og studie- eller kunstnerstøtte, som udbetales fra offentlige midler.

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

Protokollen træder i kraft, når den er tiltrådt af både den danske og den tyske regering, og parterne har udvekslet ratifikationsinstrumenter i overensstemmelse med protokollens artikel 22.

## 2. Lovforslagets formål og baggrund

### 2.1. Generelt om dobbeltbeskatningsoverenskomster

Dobbeltbeskatningsoverenskomster bidrager til økonomisk udvikling ved at skabe klarhed over virksomheders skattemæssige forhold og ved at sikre, at dobbeltbeskatning undgås. Dette understøtter samhandel og investeringer til gavn for begge parter. Derudover styrker dobbeltbeskatningsoverenskomster samarbejdet mellem landenes skattemyndigheder, hvilket bl.a. bidrager til bekæmpelse af international skatteunddragelse.

Regeringen ønsker derfor at udbygge og vedligeholde Danmarks net af dobbeltbeskatningsoverenskomster. Dette skal ske gennem indgåelse af nye overenskomster og ved revision af eksisterende overenskomster, således at de er opdateret med seneste internationale standarder og giver gode vilkår for danske virksomheder og borgere og for skattemyndighedernes opgaveudførelse.

En dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem to lande har som hovedformål at ophæve international dobbeltbeskatning. Dobbeltbeskatning kan eksempelvis opstå ved, at en person eller et selskab, der er hjemmehørende i det ene land, modtager indkomst fra det andet land. I løbet af de se-

neste år er der også kommet øget fokus på, at indgåelsen af en dobbeltbeskatningsoverenskomst ikke skaber muligheder for ikke-beskatning eller nedsat beskatning gennem skatteunddragelse eller -omgåelse.

Det følger af § 4 i statsskatteloven, at skatteydere i Danmark som hovedregel beskattes efter globalindkomstprincippet. Der gælder i Danmark regler om både fuld skattepligt og begrænset skattepligt.

Fuld skattepligt indebærer, at en person eller et selskab, der er hjemmehørende i Danmark, som udgangspunkt er skattepligtig i Danmark af hele den globale indkomst, hvad enten den hidrører her fra landet eller ikke. Reglerne herom følger af § 1 i kildeskatteloven og § 1 i selskabsskatteloven.

Begrænset skattepligt gælder for personer og selskaber, der ikke er omfattet af fuld skattepligt, men som modtager indkomst fra kilder i Danmark. Den begrænsede skattepligt medfører, at Danmark beskatter personer og selskaber, som er hjemmehørende i andre lande, af en række indkomsttyper, som de pågældende modtager fra Danmark. Kildeskattelovens § 2 og selskabsskattelovens § 2 opregner de indkomsttyper, der er omfattet af begrænset skattepligt.

Det andet land har som oftest tilsvarende regler om fuld skattepligt for personer og selskaber, som er hjemmehørende i dette land, og om begrænset skattepligt for personer og selskaber i andre lande, som modtager indkomst fra kilder i det pågældende land, hvilket kan lede til, at den samme indkomst beskattes i begge lande.

Hvis eksempelvis en person eller et selskab, som er hjemmehørende i det andet land, modtager indkomst fra kilder i Danmark, vil Danmark beskatte denne indkomst, hvis de danske regler om begrænset skattepligt er opfyldt. Imidlertid vil modtageren typisk også være skattepligtig af den pågældende indkomst i det andet land i overensstemmelse med dette lands skatteregler. Hvis der ikke er en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem de to lande, vil begge lande kunne beskatte fuldt ud efter deres interne regler, og der kan dermed ske dobbeltbeskatning. Tilsvarende gælder for indkomst fra det andet land, som modtages i Danmark.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og det andet land skal hindre denne dobbeltbeskatning. Hvis der ikke er en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem landene, kan dette formål kun opnås ved, at det ene eller det andet land – eller dem begge – nedsætter den beskatning, som skal ske efter deres interne skattelovgivning.

Dobbeltbeskatningsoverenskomster er i vidt omfang udarbejdet på grundlag af OECD's model for dobbeltbeskatningsoverenskomster. OECD's modeloverenskomst ligger også til grund for det forhandlingsoplæg, som fra dansk side anvendes ved forhandlinger om indgåelse af dobbeltbeskatningsoverenskomster. Modeloverenskomsten opdateres og ændres med mellemrum, og den seneste udgave blev publiceret i 2017.

OECD's modeloverenskomst er udarbejdet som en ikke-bindende anbefaling til udformningen af en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Modeloverenskomsten har tilknyttet udførlige kommentarer, som angiver fortolkningen af model-

overenskomstens artikler. Da modeloverenskomsten ikke er bindende, kan to lande frit indgå aftale om bestemmelser, der fraviger den. I praksis ses der da også mange afvigelser herfra i de overenskomster, som de forskellige lande har indgået.

En dobbeltbeskatningsoverenskomst baseret på modeloverenskomsten indeholder først og fremmest en række regler vedrørende forskellige typer indkomster, der angiver, hvornår de respektive lande kan beskatte indkomst, som en person eller et selskab, der er hjemmehørende i det ene land (bopælsstaten), modtager fra det andet land (kildestatens).

For kildestatens er der tale om, at denne indskrænker eller helt fratager sin begrænsede skattepligt på indkomst, som erhverves af en modtager i bopælsstatens. En dobbeltbeskatningsoverenskomst medfører hermed, at Danmark kan gennemføre reglerne om begrænset skattepligt af indkomst, som personer og selskaber i bopælsstatens modtager fra Danmark, i det omfang beskatningen er i overensstemmelse med overenskomsten. Tilsvarende gælder for det andet lands beskatning af indkomst, som personer og selskaber i Danmark modtager fra dette andet land.

For bopælsstatens kan der ligeledes være tale om begrænsninger i retten til at beskatte en person eller et selskab, der er hjemmehørende i dette land, af indkomst fra det andet, ligesom bopælsstatens skal anvende den metode for ophævelse af dobbeltbeskatning, som overenskomsten foreskriver.

Det bemærkes, at bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst ikke i sig selv medfører, at der sker dansk beskatning. En dobbeltbeskatningsoverenskomst kan kun medføre, at Danmark får beskatningsretten til en given indkomst. Selv om Danmark efter en overenskomst har ret til at beskatte en bestemt type indkomst, sker der kun dansk beskatning af den pågældende indkomst i det omfang, at der også er hjemmel i de danske skatteregler til at beskatte indkomsten.

Ud over bestemmelser om fordeling af beskatningsretten har dobbeltbeskatningsoverenskomster en bestemmelse om, hvordan de to lande skal ophæve dobbeltbeskatning. Denne bestemmelse angiver, hvilken metode landene skal anvende for at ophæve dobbeltbeskatning, når en person eller et selskab, der er hjemmehørende i dette land (bopælsstatens), modtager indkomst fra det andet land (kildestatens), og kildestatens kan beskatte indkomsten efter de øvrige bestemmelser i overenskomsten.

Metodebestemmelsen er nødvendig, fordi overenskomstens øvrige bestemmelser typisk ikke hindrer bopælsstatens i at medregne den udenlandske indkomst ved beskatningen, selv om kildestatens efter overenskomsten har ret til at beskatte denne indkomst.

Metoden til ophævelse af dobbeltbeskatning er for Danmarks vedkommende som hovedregel kreditmetoden. Denne metode indebærer for en person eller et selskab, som er hjemmehørende i Danmark, og som har indkomst fra det andet land, at hvis det andet land efter overenskomsten kan beskatte denne indkomst, skal Danmark nedsætte sin skat af indkomsten med den skat, der er betalt i udlandet. Nedsæt-

telsen kan dog ikke være større end den danske skat af den pågældende indkomst. Samme metode anvendes i de interne danske lempelsesregler, jf. § 33 i ligningsloven.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsterne indeholder endvidere en bestemmelse om proceduren for indgåelse af gensidige aftaler, hvis der opstår tvister vedrørende overenskomsten. For det første angår bestemmelsen konkrete tilfælde, hvor en person eller et selskab mener, at pågældende er udsat for beskatning i strid med overenskomsten. Det kan f.eks. skyldes, at de to landes skattemyndigheder har en forskellig fortolkning af overenskomsten. For det andet giver bestemmelsen hjemmel til indgåelse af gensidige aftaler til løsning af generelle spørgsmål.

Dernæst har overenskomsterne en bestemmelse om administrativ bistand gennem udveksling af oplysninger. Efter bestemmelsen skal de danske skattemyndigheder sende oplysninger til det andet lands skattemyndigheder til brug ved dette lands beskatning. Om nødvendigt skal de danske myndigheder forinden indhente oplysninger hos personer eller selskaber m.v. her i landet, hvilket sker efter skattekontrollens regler.

Tilsvarende skal skattemyndighederne i det andet land sende (og eventuelt forinden indhente) oplysninger til de danske myndigheder, som så kan anvende oplysningerne ved skatteligningen her i landet. Bestemmelsen giver også hjemmel til, at det andet lands embedsmænd kan være til stede ved en undersøgelse, som de danske skattemyndigheder foretager hos personer eller selskaber her i landet, og omvendt. Mange dobbeltbeskatningsoverenskomster indeholder i forlængelse heraf bestemmelser om, at de to lande skal bistå hinanden ved inddrivelse af skattekrav.

Endelig indeholder dobbeltbeskatningsoverenskomsterne bestemmelser om ikke-diskriminering, bestemmelser om diplomater, bestemmelser om ikrafttræden og bestemmelser om opsigelse af overenskomsten.

Mange overenskomster indeholder desuden bestemmelser om begrænsning af de fordele, som overenskomsten giver adgang til, de såkaldte LOB-bestemmelser ("Limitation on Benefits"). LOB-bestemmelser har til formål at hindre utilsigtet anvendelse af dobbeltbeskatningsoverenskomsten – ofte kaldet "treaty shopping". LOB-bestemmelserne skal opfange "kunstige" konstruktioner og arrangementer, som er etableret med det hovedformål at opnå de lempelser og andre fordele, som en dobbeltbeskatningsoverenskomst giver adgang til, uden at der ligger reelle økonomiske forhold bag.

## 2.2. Dobbeltbeskatningsoverenskomsterne og intern dansk skatteret

Dobbeltbeskatningsoverenskomsterne repræsenterer en fravigelse fra den interne danske skatteret, idet en dobbeltbeskatningsoverenskomst indskrænker Danmarks muligheder for at gennemføre den beskatning, som skulle gennemføres efter de interne danske skatteregler, hvis Danmark ikke havde en dobbeltbeskatningsoverenskomst med det land, hvorfra indkomsten hidrører, eller hvortil indkomsten beta-

les. Et tilsvarende forhold gør sig gældende for det land, som dobbeltbeskatningsoverenskomsten er indgået med.

For Danmark som kildestat kan der være tale om, at Danmark indskrænker eller helt afgiver sin begrænsede skattepligt på indkomst, som erhverves af en modtager i det andet land. Til gengæld beskattes indkomsten i det andet land efter dette lands regler. Et praktisk eksempel herpå er beskatningen af royalty-betalinger, hvor den interne danske skattesats er på 22 pct., mens der i dobbeltbeskatningsoverenskomsterne typisk er aftalt lavere satser.

