

salg af fast ejendom, gennem at oprette et selskab m.v., der står som ejer af den faste ejendom.

Selskabets faste ejendom handles aldrig. Til gengæld handles selskabets aktier.

Værdistigningen på den faste ejendom bliver omset til stigning i aktiernes værdi.

Hovedreglen for beskatningsret til aktieavancer er, at den tilkommer aktionærens bopælsstat.

Den stat, hvor selskabets faste ejendom er beliggende, kan herefter se sit provenu fra ejendomsavancer forsvinde til udlandet.

Omfanget af problemet afhænger naturligt nok af, i hvilken udstrækning lovgivningen i det pågældende land tillader, at fast ejendom kan ejes i selskabsform. Hvis al fast ejendom, incl. landbrug kan ejes i selskabsform, kan provenutabet blive betragteligt.

Der er således tale om en bestemmelse, der tilsigter at undgå omgåelse af en stats ret til at beskatte avancerne ved salg af den faste ejendom, der er beliggende dér.

Danmark kan ikke udnytte denne beskatningsret, idet der ikke er begrænset skattepligt for så vidt angår aktieavancer.

Efter stk. 5 er det kun bopælsstaten, der kan beskatte alle andre typer avancer.

Hovedeksemplet på, hvad dette dækker, er netop aktieavancer. Bestemmelsen gælder da også alle andre aktieavancer end de, der er omtalt ovenfor i forbindelse med stk. 4.

Stk. 6 indeholder en særbestemmelse, der sikrer, at Danmark kan beskatte de kapitalgevinster ved salg af skibe og luftfartøjer, der svarer til DDL's andel i SAS.

Artikel 14, Frit erhverv

Indkomst fra frit erhverv, som en person såsom selvstændig læge, advokat, ingeniør, arkitekt, tandlæge og revisor – fra den ene stat udøver i den anden stat, kan beskattes i den anden stat, under forudsætning af:

- at den pågældende har et fast sted til sin rådighed i den anden stat; eller
- han opholder sig sammenlagt i denne anden stat 183 dage i nogen 12-måneders periode.

Den sidste bestemmelse er en afvigelse fra OECD-modellen. Bestemmelsen går imidlertid igen i en række dobbeltbeskatningsoverenskomster, også mellem industrialiserede lande.

Begrebet »fast sted« er, i modsætning til begrebet »fast driftssted«, ikke defineret i selve overenskomsten. Normalt vil der til fast sted blive krævet, at der er en lokalitet, hvor kunder kan henvende sig. Liberalt erhverv kan imidlertid udøves i en række tilfælde, uden at der er en sådan lokalitet. Her er det ble-

vet fundet rimeligt, at anse udøvere af liberale erhverv, der tilbringer mere end 183 dage inden for 12 måneder i den anden stat, for at have en så nær erhvervsmæssig tilknytning til denne stat, at beskatningen kan finde sted dér.

Artikel 15. Personligt arbejde i tjenesteforhold

Hvis en person