For Danmark som bopælsstat kan der ligeledes være tale om begrænsninger i retten til at beskatte indkomst, der hidrører fra det andet land, ligesom Danmark skal anvende den metode til ophævelse af dobbeltbeskatning, som er indeholdt i overenskomsten i tilfælde af dobbeltbeskatning.

I praksis er der kun i begrænset omfang tale om, at Danmark som bopælsstat frafalder sin beskatning af udenlandsk indkomst, i og med at Danmark generelt anvender creditmetoden ved ophævelse af dobbeltbeskatning. Creditmetoden sikrer, at indkomst samlet set beskattes på beskatningsniveauet i det af de to lande, der har det højeste niveau. Samme metode anvendes i de interne danske lempelsesregler, jf. ligningslovens § 33. Den anden metode er exemptionsmetoden. Efter denne metode beskattes indkomsten alene i kildestaten, dvs. at bopælsstaten altid skal frafalde sin beskatning.

Da dobbeltbeskatningsoverenskomsterne fraviger den interne danske skatteret, gennemføres de i Danmark ved lovgivning i hvert enkelt tilfælde. Indtil 1994 eksisterede der en lov, der bemyndigede regeringen til at indgå dobbeltbeskatningsoverenskomster, jf. lov nr. 74 af 31. marts 1953 (bemyndigelsesloven). Loven blev ophævet i 1994, jf. lov nr. 945 af 23. november 1994. Der findes stadig dobbeltbeskatningsoverenskomster, der er indgået med hjemmel i bemyndigelsesloven.

## 2.3. Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland

Den eksisterende dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og Tyskland blev undertegnet den 22. november 1995. Overenskomsten trådte i kraft den 25. december 1996 med virkning fra og med kalenderåret 1997. Folketingets samtykke til dansk tiltrædelse blev givet ved lov nr. 492 af 12. juni 1996, der gennemfører dobbeltbeskatningsoverenskomsten i dansk ret. Overenskomsten er bekendtgjort i Lovtidende C som bekendtgørelse nr. 158 af 6. december 1996.

Ved § 2 i lov nr. 861 af 30. november 1999 gav Folketinget samtykke til, at Danmark udnytter overenskomstens mulighed for at ændre den metode, som Danmark skal anvende ved ophævelse af dobbeltbeskatning, når en person i Danmark har lønindkomst ved arbejde i ansættelsesforhold i Tyskland. Med loven ændredes princippet for lempelse for udenlandsk skat, således at lempelsen højst svarer til den faktisk betalte udenlandske skat, hvis de pågældende personer er socialt sikret i Danmark. Ændringen trådte i ste-

det for et princip, hvorefter den danske skat skulle nedsættes uden hensyn til størrelsen af den udenlandske skat.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland adskiller sig på forskellige punkter fra OECD's modeloverenskomst, som denne var udformet på det tidspunkt, hvor overenskomsten mellem Danmark og Tyskland blev indgået. Den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst omfatter eksempelvis ikke kun indkomst- og formueskatter, men også skatter på dødsboer, arv og gaver. Derudover indeholder overenskomsten bestemmelser om bistand i skattesager og inddrivelse af skattekrav, som først blev tilføjet OECD's modeloverenskomst i 2003.

### 3. Lovforslagets hovedpunkter

I det følgende gennemgås indholdet af protokollen til ændring af den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst, som med dette lovforslag foreslås tiltrådt af Folketinget. Protokollen er optaget som bilag 1, og protokollens enkelte artikler gennemgås kort nedenfor. Protokollens artikler er også gennemgået under de specielle bemærkninger til lovforslagets § 1.

#### 3.1. Generelt om protokollen

De ændringer, der er indeholdt i protokollen, omfatter overordnet tre dele. For det første indeholder protokollen ændringer, som er nødvendige for at bringe den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst i overensstemmelse med de minimumstandarde, der er indeholdt i OECD's såkaldte BEPS-projekt, jf. straks nedenfor. Dernæst indeholder protokollen en række bestemmelser, som har til formål at opdatere overenskomsten i forhold til de ændringer i OECD's modeloverenskomst, som er sket siden 1995. Endelig indeholder protokollen en ændring af de to landes beskatningsret vedrørende uddannelsesstøtte.

BEPS ("Base Erosion and Profit Shifting") er et projekt i OECD/G20-regi, som har til formål at bekæmpe skatteudhuling og overskudsflytning. Et af de instrumenter, der vil kunne anvendes i denne forbindelse, er en multilateral konvention, som indebærer, at allerede eksisterende dobbeltbeskatningsoverenskomster efter konventionen kan ændres *en bloc*, når der er enighed mellem de berørte lande herom. Det er således med den multilaterale konvention muligt at indarbejde en række bestemmelser, der har til formål at bekæmpe skatteudhuling og overskudsflytning, i gældende dobbeltbeskatningsoverenskomster, uden at det er nødvendigt at forhandle ændringsprotokoller.

Den multilaterale konvention indeholder bl.a. bestemmelser, der afspejler fire minimumstandarde, som de deltagende lande i BEPS-projektet har forpligtet sig til at indarbejde i eksisterende og nye dobbeltbeskatningsoverenskomster. Det er dog uden betydning for opfyldelsen af denne forpligtelse, om minimumstandarde indarbejdes i allerede eksisterende dobbeltbeskatningsoverenskomster ved anvendelse af den multilaterale konvention, eller om det sker bilateralt ved en ændringsprotokol. Det er aftalt med Tyskland, at minimumstandarde indarbejdes i den ændringsproto-

kol, som Folketinget med vedtagelsen af dette lovforslag vil tiltræde.

#### 3.2. Protokollen og dens betydning for intern dansk skatteret

##### 3.2.1. Protokollens artikel 1 om dobbeltbeskatningsoverenskomstens titel

###### 3.2.1.1. Gældende ret

Titlen på den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst henviser til, at overenskomsten vedrører undgåelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomst- og formueskatter og for så vidt angår skatter i boer, af arv og af gave samt vedrørende bistand i skattesager.

###### 3.2.1.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Med tiltrædelse til protokollen ændres med artikel 1 overenskomstens titel, således at titlen også vil indeholde en henvisning til formålet om forhindring af skatteunddragelse og skatteomgåelse. Ændringen er uden materiel betydning.

##### 3.2.2. Protokollens artikel 2 om dobbeltbeskatningsoverenskomstens præambel

###### 3.2.2.1. Gældende ret

Den gældende præambel henviser til, at Kongeriget Danmark og Forbundsrepublikken Tyskland ønsker at undgå dobbeltbeskatning og at yde hinanden bistand i skattesager ved at indgå en ny overenskomst, som er i overensstemmelse med de gældende forhold mellem de to stater og med udviklingen i skattelovgivningen.

###### 3.2.2.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Ved protokollens artikel 2 ændres overenskomstens præambel, således at det udtrykkeligt fremgår, dels at landene ønsker yderligere at udvikle deres økonomiske forbindelser og at styrke deres samarbejde om skatteforhold, og dels at hensigten er at ophæve dobbeltbeskatning uden at skabe muligheder for ikke-beskatning eller nedsat beskatning gennem skatteunddragelse eller skatteomgåelse.

Ændringen har ingen materiel betydning, da præambelen ikke afskærer Danmark fra at foretage den beskatning, som dansk skattelovgivning foreskriver. Den ændrede præambel kan dog være af betydning i den forstand, at den kan tjene som fortolkningsbidrag til overenskomstens anvendelse. Ændring af præambelen er én af minimumsstandarderne i relation til BEPS.

##### 3.2.3. Protokollens artikel 3 om ophævelse af formålsbestemmelse

###### 3.2.3.1. Gældende ret

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 1 indeholder en formålsbestemmelse om, at de to lande skal arbejde sam-



men for at undgå dobbeltbeskatning og for at sikre påligningen af skatter. Videre gælder det, at de to landes kompetente myndigheder med passende mellemrum skal informere hinanden om ændringer i skattelove, og at myndighederne kan træde i direkte forbindelse med hinanden inden for overenskomstens rammer.

### *3.2.3.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Med protokollens artikel 3 vil overenskomstens artikel 1 blive ophævet. Pligten til at orientere hinanden om ændringer i de nationale skattelove vil fremgå af dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 2, stk. 2, jf. protokollens artikel 4. Ophævelsen påvirker ikke dansk beskatning.

### *3.2.4. Protokollens artikel 4 om underretning vedr. væsentlige nationale lovændringer*

#### *3.2.4.1. Gældende ret*

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 2 angiver overenskomstens anvendelsesområde, dvs. de skatter, som er omfattet af overenskomsten. Der er først og fremmest tale om indkomst- og formueskatter. Dernæst er der tale om skatter i boer, af arv og af gave, og endelig er der for så vidt angår bistand i skattesager tale om skatter generelt.

### *3.2.4.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Ved protokollens artikel 4 vil de eksisterende bestemmelser blive suppleret med en bestemmelse om, at de to landes kompetente myndigheder skal underrette hinanden om væsentlige ændringer, som er foretaget i deres skattelove. Herved bringes ordlyden i overensstemmelse med den seneste udgave af OECD's modeloverenskomst. En lignende bestemmelse fremgår af overenskomstens artikel 1. Denne bestemmelse vil dog blive ophævet med protokollens artikel 3. Ændringen er uden materiel betydning.

### *3.2.5. Protokollens artikel 5 om definition af Forbundsrepublikken Tyskland*

#### *3.2.5.1. Gældende ret*

Overenskomstens artikel 3, stk. 1, indeholder definitioner af en række udtryk, herunder definitionerne af de to lande. I artikel 3, stk. 1, litra b, defineres "Forbundsrepublikken Tyskland", mens "Danmark" på samme måde er defineret bestemmelsens litra c.

Overenskomstens artikel 3, stk. 2, fastsætter, at udtryk, som ikke er defineret, skal have den betydning, som det har efter det pågældende lands lovgivning om de skatter, som overenskomsten finder anvendelse på, medmindre andet følger af sammenhængen.

### *3.2.5.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Protokollens artikel 5 indeholder dels en bestemmelse om

definitionen af "Forbundsrepublikken Tyskland" og dels en bestemmelse om forståelsen af udtryk, som ikke er defineret i overenskomsten.

Det vigtige ved formuleringen af den territoriale definition af parterne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst er, at den indeholder en henvisning til folkeretten, således at det er afgørende, hvordan de respektive lande er defineret efter international ret frem for efter national ret. Såvel den hidtidige definition som den nye definition af "Forbundsrepublikken Tyskland" indeholder en sådan henvisning. Derudover betragtes definitionsspørgsmålet som et internt tysk anliggende.

Med protokollens artikel 5, stk. 2, er det præciseret, at den betydning, som et udtryk er tillagt i et lands skattelovgivning, går forud for den betydning, udtrykket måtte være tillagt i anden lovgivning. Ordlyden vil hermed blive bragt i overensstemmelse med seneste udgave af OECD's modeloverenskomst.

### *3.2.6. Protokollens artikel 6 om skattemæssigt hjemsted*

#### *3.2.6.1. Gældende ret*

Ved anvendelse af dobbeltbeskatningsoverenskomster er det nødvendigt at fastslå, hvor en fysisk eller juridisk person, som er omfattet af overenskomsten, er hjemmehørende. En sådan person er pr. definition altid hjemmehørende i ét og kun i ét af de to lande. Det indebærer, at dette land ved anvendelse af overenskomsten er den pågældende persons bopælsstat. Dobbeltbeskatnings-overenskomstens artikel 4, stk. 1, litra a, indeholder en bestemmelse om, hvad der forstås ved en "person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat".

### *3.2.6.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Protokollens artikel 6 vil erstatte den hidtil eksisterende affattelse af overenskomstens artikel 4, stk. 1, litra a, med den affattelse, der nu findes i OECD's modeloverenskomst. Forskellen er, at det vil blive præciseret, at udtrykket "person" ikke alene omfatter fysiske og juridiske personer, som er fuldt skattepligtige til et land, men også det pågældende land selv og enhver dertil hørende politisk underafdeling eller lokal myndighed.

Det fastslås således, at den danske stat, de danske regioner og de danske kommuner hver med deres tilhørende institutioner i forhold til den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst er hjemmehørende i Danmark. Tilsvarende er den tyske stat og dertil hørende underafdelinger og myndigheder hjemmehørende i Tyskland.

Da Danmark ikke har begrænset skattepligt for indkomst erhvervet af fremmede stater, vil der ikke ske en ændring af dansk beskatning efter gældende regler.

### 3.2.7. *Protokollens artikel 7 om fortjeneste ved erhvervsvirksomhed*

#### 3.2.7.1. *Gældende ret*

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 7 indeholder en central bestemmelse, om hvor fortjeneste ved erhvervsvirksomhed kan beskattes.

#### 3.2.7.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Ved protokollens artikel 7 vil artikel 7 i overenskomsten blive opdateret, så bestemmelsens ordlyd i alt væsentligt bringes i overensstemmelse med OECD's modeloverenskomst artikel 7, således som denne siden 2010 har været affattet.

Ændringen påvirker ikke Danmarks mulighed for at beskatte tyske virksomheders faste driftssteder i Danmark.

### 3.2.8. *Protokollens artikel 8 om ophævelse af bestemmelse om frit erhverv*

#### 3.2.8.1. *Gældende ret*

Den eksisterende dobbeltbeskatningsoverenskomst indeholder i artikel 14 en bestemmelse om frit erhverv, dvs. selvstændig virksomhed som f.eks. læge, tandlæge, advokat, ingeniør, arkitekt eller revisor. Denne artikel udgik af OECD's modeloverenskomst ved opdateringen i 2000.

#### 3.2.8.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Ved protokollens artikel 8, stk. 1, vil artikel 14 blive ophævet. Indkomst ved frit erhverv vil herefter blive beskattet i kildestaten efter samme bestemmelser som andre former for faste (drifts)steder. Ophævelsen af artikel 14 påvirker ikke dansk beskatning.

Som følge af ophævelsen af artikel 14 vil en række tekniske konsekvensændringer blive gennemført ved protokollens artikel 8, stk. 2-14.

### 3.2.9. *Protokollens artikel 9 om ophævelse af særbestemmelse for luftfartskonsortier vedr. skibsfart, transport ad indre vandveje og luftfart*

#### 3.2.9.1. *Gældende ret*

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten indeholder forskellige bestemmelser, herunder i artikel 8, stk. 5, som tager sigte på beskatningen af SAS. Fælles for bestemmelserne er, at de for SAS-konsortiets vedkommende kun skal finde anvendelse på den del, der svarer til den andel i konsortiet, der ejes af Det Danske Luftfartsselskab (DDL).

#### 3.2.9.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

SAS var tidligere et konsortium bestående af et dansk, et svensk og et norsk luftfartsselskab, for Danmarks vedkommende DDL. Denne struktur eksisterer ikke længe-

re. Da bestemmelserne om SAS i dag er uden betydning, vil de med protokollen blive ophævet. Med protokollens artikel 9 vil overenskomstens artikel 8, stk. 5, blive ophævet.

### 3.2.10. *Protokollens artikel 10 om EU-rettens forrang*

#### 3.2.10.1. *Gældende ret*

I dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 10, stk. 3, 2. pkt., anføres det, at overenskomstens regler om beskatning af udbytte ikke berører en gunstigere behandling af udbyttet efter Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (EU's moder/datterselskabsdirektiv). Det fastslås således, at bestemmelserne ikke er til hinder for, at Danmark og Tyskland overholder EU-retten.

#### 3.2.10.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Da bestemmelser i en bilateral dobbeltbeskatningsoverenskomst ikke vil kunne tilsidesætte EU's moder/datterselskabsdirektiv, vil artikel 10, stk. 3, 2. pkt., blive ophævet som værende uden betydning.

### 3.2.11. *Protokollens artikel 11 om ophævelse af særbestemmelse for luftfartskonsortier vedr. fortjeneste ved afhændelse af formuegenstande*

#### 3.2.11.1. *Gældende ret*

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 13, stk. 3, 3. pkt., vedrører SAS. Der henvises til bemærkningerne under pkt. 3.2.9.

#### 3.2.11.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Med protokollens artikel 11 vil dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 13, stk. 3, 3. pkt., blive ophævet.

### 3.2.12. *Protokollens artikel 12 om beskatning af lønindkomst for arbejde ombord på skibe og luftfartøjer*

#### 3.2.12.1. *Gældende ret*

Efter dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 15, stk. 3, 1. pkt., kan lønindkomst ved arbejde ombord på skibe og luftfartøjer i international trafik beskattes i det land, hvor rederiets eller luftfartsselskabets virkelige ledelse har sit sæde. Efter 2. pkt. kan en person, som er hjemmehørende i Danmark, kun beskattes i Danmark af løn for arbejde ombord på et SAS-fly i international trafik.

#### 3.2.12.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Ved protokollens artikel 12 vil dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 15, stk. 3, 2. pkt., blive ophævet, så kun det almindelige udgangspunkt i art. 15, stk. 3, 1. pkt. vil finde anvendelse.

Da SAS' virkelige ledelse i dag ikke har sit sæde i Tysk-

land, vil ophævelsen af artikel 15, stk. 3, 2. pkt., ikke have betydning for dansk beskatning af personer, som er hjemmehørende i Danmark, og som arbejder ombord på et SAS-fly i international trafik.

### *3.2.13. Protokollens artikel 13 om beskatning af legater og studie- eller kunstnerstøtte*

#### *3.2.13.1. Gældende ret*

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 18 indeholder regler om beskatningsretten til pensioner og lignende betalinger. Efter artikel 20 kan beløb, som studerende m.v. modtager til deres studieophold i studiestaten fra kilder i den anden stat, ikke beskattes i studiestaten, når beløbene stammer fra kilder udenfor studiestaten.

Som udgangspunkt kan eksempelvis danske SU-stipendier beskattes i Danmark, hvis den studerende har bopæl og studerer i Tyskland. I tilfælde hvor en person har bopæl i Tyskland, men studerer i og modtager SU-stipendier fra Danmark, vil beskatningen imidlertid ske efter dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 21 om "anden indkomst". Det følger af denne bestemmelse, at indkomst, der ikke er omfattet af andre bestemmelser i overenskomsten, kun kan beskattes i bopælsstaten. Det betyder i praksis, at danske SU-stipendier, der udbetales til modtagere i Tyskland, som studerer i Danmark, ikke kan beskattes i Danmark. Da Tyskland efter intern ret ikke beskatter sådanne beløb, bliver SU-stipendier slet ikke beskattet i en sådan situation.

#### *3.2.13.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Protokollens artikel 13 indeholder en ændring af reglerne for beskatning af uddannelseslegater, SU-stipendier og kunstnerstøtte, som udbetales fra offentlige midler. Det sker ved indsættelsen af stk. 7 og 8 i overenskomstens artikel 18 om pensioner og andre lignende betalinger.

Efter stk. 7 kan legater og studie- eller kunstnerstøtte, som udbetales fra offentlige midler i det ene land til en modtager i det andet land, fremover beskattes i udbetalingslandet (kildestaten). Danske SU-stipendier udbetalt til en modtager i Tyskland kan herefter beskattes i Danmark. Sådanne betalinger skal efter stk. 8 dog ikke beskattes i bopælsstaten, hvis betalingen efter kildestatens lovgivning ville have været skattefri, hvis den var betalt til en modtager i kildestaten. Hvis tyske udbetalinger af legater, studie- eller kunstnerstøtte er skattefri i Tyskland, vil de således også skulle være skattefri i Danmark.

Ændringerne indebærer, at Danmark vil kunne gennemføre beskatning (begrænset skattepligt) af legater og studie- eller kunstnerstøtte, som udbetales fra offentlige midler i Danmark til en modtager i Tyskland, hvilket ikke tidligere var muligt. Samtidig betyder ændringen, at Danmark ikke vil kunne beskatte tilsvarende ydelser fra Tyskland, når betingelserne i stk. 8 er opfyldt, selv om ydelsen efter interne danske regler er skattepligtig i Danmark.

### *3.2.14. Protokollens artikel 14 om betegnelser for visse nationale selskaber*

#### *3.2.14.1. Gældende ret*

I dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 19 om offentlige hverv gælder nogle særregler for beløb udbetalt til tjenestemænd af det tyske jernbaneselskab Deutsche Bundesbahn AG og for beløb udbetalt af Post- og Telegrafvæsenet og Danske Statsbaner. Disse betegnelser anvendes ikke længere.

#### *3.2.14.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Protokollens artikel 14 indeholder en teknisk opdatering, hvor betegnelsen for det tyske jernbaneselskab ændres til den nuværende betegnelse Deutsche Bahn AG. Samtidig ændres de danske betegnelser "Post- og Telegrafvæsenet" og "Danske Statsbaner" til en henvisning til den nationale danske posttjeneste og den nationale danske jernbaneoperatør. Ændringen er uden materiel betydning.

### *3.2.15. Protokollens artikel 15 om ophævelse af særbestemmelse for luftfartskonsortier vedr. formue*

#### *3.2.15.1. Gældende ret*

Artikel 22 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten omhandler formueskat. Danmark har i modsætning til Tyskland ikke længere en formueskat, og artiklen er derfor i dag uden egentlig betydning. Bestemmelsen indeholder i artikel 22, stk. 3, 2. pkt., en særregel for SAS. Der henvises til bemærkningerne under afsnit 3.2.9.

#### *3.2.15.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Artiklen opretholdes i overenskomsten. Der vil dog blive foretaget den ændring, at bestemmelsen i stk. 3, 3. pkt., om beskatning af formue tilhørende SAS vil blive ophævet. Ændringen er uden materiel betydning.

### *3.2.16. Protokollens artikel 16 om tysk lempelsesmetode*

#### *3.2.16.1. Gældende ret*

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 24 angiver den metode, de to lande skal anvende, når dobbeltbeskatning skal undgås (lempelsesmetoden). Der henvises til bemærkningerne under afsnit 2.1. Tyskland anvender eksemptionsmetoden, som indebærer, at indkomsten alene beskattes i kildestaten, dvs. at bopælsstaten altid skal frafalde sin beskatning. Eksemptionsmetoden er suppleret med et såkaldt progressionsforbehold, således at bopælsstaten kan medregne den (skattefritagne) udenlandske indkomst ved skatteberegningen for modtagerens øvrige indkomst. Den udenlandske indkomst bliver således medregnet ved progressionsberegningen for modtagerens øvrige indkomst.

### 3.2.16.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Med protokollens artikel 16 vil den tyske lempelsesbestemmelse blive ændret, således at det gældende progressionsforbehold i artikel 24, stk. 1, litra a, 2. pkt., ophæves, og i stedet affattes det eksisterende litra c, så det omfatter progressionsforbeholdet. Det eksisterende litra c, som udgår, omhandler anvendelse af de tyske regler for beskatning af tyske selskaber, når der udloddes indkomst oppebåret fra kilder i Danmark.

Spørgsmålet om udformningen af den tyske lempelsesbestemmelse anses for at være et tysk anliggende. Ændringen er uden betydning for dansk beskatning.

### 3.2.17. Protokollens artikel 17 om administrativ bistand

#### 3.2.17.1. Gældende ret

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten indeholder i artikel 29-40 en række bestemmelser om bistand i skattesager, inddrivelse af skattekrav og udveksling af oplysninger.

#### 3.2.17.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Efter protokollens artikel 17 vil de gældende bestemmelser om bistand i skattesager, inddrivelse af skattekrav og udveksling af oplysninger blive ophævet og erstattet af nye, som i det væsentligste svarer til bestemmelserne i den seneste udgave af OECD's modeloverenskomst. Artikel 29 og 30 vil blive affattet på ny, mens artikel 31-40 vil blive ophævet.

Efter artikel 29 om udveksling af oplysninger pålægges de to landes kompetente myndigheder at udveksle oplysninger, som kan forudses at være relevante for, at overenskomstens bestemmelser eller de to landes interne skattelovgivning kan føres ud i livet, dvs. at skatteligningen kan foretages korrekt. Den interne danske hjemmel til at udveksle oplysninger efter denne bestemmelse findes i skattekontrollovens § 8 Y.

De bestemmelser, der ved protokollen indsættes som dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 30 om bistand ved inddrivelse af skatter, svarer til dem, der findes i OECD's modeloverenskomst. Den interne danske hjemmel til at yde en sådan bistand findes i § 1, stk. 2, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

### 3.2.18. Protokollens artikel 18 om indgåelse af gensidige aftaler

#### 3.2.18.1. Gældende ret

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 42-44 indeholder regler om de kompetente myndigheders indgåelse af gensidige aftaler vedrørende fortolkning af overenskomsten.

#### 3.2.18.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Ved protokollens artikel 18 vil dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 43 og 44 blive ophævet, mens artikel 42

vil indeholde bestemmelser om fremgangsmåden ved indgåelse af gensidige aftaler svarende til OECD's modeloverenskomst herom.

Den pågældende bestemmelse giver med vedtagelsen af dette lovforslag hjemmel til, at de danske kompetente myndigheder kan indgå aftaler med de tyske kompetente myndigheder til løsning af problemer i konkrete sager.

Bestemmelsen indeholder ikke regler om voldgift, men i stedet vil reglerne i Rådets direktiv (EU) 2017/1852 af 10. oktober 2017 om skattetvistbilægelsesmekanismer i Den Europæiske Union (EU's voldgiftsdirektiv) gælde.

### 3.2.19. Protokollens artikel 19 om værn imod skatteundgåelse

#### 3.2.19.1. Gældende ret

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 45, stk. 1, litra a, indebærer, at bopælsstaten i visse tilfælde i forbindelse med lempelse kan anvende creditmetoden i stedet for eksemptionsmetoden. Bestemmelsen har især betydning for Tyskland, da Tyskland anvender eksemption som generel lempelsesmetode, mens Danmark anvender credit.

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 45, stk. 2, litra a, indeholder en omgængelsesbestemmelse om, at overenskomsten ikke skal fortolkes således, at en skatteyder, der drager ubehørig fordel af lovgivningen, kan omgå sine skattemæssige forpligtelser i en stat. Efter litra b er Tyskland ikke forhindret i at beskatte beløb, der er skattepligtige for personer hjemmehørende i Tyskland i henhold til den tyske udlandsskattelev. Efter litra c er Danmark ikke forhindret i at beskatte beløb, der er skattepligtige efter regler, der svarer til de tyske regler nævnt i litra b.

#### 3.2.19.2. Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Ved protokollens artikel 19, stk. 2 og 3, vil der ske en opdatering af bestemmelserne i artikel 45, stk. 1 og 2.

Artikel 45, stk. 1, ændres, således at creditmetoden fremover også vil kunne anvendes, hvis indkomst placeres under forskellige bestemmelser i overenskomsten, og dette medfører, at indkomsten dobbeltbeskattes.

Artikel 45, stk. 2, opdateres, således at det præciseres i artikel 45, stk. 2, litra a, at overenskomsten ikke er til hinder for, at de to lande kan anvende deres interne regler om forhindring af skatteunddragelse og skatteundgåelse. Litra b indeholder en justering vedrørende de dele af den tyske udlandsskattelev, der er omfattet af bestemmelsen. Litra c om tilsvarende danske regler bibeholdes.

I artikel 45 vil der med protokollens artikel 19, stk. 4, blive indført en såkaldt PPT-bestemmelse (PPT = Principal Purpose Test). Bestemmelsen medfører, at der ikke gives fordele efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten for få vidt angår indkomst, hvis det i betragtning af alle relevante fakta og omstændigheder er rimeligt at antage, at opnåelse af denne fordel var et af hovedformålene med de arrangementer eller transaktioner, som direkte eller indirekte resul-

terer i denne fordel. Dette gælder dog ikke, hvis det godtgøres, at opnåelse af denne fordel under de givne omstændigheder ville være i overensstemmelse med genstanden for og formålet med de relevante bestemmelser i overenskomsten. PPT-bestemmelsen er en minimumsstandard efter BEPS-projektet. En tilsvarende bestemmelse gælder efter interne danske regler, jf. ligningslovens § 3.

### 3.2.20. *Protokollens artikel 20 om skatter omfattet af dobbeltbeskatningsoverenskomsten*

#### 3.2.20.1. *Gældende ret*

De skatter, der er omfattet af dobbeltbeskatningsoverenskomsten, er opregnet i et bilag til overenskomsten. De opregnede skatter er ikke tidssvarende.

#### 3.2.20.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Ved protokollens artikel 20 opdateres bilaget om omfattende skatter, således at den afspejler de skatter, der er gældende i dag.

### 3.2.21. *Protokollens artikel 21 om tillægsprotokol vedr. behandling af personoplysninger*

#### 3.2.21.1. *Gældende ret*

Den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst indeholder en tillægsprotokol med bestemmelser om behandlingen af personoplysninger, der udveksles efter overenskomstens bestemmelser om udveksling af oplysninger. Disse regler har deres baggrund i de tyske regler om databeskyttelse.

#### 3.2.21.2. *Skatteministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Med protokollens artikel 21 vil dobbeltbeskatningsoverenskomstens tillægsprotokol blive ophævet og erstattet af en ny.

Med den nye tillægsprotokol vil behandlingen af personoplysninger skulle ske i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets Forordning (EU) 2016/679 af 27. april 2016 om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger og om fri udveksling af sådanne oplysninger og om ophævelse af direktiv 95/46/EF (EU's persondataforordning) og med alle andre bestemmelser om databeskyttelse, som vedtages af det berørte land.

### 3.2.22. *Protokollens artikel 22 om protokollens ikrafttræden*

Protokollens artikel 22 indeholder regler om ratifikation, ikrafttrædelse og virkningstidspunkt. Protokollen træder i

kraft på datoen for udveksling af ratifikationsinstrumentet og vil have virkning fra og med det følgende kalenderår.

### 4. *Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige*

Lovforslaget vurderes ikke at have nævneværdige økonomiske konsekvenser for det offentlige. Det skal ses i lyset af, at lovforslaget i vid udstrækning består af ændringer og præciseringer af den dansk-tyske dobbeltbeskatningsaftale, som ikke har provenumæssige konsekvenser.

Herudover indgår en ændring af reglerne for beskatning af uddannelseslegater, SU-stipendier og kunstnerstøtte, som udbetales fra offentlige kasser, således at disse fremover skal beskattes i kildelandet. Det indebærer f.eks., at dansk SU udbetalt til en modtager i Tyskland fremover vil blive beskattet i Danmark, hvilket isoleret set trækker i retning af et begrænset merprovenu. Danmark vil tilsvarende skulle afstå fra at beskatte uddannelsesstøtte betalt fra Tyskland til en person i Danmark, hvilket isoleret set trækker i retning af et begrænset mindreprovenu. Det er således tale om modsatte effekter af begrænset størrelsesorden.

Lovforslaget vurderes at medføre administrative udgifter for Skatteforvaltningen på 0,6 mio. kr. i alt i 2022-2024. Udgifterne vedrører vejledning, kommunikation og systemtilpasning.

### 5. *Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.*

Lovforslaget vurderes ikke at have økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet.

### 6. *Administrative konsekvenser for borgerne*

Lovforslaget vurderes ikke at have administrative konsekvenser for borgerne.

### 7. *Klimamæssige konsekvenser*

Lovforslaget har ingen klimamæssige konsekvenser.

### 8. *Miljø- og naturmæssige konsekvenser*

Lovforslaget har ingen miljø- eller naturmæssige konsekvenser.

### 9. *Forholdet til EU-retten*

Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

### 10. *Hørte myndigheder og organisationer m.v.*

Lovforslaget har ikke været sendt i høring, idet der er tale om godkendelse af en allerede underskrevet protokol.

## 11. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/mindreudgifter (hvis ja, angiv omfang/ Hvis nej, anfør »Ingen«)	Negative konsekvenser/merudgifter (hvis ja, angiv omfang/ Hvis nej, anfør »Ingen«)
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen nævneværdige	Ingen nævneværdige
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Lovforslaget vurderes at medføre administrative udgifter for Skatteforvaltningen på 0,6 mio. kr. i alt i 2022-2024. Udgifterne vedrører vejledning, kommunikation og systemtilpasning
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Klimamæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Miljø- og naturmæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.	
Er i strid med de fem principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering/Går videre end minimumskrav i EU-regulering	JA	NEJ X

### Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

#### Til § 1

Det foreslås i § 1, at bestemmelserne i protokol af 1. oktober 2020 til ændring af overenskomsten af 22. november 1995 mellem Forbundsrepublikken Tyskland og Kongeriget Danmark til undgåelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomst- og formueskatter og for så vidt angår skatter i boer, af arv og af gave samt vedrørende bistand i skattesager, som er gennemført i dansk ret ved lov nr. 492 af 12. juni 1996, skal gælde her i landet. Protokollen er medtaget som bilag 1.

Med vedtagelse af lovforslaget gennemføres protokollen i dansk ret. Protokollen får virkning, når loven sættes i kraft, jf. bemærkningerne til § 2.

I det følgende gennemgås protokollens enkelte bestemmelser.

#### Artikel 1

Titlen på den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst henviser til, at overenskomsten vedrører undgåelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomst- og formueskatter

og for så vidt angår skatter i boer, af arv og af gave samt vedrørende bistand i skattesager.

Protokollens artikel 1 indebærer, at dobbeltbeskatningsoverenskomstens titel vil blive affattet som "Overenskomst mellem Kongeriget Danmark og Forbundsrepublikken Danmark til ophævelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomst- og formueskatter såvel som skatter på boer, arv og gave og til forhindring af skatteunddragelse og -omgåelse".

Med tiltrædelse til protokollen ændres med artikel 1 således overenskomstens titel, hvorefter titlen vil indeholde en henvisning til formålet om forhindring af skatteunddragelse og skatteomgåelse.

#### Artikel 2

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten indeholder en præambel, som har karakter af en programmerklæring. I den gældende præambel henvises til, at Kongeriget Danmark og Forbundsrepublikken Tyskland ønsker at undgå dobbeltbeskatning og at yde hinanden bistand i skattesager ved at indgå en ny overenskomst, som er i overensstemmelse med de gældende forhold mellem de to stater og med udviklingen i skattelovgivningen.

Ved protokollens artikel 2 ændres overenskomstens præambel, således at det udtrykkeligt fremgår dels, at landene ønsker yderligere at udvikle deres økonomiske forbindelser og at styrke deres samarbejde om skatteforhold. Derudover tydeliggøres det, at de to lande har til hensigt at ophæve dobbeltbeskatning uden at skabe mulighed for ikke-beskatning eller nedsat beskatning gennem skatteunddragelse eller skatteomgåelse.

Det angives således eksplicit, at formålet med overenskomsten ikke alene er at undgå dobbeltbeskatning, men også at undgå dobbelt ikke-beskatning. Den nye præambel er en af de fire BEPS-minimumstandarder, jf. afsnit 3.1. i lovforslagets almindelige bemærkninger, som de deltagende lande har forpligtet sig til at indarbejde i deres dobbeltbeskatningsoverenskomster.

#### Artikel 3

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 1 indeholder en formålsbestemmelse om, at de to lande skal arbejde sammen for at undgå dobbeltbeskatning og for at sikre påligningen af skatter. Videre gælder det, at de to landes kompetente myndigheder med passende mellemrum skal informere hinanden om ændringer i skattelove, og at myndighederne kan træde i direkte forbindelse med hinanden inden for overenskomstens rammer.

Efter protokollens artikel 3 ophæves overenskomstens artikel 1, da samarbejde mellem landene og deres myndigheder er en naturlig følge af indgåelsen af dobbeltbeskatningsoverenskomsten, og bestemmelser herom anses for overflødige. Myndighedernes forpligtelse til at informere hinanden om ændringer i landenes skattelove vil fremover fremgå af overenskomstens artikel 2, stk. 3, jf. protokollens artikel 4.

#### Artikel 4

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 2 angiver overenskomstens anvendelsesområde, dvs. de skatter, som er omfattet af overenskomsten. Der er først og fremmest tale om indkomst- og formueskatter. Dernæst er der tale om skatter i boer, af arv og af gave, og endelig er der for bistand i skattesager tale om skatter generelt. De omfattede skatter er nærmere opregnet i et bilag til overenskomsten, jf. protokollens artikel 20.

Efter overenskomstens artikel 2, stk. 3, finder overenskomsten tillige anvendelse på skatter af samme eller væsentligt samme art, som de allerede omfattede, når sådanne skatter efter overenskomstens undertegnelse pålignes som tillæg til eller i stedet for de allerede eksisterende skatter.

Protokollens artikel 4 indebærer, at dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 2, stk. 3, vil fastslå, at overenskomsten finder anvendelse på skatter af samme eller væsentligt samme art, der efter datoen for undertegnelsen af overenskomsten pålignes som tillæg til, eller i stedet for, de eksisterende skatter. Endvidere vil de kontraherende staters kompetente myndigheder skulle underrette hinanden om væsentlige ændringer, som er foretaget i deres skattelove.

Ved protokollens artikel 4 vil de eksisterende bestemmel-

ser i overenskomstens artikel 2 således blive suppleret med en bestemmelse om, at de to landes kompetente myndigheder skal underrette hinanden om væsentlige ændringer, som er foretaget i deres skattelove. En tilsvarende bestemmelse fremgår af den gældende overenskomsts artikel 1, som vil blive ophævet med protokollen, jf. protokollens artikel 3. Herved bringes ordlyden i overensstemmelse med den seneste udgave af OECD's modeloverenskomst.

#### Artikel 5

Overenskomstens artikel 3, stk. 1, indeholder definitioner af en række udtryk, herunder definitionerne af de to lande. I artikel 3, stk. 1, litra b, defineres "Forbundsrepublikken Tyskland", mens "Danmark" er defineret i bestemmelsens litra c.

Protokollens artikel 5, stk. 1, indeholder – efter ønske fra Tyskland – en ændring af definitionen af "Forbundsrepublikken Tyskland". Forbundsrepublikken Tyskland vil herefter i geografisk forstand omfatte Forbundsrepublikken Tysklands territorium såvel som det område på havbunden, der grænser op til territorialfarvandet, samt dettes områdes undergrund og overliggende vande, inden for hvilket Forbundsrepublikken Tyskland udøver suverænitetsrettigheder eller jurisdiktion i overensstemmelse med folkeretten og sin nationale lovgivning med henblik på efterforskning, udnyttelse, bevaring og udvikling af levende eller ikke-levende naturressourcer eller med henblik på energiproduktion fra vedvarende energikilder.

Det vigtige ved formuleringen af den territoriale definition af parterne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst er, at den indeholder en henvisning til folkeretten, således at det er afgørende, hvordan de respektive lande er defineret efter international ret frem for efter national ret. Dette skyldes, at overenskomsterne ikke alene er gældende på de to landes nationale territorier, herunder territorialfarvandet, men også på den del af kontinentalsoklen uden for territorialfarvandet, som de to lande efter folkeretten har ret til at udnytte. Såvel den hidtidige definition som den nye definition af "Forbundsrepublikken Tyskland" indeholder en sådan henvisning. Derudover betragtes definitionsspørgsmålet som et internt tysk anliggende.

Overenskomstens artikel 3, stk. 2, fastsætter, at udtryk, som ikke er defineret, skal have den betydning, som det har efter det pågældende lands lovgivning om de skatter, som overenskomsten finder anvendelse på, medmindre andet følger af sammenhængen.

Protokollens artikel 5, stk. 2, indebærer, at overenskomstens artikel 3, stk. 2, vil fastsætte, at udtryk, som ikke er defineret i overenskomsten, medmindre andet følger af sammenhængen, skal tillægges den betydning, som det har på dette tidspunkt i det pågældende lands lovgivning med henblik på de skatter, som overenskomsten finder anvendelse på, idet enhver betydning i dette lands skattelove vil gå forud for den betydning, udtrykket er tillagt i landets andre love.

Med protokollens artikel 5, stk. 2, vil det således blive

præciseret, at den betydning, som et udtryk er tillagt i et lands skattelovgivning, går forud for den betydning, udtrykket måtte være tillagt i anden lovgivning. Ordlyden vil hermed blive bragt i overensstemmelse med seneste udgave af OECD's modeloverenskomst.

#### Artikel 6

Ved anvendelse af dobbeltbeskatningsoverenskomster er det nødvendigt at fastslå, hvor en fysisk eller juridisk person, som er omfattet af overenskomsten, er hjemmehørende. En sådan person er pr. definition altid hjemmehørende i ét og kun i ét af de to lande. Det indebærer, at dette land ved anvendelse af overenskomsten er den pågældende persons bopælsstat.

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 4, stk. 1, litra a, indeholder en bestemmelse om, hvad der forstås ved en "person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat". Som udgangspunkt omfatter udtrykket en person, som i henhold til lovgivningen i et af de to lande er fuldt skattepligtig dér på grund af hjemsted, bopæl, ledelsens sæde eller ethvert andet lignende kriterium, jf. overenskomstens artikel 4, stk. 1, litra a.

En person kan imidlertid, fysisk såvel som juridisk, være fuldt skattepligtig til flere lande samtidig. Et eksempel på dette kan være, at en fysisk person ejer en helårsbolig i begge lande. Overenskomstens artikel 4, stk. 2 og 3, indeholder derfor regler om, hvordan den pågældendes status i forhold til skattemæssigt hjemsted i et sådant tilfælde bestemmes.

Protokollens artikel 6 indebærer, at "en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat" for så vidt angår indkomst- og formueskatter betyder enhver person som efter lovgivningen i denne stat er skattepligtig dér på grund af hjemsted, bopæl, ledelsens sæde eller ethvert andet kriterium af lignende karakter og omfatter også denne stat og enhver dertil hørende politisk underafdeling eller lokal myndighed. Udtrykket omfatter dog ikke en person, som er skattepligtig i denne stat udelukkende af indkomst fra kilder i denne stat eller af formue placeret dér.

Protokollens artikel 6 vil således erstatte den hidtil eksisterende affattelse af overenskomstens artikel 4, stk. 1, litra a, med den affattelse, der nu findes i OECD's modeloverenskomst. Det vil blive præciseret, at udtrykket "person" ikke alene omfatter fysiske og juridiske personer, som er fuldt skattepligtige til et land, men også den pågældende stat selv og enhver dertil hørende politisk underafdeling eller lokal myndighed.

Det præciseres dermed, at den danske stat, de danske regioner og de danske kommuner hver med deres tilhørende institutioner i forhold til den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst er hjemmehørende i Danmark. Tilsvarende er den tyske stat og dertil hørende underafdelinger og myndigheder hjemmehørende i Tyskland.

Med ændringen bringes bestemmelsen i overensstemmelse med OECD's modeloverenskomst.

#### Artikel 7

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 7 indeholder en central bestemmelse, om hvor fortjeneste ved erhvervsvirksomhed kan beskattes.

Overenskomstens artikel 7, stk. 1, indebærer et princip om, at fortjeneste ved erhvervsvirksomhed kun kan beskattes i bopælsstaten. Hvis et foretagende driver virksomhed i det andet land (kildestaten) gennem et fast driftssted, kan fortjenesten i det faste driftssted dog beskattes dér, jf. stk. 1. Bopælsstaten skal så nedsætte sin skat efter dobbeltbeskatningsoverenskomstens lempelsesbestemmelser, således at dobbeltbeskatning undgås for så vidt angår erhvervsindkomst, der kan tilskrives fast driftssted. Samme princip gælder efter bestemmelsens nuværende ordlyd.

Dette princip fastholdes med den nye artikel 7, stk. 1.

Ved et fast driftssted forstås et fast forretningssted, hvorfra et foretagendes virksomhed helt eller delvis udøves, jf. dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 5. Der kan bl.a. være tale om et sted, hvorfra foretagendet ledes, en filial, et kontor, en fabrik, et værksted eller et sted, hvor naturforekomster udvindes. Bygge-, anlægs- og monteringsarbejder udgør dog kun et fast driftssted, hvis arbejdet varer mere end 12 måneder. Udøvelse af forskellige hjælpefunktioner udgør ikke i sig selv et fast driftssted.

I overenskomsten artikel 7, stk. 2 fastsættes det, at opgørelsen af fortjenesten i et fast driftssted skal ske efter det såkaldte armslængdeprincip. Princippet indebærer, at det faste driftssted betragtes som en selvstændig enhed, der frit og uafhængigt udøver virksomhed i kildestatens. Det gælder efter bestemmelsens ordlyd "især" i det faste driftssteds forbindelser med andre dele af foretagendet.

Hvis der ikke er handlet på armslængdevilkår (markedsvilkår) mellem det faste driftssted og andre dele af foretagendet, kan de to lande justere fortjenesten i det faste driftssted, således at fortjenesten i det faste driftssted afspejler den fortjeneste, der ville være resultatet af handel mellem uafhængige parter. Såvel kildestatens som bopælsstaten kan foretage en sådan justering, hvis staten ikke mener, at armslængdeprincippet er overholdt.

Dette princip fastholdes med den nye artikel 7, stk. 2.

Reglerne i OECD's modeloverenskomst indeholder en bestemmelse om justering, som indebærer, at det andet land skal foretage en passende justering i det omfang, det er nødvendigt for at undgå dobbeltbeskatning. Hvis land A foretager en justering, påhviler det med andre ord land B at foretage en modsvarende justering. Ved fastsættelsen af denne justering skal de to landes kompetente myndigheder om nødvendigt konsultere hinanden.

Med protokollen indføres en bestemmelse om justering, som er udformet svarende til en alternativ formulering, der er angivet i kommentarerne til OECD's modeloverenskomst. Udgangspunktet er det samme som nævnt ovenfor, dvs. at begge lande kan foretage en justering. Hvis land A foretager en justering, skal land B imidlertid kun foretage en justering i det omfang, at land B er enig i den justering, som land A har foretaget. Hvis land B ikke er enig, skal



de to landes kompetente myndigheder ved gensidig aftale søge at ophæve enhver dobbeltbeskatning, der er resultat heraf. Der pålægges således ikke land B nogen absolut pligt til at foretage en justering, hvis landet ikke er enig heri.

Endelig fastsættes det i stk. 4, at indkomst, som er omhandlet særskilt i andre artikler i overenskomsten, ikke berøres af bestemmelserne i artikel 7.

Ved protokollens artikel 7 vil artikel 7 i overenskomsten således blive opdateret, så bestemmelsens ordlyd i alt væsentligt bringes i overensstemmelse med OECD's modeloverenskomst artikel 7, således som denne siden 2010 har været affattet.

#### Artikel 8

Den eksisterende dobbeltbeskatningsoverenskomst indeholder i artikel 14 en bestemmelse om frit erhverv, dvs. selvstændig virksomhed som f.eks. læge, tandlæge, advokat, ingeniør, arkitekt eller revisor. Sådant virksomhed kan kun beskattes i bopælsstaten, medmindre virksomheden udøves fra et såkaldt fast sted, som den pågældende har til rådighed i det andet land. Artiklen udgik af OECD's modeloverenskomst i 2000, da den blev anset for overflødig.

Reglerne i artikel 14 er en parallel til reglerne for drift af virksomhed gennem et fast driftssted. I fravær af artikel 14 anses de nævnte former for virksomhed efter OECD's modeloverenskomst for at være udøvet gennem et fast driftssted, jf. artikel 5, og de beskattes efter bestemmelserne i artikel 7.

Ved protokollens artikel 8, stk. 1, ophæves artikel 14 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten. Indkomst ved frit erhverv vil herefter blive beskattet i kildestaten efter samme bestemmelser som andre former for faste (drifts)steder.

Der findes i den gældende overenskomst flere bestemmelser, der henviser til faste driftssteder eller faste steder, som en (fysisk eller juridisk) person har til rådighed i kildestaten, og til artikel 14, som vil blive ophævet. Med stk. 2-14 i artikel 8 gennemføres en række rent tekniske ændringer, der er en konsekvens af ophævelsen af artikel 14.

#### Artikel 9

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten indeholder forskellige bestemmelser, herunder i artikel 8, stk. 5, som tager sigte på beskatningen af SAS. Fælles for bestemmelserne er, at de for SAS-konsortiets vedkommende kun skal finde anvendelse på den del, der svarer til den andel i konsortiet, der ejes af DDL.

Baggrunden for bestemmelserne – som tidligere generelt blev indsat i danske dobbeltbeskatningsoverenskomster – er, at SAS tidligere var et konsortium bestående af et dansk, et svensk og et norsk luftfartsselskab, for Danmarks vedkommende DDL. Denne struktur eksisterer ikke længere, og bestemmelserne er i dag uden betydning. Der anses ikke længere at være behov for særlige bestemmelser om SAS i de dobbeltbeskatningsoverenskomster, som Danmark indgår eller har indgået.

Ved protokollens artikel 9 ophæves bestemmelsen i dob-

beltbeskatningsoverenskomstens artikel 8, stk. 5. Efter dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 8, stk. 1, kan fortjeneste ved skibs- og luftfartsvirksomhed i international trafik kun beskattes i det land, hvor foretagendets virkelige ledelse har sit sæde, dvs. i bopælsstaten. Fortjeneste oppebåret af SAS skal således beskattes efter reglerne i artikel 8, stk. 1-4.

#### Artikel 10

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 10, stk. 2, fastsætter, at kildestaten kan beskatte udbytter med 15 pct. Efter stk. 3, 1. pkt., kan skatten dog højst udgøre 5 pct., hvis den retmæssige ejer er et (moder)selskab, som direkte ejer mindst 10 pct. af kapitalen i det udbyttebetalende (datter)selskab.

I dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 10, stk. 3, 2. pkt., anføres det, at overenskomstens regler om beskatning af udbytte ikke berører en gunstigere behandling af udbyttet efter EU's moder/datterselskabsdirektiv. Det fastslås således, at bestemmelserne ikke er til hinder for, at Danmark og Tyskland overholder EU-retten.

Da bestemmelser i en bilateral dobbeltbeskatningsoverenskomst ikke vil kunne overtrumfe EU-retlige bestemmelser, vil artikel 10, stk. 3, 2. pkt., blive ophævet som værende uden betydning.

#### Artikel 11

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 13 vedrører beskatning af kapitalgevinster. Efter artikel 13, stk. 3, kan fortjeneste ved salg af skibe eller luftfartøjer, der anvendes i international trafik, kun beskattes i det land, hvor foretagendets virkelige ledelse har sit sæde, dvs. i bopælsstaten. Efter stk. 3, 3. pkt., skal fortjeneste oppebåret af SAS beskattes som anført under artikel 9. Der henvises til de almindelige bemærkninger under afsnit 3.2.9.

Da artikel 3, 2. pkt., i dag er uden betydning, og da der ikke længere er behov for særlige bestemmelser om beskatningen af SAS, vil artikel 13, stk. 3, 3. pkt., med protokollen blive ophævet.

#### Artikel 12

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 15 omhandler beskatning af lønindkomst. Lønindkomst kan som udgangspunkt kun beskattes i lønmodtagerens bopælsstat. Hvis arbejdet er udført i det andet land (kildestaten), kan lønindkomsten dog beskattes dér. Det er samtidig muligt for en arbejdsgiver i bopælsstaten at udsende en medarbejder til arbejde i kildestaten i indtil 183 dage, uden at beskatningsretten til lønindkomsten overgår til kildestaten.

Efter artikel 15, stk. 3, 1. pkt., kan lønindkomst ved arbejde ombord på skibe og luftfartøjer i international trafik beskattes i det land, hvor rederiets eller luftfartsselskabets virkelige ledelse har sit sæde. Efter 2. pkt. kan en person, som er hjemmehørende i Danmark, kun beskattes i Danmark af løn for arbejde ombord på et SAS-fly i international trafik.

Forudsat at SAS' virkelige ledelse ikke har sit sæde i

Tyskland, hvilket i dag ikke er tilfældet, er 2. pkt. i en relation mellem Danmark og Tyskland indholdsløs. Da der samtidig ikke længere er behov for særlige bestemmelser vedrørende SAS, vil artikel 15, stk. 3, 2. pkt., blive ophævet med protokollens artikel 12. Ændringen har ikke betydning for dansk beskatning af personer, som er hjemmehørende i Danmark, og som arbejder ombord på et SAS-fly i international trafik.

#### Artikel 13

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 18 indeholder regler om beskatningsretten til pensioner og lignende betalinger. Efter artikel 20 kan beløb, som studerende m.v. modtager under studieophold i én stat fra kilder i en anden stat, ikke beskattes i studiestaten.

Som udgangspunkt kan eksempelvis danske SU-stipendier beskattes i Danmark, hvis den studerende har bopæl og studerer i Tyskland. I tilfælde hvor en person har bopæl i Tyskland, men studerer i og modtager SU-stipendier fra Danmark, vil beskatningen imidlertid ske efter dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 21 om "anden indkomst". Det følger af denne bestemmelse, at indkomst, der ikke er omfattet af andre bestemmelser i overenskomsten, kun kan beskattes i bopælsstaten. Det betyder i praksis, at danske SU-stipendier, der udbetales til modtagere i Tyskland, som studerer i Danmark, ikke kan beskattes i Danmark. Da Tyskland efter intern ret ikke beskatter sådanne beløb, bliver SU-stipendier slet ikke beskattet i en sådan situation.

Protokollens artikel 13 indeholder en substantiel ændring af reglerne for beskatning af uddannelseslegater, SU-stipendier og kunstnerstøtte, som udbetales fra offentlige midler. Det sker ved indsættelsen af stk. 7 og 8 i overenskomstens artikel 18 om pensioner og andre lignende betalinger.

Efter stk. 7 kan legater og studie- eller kunstnerstøtte, der modtages af en fysisk person, som er hjemmehørende i en kontraherende stat, fra offentlige midler i den anden stat eller en dertil hørende politisk underafdeling eller lokal myndighed, beskattes i denne anden stat.

Legater og studie- eller kunstnerstøtte, som udbetales fra offentlige midler i det ene land til en modtager i det andet land, kan således fremover beskattes i udbetalingslandet (kildestaten). Det betyder eksempelvis, at danske SU-stipendier udbetalt til en modtager i Tyskland herefter vil kunne beskattes i Danmark.

Efter stk. 8 kan betalinger som nævnt i stk. 7 ikke beskattes i den kontraherende stat, hvor modtageren er hjemmehørende, hvis sådanne betalinger ville være fritaget for beskatning i den anden kontraherende stat efter lovgivningen i denne stat, hvis beløbet var betalt til en person, som er hjemmehørende i denne stat.

Betalinger efter stk. 7 kan således ikke beskattes i bopælsstaten, hvis betalingen efter kildestatens lovgivning ville have været skattefri, hvis den var betalt til en modtager i kildestaten.

Ændringerne har betydning for dansk skatteret, idet Danmark vil kunne gennemføre sin beskatning (begrænset skat-

tepligt) af legater og studie- eller kunstnerstøtte, som udbetales fra offentlige midler i Danmark til en modtager i Tyskland. Samtidig betyder ændringen, at Danmark ikke vil kunne gennemføre sin beskatning af tilsvarende ydelser fra Tyskland, når betingelserne i stk. 8 er opfyldt, selv om ydelsen efter dansk skatteret er skattepligtig i Danmark.

#### Artikel 14

I dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 19 om offentlige hverv gælder nogle særregler for beløb udbetalt til tjenestemænd af det tyske jernbaneselskab Deutsche Bundesbahn AG og for beløb udbetalt af Post- og Telegrafvæsenet og Danske Statsbaner. Disse betegnelser anvendes ikke længere.

Protokollens artikel 14 indeholder en opdatering, hvor betegnelsen for det tyske jernbaneselskab ændres til den nuværende betegnelse Deutsche Bahn AG. Samtidig ændres de danske betegnelser "Post- og Telegrafvæsenet" og "Danske Statsbaner" til en henvisning til den nationale danske posttjeneste og den nationale danske jernbaneoperatør.

Herved er der på forhånd taget højde for eventuelle fremtidige betegnelser for disse tjenester.

#### Artikel 15

Artikel 22 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten omhandler formueskat. Danmark har i modsætning til Tyskland ikke længere en formueskat, og artiklen er derfor i dag uden egentlig betydning. Bestemmelsen indeholder i artikel 22, stk. 3, 2. pkt., en særregel for SAS. Der henvises til de almindelige bemærkninger under afsnit 3.2.9.

Artiklen opretholdes i overenskomsten. Bestemmelsen i stk. 3, 3. pkt., om beskatning af formue tilhørende SAS vil dog blive ophævet.

#### Artikel 16

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 24 angiver den metode, de to lande skal anvende, når dobbeltbeskatning skal undgås (lempelsesmetoden).

Der anvendes internationalt to overordnede metoder til lempelse af dobbeltbeskatning. Creditmetoden og eksemptionsmetoden. Danmark anvender creditmetoden som generel lempelsesmetode, mens Tyskland anvender eksemptionsmetoden.

Den danske creditmetode indebærer for en person eller et selskab, som er hjemmehørende i Danmark, og som har indkomst fra Tyskland, at hvis Tyskland efter overenskomsten kan beskatte den relevante indkomst, skal Danmark nedsætte sin skat af indkomsten med den skat, der er betalt i Tyskland. Nedsættelsen kan dog ikke være større end den danske skat af den pågældende indkomst. Creditmetoden sikrer, at indkomst samlet set beskattes på et beskatningsniveau svarende til det land, der har det højeste niveau.

Eksemptionsmetoden, som Tyskland anvender, indebærer, at indkomsten alene beskattes i kildestaten, dvs. at bopælsstaten altid skal frafalde sin beskatning. Eksemptionsmetoden er suppleret med et såkaldt progressionsforbehold, såle-

des at bopælsstaten kan medregne den (skattefritagne) udenlandske indkomst ved skatteberegningen for modtagerens øvrige indkomst. Den udenlandske indkomst bliver således medregnet ved progressionsberegningen for modtagerens øvrige indkomst.

Danmark lader det sædvanligvis være op til det andet land selv at afgøre, om den ene eller anden metode skal anvendes for dette lands vedkommende. Tilsvarende accepterer Danmark ikke eventuelle ønsker fra det andet lands side om Danmarks anvendelse af andet end creditmetoden.

Med protokollens artikel 16 vil den tyske lempelsesbestemmelse blive ændret, idet progressionsforbeholdet flyttes fra artikel 24, stk. 1, litra a, 2. pkt., til et selvstændigt litra c. Samtidig ophæves det eksisterende litra c, som omhandler anvendelse af de tyske regler for beskatning af tyske selskaber, når der udloddes indkomst oppebåret fra kilder i Danmark.

Spørgsmålet om udformningen af den tyske lempelsesbestemmelse anses for at være et internt tysk anliggende.

#### Artikel 17

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten indeholder i artikel 29-40 en række bestemmelser om bistand i skattesager, inddrivelse af skattekrav og udveksling af oplysninger.

Den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst adskiller sig på forskellige punkter fra andre overenskomster udarbejdet med udgangspunkt i OECD's modeloverenskomst, således som denne var udformet i 1996, hvor dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland blev indgået.

Et af disse punkter er overenskomstens bestemmelser om bistand i skattesager og om inddrivelse af skattekrav. Sådanne bestemmelser fandtes ikke i OECD's modeloverenskomst på daværende tidspunkt. De gældende bestemmelser om udveksling af oplysninger er ligeledes udformet på en anden måde end både den gældende og den tidligere udgave af OECD's modeloverenskomst.

Efter protokollens artikel 17 vil dobbeltbeskatningsoverenskomstens bestemmelser om bistand i skattesager, inddrivelse af skattekrav og udveksling af oplysninger (overenskomstens artikel 29-40) blive ophævet. Samtidig vil der blive indsat nye bestemmelser om udveksling af oplysninger, som med en tilføjelse svarer til bestemmelserne i den seneste udgave af OECD's modeloverenskomst (ny artikel 29). Desuden vil der blive indsat nye bestemmelser om bistand ved inddrivelse af skatter svarende til bestemmelserne i OECD's modeloverenskomst (ny artikel 30).

Med den nye artikel 29 om udveksling af oplysninger pålægges de to landes kompetente myndigheder generelt at udveksle oplysninger, som kan forudses at være relevante for, at overenskomstens bestemmelser eller de to landes interne skattelovgivning kan føres ud i livet, dvs. at skatteligningen kan foretages korrekt.

Pligten til informationsudveksling gælder ifølge stk. 1 for skatter af enhver art, som pålægges af de to lande, deres politiske underafdelinger eller lokale myndigheder, for så vidt

beskatningen ikke vil være i strid med overenskomsten. Betegnelsen "skatter af enhver art" omfatter ikke alene direkte skatter, men også indirekte skatter (moms, punktafgifter m.v.).

Det er ikke nogen betingelse for udvekslingen af oplysninger, at den pågældende person er hjemmehørende i Danmark eller Tyskland. De to lande kan f.eks. udveksle oplysninger til brug for dansk beskatning af en person, som er hjemmehørende i et tredjeland, men som har et fast driftssted her i landet.

Oplysninger kan udveksles på flere forskellige måder. I kommentarerne til OECD's modeloverenskomsts artikel om udveksling af oplysninger nævnes specifikt tre måder, udveksling kan ske på.

Oplysninger kan først og fremmest udveksles efter anmodning. Hvis skattemyndighederne i Danmark eller Tyskland i en given situation har grund til at formode, at skattemyndighederne i det andet land er i besiddelse af oplysninger, som er nødvendige for skatteligningen, kan myndighederne anmode myndighederne i det andet land om at videregive oplysningerne til brug for den konkrete sag. Myndighederne i det andet land har pligt til om muligt at fremskaffe de pågældende oplysninger, hvis de ikke allerede er i besiddelse af de oplysninger, der anmodes om, og disse oplysninger forefindes i det andet land. Det er dog en forudsætning, at myndighederne i det anmodende land selv har gjort, hvad de kunne for at fremskaffe oplysningerne.

En anden måde er spontan udveksling af oplysninger. Hvis skattemyndighederne i Danmark eller Tyskland kommer i besiddelse af oplysninger, som skønnes at være af interesse for skattemyndighederne i det andet land, kan disse oplysninger videresendes til myndighederne i det andet land, selv om de ikke har anmodet om dem.

En tredje mulighed er, at skattemyndighederne i et af de to lande automatisk – det vil sige systematisk og med faste mellemrum – sender oplysninger til det andet lands skattemyndigheder. Det kan f.eks. være oplysninger om lønudbetalinger til personer, som er hjemmehørende i det andet land.

Der er ikke i artiklen regler for, om udvekslingen af oplysninger skal foregå på den ene eller anden måde eller i en kombination af flere måder. Der er heller intet til hinder for, at de to landes skattemyndigheder kan foranstalte undersøgelser målrettet mod særlige erhvervsgrøner m.v.

Et land skal efter stk. 2 behandle oplysninger, som den har modtaget fra det andet land, som fortrolige. En tillægsprotokol til dobbeltbeskatningsoverenskomsten fastsætter nærmere regler for behandlingen af persondata, der udveksles, jf. omtalen af protokollens artikel 21 nedenfor.

Den nye artikel 29 i den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst indeholder i stk. 2 en særlig en tilføjelse i forhold til affattelsen af bestemmelsen efter OECD's modeloverenskomst. Efter modeloverenskomsten kan modtagne oplysninger kun anvendes til andre formål end beskatningsformål, hvis dette er muligt efter lovgivningen i begge lande, og den myndighed, der har leveret oplysningerne, giver tilladelse til sådan anden brug.

Dette er efter protokollens artikel 17 udvidet, sådan at oplysninger kan anvendes uden forudgående godkendelse, hvis det i det foreliggende tilfælde er nødvendigt for at afværge umiddelbare trusler mod liv og færighed eller for at beskytte væsentlige aktiver. Tilladelse hos det andet lands myndigheder skal dog straks indhentes efterfølgende. Afslås tilladelse, skal der ydes erstatning for eventuel skade forvoldt ved brug af oplysningerne til andet formål.

Landene har efter stk. 3 ikke pligt til at give oplysninger eller udføre forvaltningsakter i strid med deres lovgivning eller praksis eller at give oplysninger, som ville afsløre forretningshemmeligheder eller stride mod almene hensyn.

Informationsudvekslingen omfatter efter stk. 5, uanset bestemmelserne i stk. 3, også såkaldte bankoplysninger. Der er således pligt til at videregive oplysninger, som er indhentet (eller skal indhentes) fra banker eller andre finansielle institutioner.

Hvis et land anmoder om oplysninger efter artikel 29, skal det andet land ifølge stk. 4 iværksætte de foranstaltninger, der er til rådighed for at indhente de oplysninger, der er anmodet om, uanset om landet ikke måtte have behov for disse oplysninger til egne skatteformål.

De bestemmelser, der ved protokollen indsættes som dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 30 om bistand ved inddrivelse af skatter, svarer til OECD's modeloverenskomstens bestemmelser herom.

Artiklen pålægger efter stk. 1 de to lande at yde hinanden bistand ved inddrivelse og sikring af skattekrav.

Udtrykket "skattekrav" betyder ifølge stk. 2 et skyldigt beløb vedrørende skatter af enhver art og betegnelse, som pålægges på vegne af de to stater eller deres politiske underafdelinger eller lokale myndigheder, så længe sådan beskatning ikke er i strid med overenskomsten eller med andet juridisk instrument, som de kontraherende stater er deltager i, såvel som renter, administrative bøder og omkostninger i forbindelse med inddrivelse og sikring af sådanne beløb. Det er ikke en betingelse, at den pågældende person er hjemmehørende i Danmark eller Tyskland, eller at kravet vedrører skatter omfattet af overenskomsten.

De to landes kompetente myndigheder kan ved gensidig aftale fastsætte nærmere regler for anvendelsen af bestemmelsen.

Inddrivelse af det andet lands skattekrav skal efter stk. 3 ske, når kravet kan inddrives efter lovgivningen i det land, som rejser kravet, og når skyldneren ikke efter dette lands lovgivning kan gøre indsigelser mod inddrivelsen. Inddrivelse skal ske efter lovgivningen i det land, der skal foretage inddrivelsen, som om skattekravet var dette lands eget skattekrav.

Når et lands skattekrav er af en sådan karakter, at landet efter sin lovgivning kan iværksætte foranstaltninger med henblik på at sikre inddrivelsen af kravet, skal skattekravet efter stk. 4 anerkendes i det andet land med henblik på iværksættelse af sådanne foranstaltninger. Landet skal iværksætte foranstaltninger med henblik på sikring af skattekravet efter bestemmelserne i dette lands lovgivning, som

om det pågældende skattekrav var landets eget skattekrav, uanset om kravet på det tidspunkt, hvor foranstaltningerne iværksættes, ikke kan inddrives i det første land, og uanset om skyldneren kan gøre indsigelser mod inddrivelsen.

Sikring af det andet lands skattekrav skal således ske, når det er muligt efter lovgivningen i det land, der ønsker kravet sikret, uanset om skattekravet på dette tidspunkt kan inddrives eller ej, og uanset om skyldneren kan gøre indsigelser mod en inddrivelse.

Efter stk. 5 skal et skattekrav, der er accepteret af et land, uanset bestemmelserne i stk. 3 og 4, ikke som følge af kravets art, være underlagt tidsfrister eller indrømmes nogen fortrinsret, der finder anvendelse på skattekrav efter lovgivningen i dette land. Desuden skal et skattekrav, der er accepteret af et land efter stk. 3 eller 4, ikke i dette land have nogen fortrinsret, som gælder efter lovgivningen i det andet land.

Søgsmaal vedrørende eksistensen eller gyldigheden af et skattekrav, eller størrelsen heraf, kan efter stk. 6 ikke indbringes for domstole eller administrative myndigheder i det land, der bistår med inddrivelsen.

Ifølge stk. 7 skal et land, som har anmodet om bistand til inddrivelse, underrette det andet land, hvis kravet, efter anmodning er fremsat, men inden inddrivelse er gennemført, ikke længere er eksigibelt, eller hvis der ikke længere kan foretages handlinger til sikring af kravet med henblik på at sikre, at det kan opkræves.

Landene har dog efter stk. 3 ikke pligt til at udføre forvaltningsakter i strid med deres lovgivning eller praksis, at iværksætte foranstaltninger, som ville stride mod almene interesser, at yde bistand, hvis det andet land ikke har iværksat alle rimelige foranstaltninger til inddrivelse henholdsvis sikring af skattekravet, eller at yde bistand i tilfælde, hvor de administrative byrde ikke står mål med de fordele, som det anmodende land vil opnå.

#### Artikel 18

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 42-44 indeholder regler om de kompetente myndigheders indgåelse af gensidige aftaler vedrørende fortolkning af overenskomsten.

Ved protokollens artikel 18 vil dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 43 og 44 blive ophævet, mens artikel 42 vil indeholde bestemmelser om fremgangsmåden ved indgåelse af gensidige aftaler svarende til OECD's modeloverenskomst herom. En lignende bestemmelse findes i artikel 43 i den eksisterende overenskomst.

Den nye artikel 42 angiver den fremgangsmåde, der skal anvendes, hvis en person, som er hjemmehørende i et af de to lande, mener at være blevet genstand for beskatning i strid med overenskomsten. I så fald kan den pågældende efter stk. 2 indbringe sagen for den kompetente myndighed i det land, hvor den pågældende er hjemmehørende (bopælsstaten). Sagen skal indbringes inden tre år fra det tidspunkt, hvor der første gang er givet ham underretning om den foranstaltning, der medfører en beskatning, som ikke er i overensstemmelse med overenskomstens bestemmelser.

Hvis bopælsstatens kompetente myndighed finder indsigelsen berettiget, og den ikke selv kan nå frem til en tilfredsstillende løsning, skal sagen ifølge stk. 2 søges løst ved gensidig aftale mellem de to landes kompetente myndigheder. Enhver indgået aftale skal gennemføres uden hensyn til de tidsfrister, der er fastsat i landenes interne lovgivning.

De to landes kompetente myndigheder skal desuden efter stk. 3 generelt søge at løse vanskeligheder eller tvivlsspørgsmål ved anvendelsen af overenskomsten, f.eks. afklaring af fortolkningsspørgsmål. De kan desuden konsultere hinanden om undgåelse af dobbeltbeskatning i tilfælde, som ikke er omhandlet i overenskomsten.

Efter stk. 4 kan landenes kompetente myndigheder kommunikere direkte med hinanden med henblik på at opnå enighed inden for rammerne af stk. 1-3.

Det bemærkes, at ordlyden af den nye artikel 42 svarer til den, der findes i 2014-udgaven af OECD's modeloverenskomst og ikke til den seneste 2017-udgave. Borgeren kan efter 2014-udgaven af modeloverenskomsten (kun) indbringe sin sag for skattemyndighederne i det land, hvor den pågældende er hjemmehørende (bopælsstaten). Efter 2017-udgaven kan det ske i begge lande.

Muligheden for at kunne indbringe en sag for myndighederne i det andet land (kildestaten) er en minimumstandard i relation til BEPS. Det er imidlertid ikke påkrævet, at dobbeltbeskatningsoverenskomsterne affattes på en bestemt måde. Det er muligt at opfylde forpligtelsen i minimumstandarden på den måde, at myndighederne i bopælsstaten gennemfører en bilateral notifikations- eller konsultationsproces med myndighederne i kildestaten, hvis myndighederne i bopælsstaten ikke anser skatteyderens indsigelser for at være berettigede.

Denne procedure vil fremover skulle følges efter den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst. Det sikres herved, at den kompetente myndighed i kildestaten inddrages, selv om den kompetente myndighed i bopælsstaten ikke finder indsigelsen berettiget.

I forhold til intern dansk skatteret giver den pågældende bestemmelse og vedtagelsen af dette lovforslag hjemmel til, at de danske kompetente myndigheder kan indgå aftaler med de tyske kompetente myndigheder til løsning af problemer i konkrete sager.

Bestemmelsen indeholder ikke regler om voldgift, men i stedet gælder reglerne i EU's voldgiftsdirektiv.

#### Artikel 19

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 45, stk. 1, litra a, indebærer, at bopælsstaten i visse tilfælde i forbindelse med lempelse kan anvende kreditmetoden i stedet for eksemptionsmetoden. Bestemmelsen har især betydning for Tyskland, da Tyskland anvender eksemption som generel lempelsesmetode, mens Danmark anvender kreditmetoden.

Efter protokollens artikel 19, stk. 1, ændres artikel 45, stk. 1, litra a, således at kreditmetoden kan anvendes, hvis indkomst, formue eller dele deraf er placeret under forskellige bestemmelser i overenskomsten, og hvis sådan indkomst

eller formue som konsekvens af denne forskellige placering ville blive genstand for dobbeltbeskatning, ikke-beskatning eller lavere beskatning, og hvis denne konflikt i tilfælde af dobbeltbeskatning ikke kan løses efter fremgangsmåden i overenskomstens kapitel V (beskyttelse af skatteydere og fremgangsmåden ved indgåelse af gensidige aftaler).

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 45, stk. 2, litra a, indeholder en omgængelsesbestemmelse om, at overenskomsten ikke skal fortolkes således, at en skatteyder, der drager ubehørig fordel af lovgivningen, kan omgå sine skattemæssige forpligtelser i en stat. Efter litra b er Tyskland ikke forhindret i at beskatte beløb, der er skattepligtige for personer hjemmehørende i Tyskland i henhold til den tyske udlandsskattelev. Efter litra c er Danmark ikke forhindret i at beskatte beløb, der er skattepligtige efter regler, der svarer til de tyske regler nævnt i litra b.

Med protokollens artikel 19, stk. 1, opdateres artikel 45, stk. 2, således at det præciseres i artikel 45, stk. 2, litra a, at overenskomsten ikke er til hinder for, at de to lande kan anvende deres interne regler om forhindring af skatteunddragelse og skatteundgåelse. Litra b indeholder en justering om de dele af den tyske udlandsskattelev, der er omfattet af bestemmelsen. Litra c om tilsvarende danske regler bibeholdes.

Endelig indsættes der ved protokollens artikel 19, stk. 4, en såkaldt PPT-bestemmelse (PPT = Principal Purpose Test) i overenskomstens artikel 45, stk. 3. Indsættelse af en PPT-bestemmelse er en minimumstandard i relation til BEPS.

Bestemmelsen medfører, at der ikke gives fordele efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten for så vidt angår indkomst, hvis det i betragtning af alle relevante fakta og omstændigheder er rimeligt at antage, at opnåelse af denne fordel var et af hovedformålene med et arrangement eller en transaktion, som direkte eller indirekte resulterer i denne fordel. Dette gælder dog ikke, hvis det godtgøres, at opnåelse af denne fordel under de givne omstændigheder ville være i overensstemmelse med genstanden for og formålet med de relevante bestemmelser i overenskomsten.

#### Artikel 20

De skatter, der er omfattet af dobbeltbeskatningsoverenskomsten, er opregnet i et bilag til overenskomsten. De opregnede skatter er ikke tidssvarende.

Ved protokollens artikel 20 opdateres bilaget om omfattede skatter, således at den afspejler de skatter, der er gældende i dag.

#### Artikel 21

Den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst indeholder en tillægsprotokol med bestemmelser om behandlingen af personoplysninger, der udveksles efter overenskomstens bestemmelser om udveksling af oplysninger. Disse regler har deres baggrund i de tyske regler om databeskyttelse.

Med protokollens artikel 21 vil dobbeltbeskatningsoveren-

skomstens tillægsprotokol blive ophævet og erstattet af en ny.

Efter den nye tillægsprotokol vil behandlingen af personoplysninger skulle ske i overensstemmelse med EU's persondataforordning og med alle andre bestemmelser om databeskyttelse, som vedtages af det berørte land.

Myndighederne skal udvise disciplin og påpasselighed i omgangen med persondata. Hvis unøjagtige data er meddelt, eller hvis data er meddelt ved en fejl, skal de straks slettes. Den myndighed, der modtager data, skal efter anmodning underrette den afgivende myndighed om, hvad de pågældende data er blevet brugt til, og hvad resultatet har været. Den person, om hvem der udveksles data, skal underrettes herom, medmindre hensynet til offentlige interesser vejer tungere.

Den myndighed, der modtager data, er inden for rammerne af national lovgivning ansvarlig over for personer, som lider retsstridig skade i forbindelse hermed. De tidsfrister, der måtte gælde for sletning af data hos den myndighed, der afgiver data, gælder tilsvarende for den myndighed, der modtager data. Data skal under alle omstændigheder slettes, så snart de ikke længere er nødvendige til at forfølge det pågældende formål.

#### *Artikel 22*

Protokollens artikel 22 indeholder regler om ratifikation, ikrafttrædelse og virkningstidspunkt. Protokollen træder i

kraft på datoen for udveksling af ratifikationsinstrumenterne og vil have virkning fra og med det følgende kalenderår. Protokollen indgås på dansk og tysk med samme gyldighed.

#### *Til § 2*

Det foreslås i § 2, at skatteministeren fastsætter tidspunktet for lovens ikrafttræden. Formålet med den foreslåede ikrafttrædelsesdato for loven er at sikre, at loven træder i kraft på det tidspunkt, hvor ændringsprotokollen træder i kraft.

Efter ændringsprotokollens artikel 22 vil protokollen træde i kraft på datoen for udveksling af ratifikationsinstrumenterne. Protokollen vil få virkning fra og med det efterfølgende kalenderår.

Der vil blive udsendt en bekendtgørelse om lovens og overenskomstens ikrafttræden med gengivelse af såvel den danske som den tyske tekst.

#### *Til § 3*

Det foreslås i § 3, at loven ikke skal gælde for Færøerne og Grønland. Da skatter hører under henholdsvis det færøske hjemmestyres og det grønlandske selvstyres kompetenceområde, er Færøerne og Grønland ikke omfattet af den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og Tyskland og vil heller ikke være omfattet af protokollen.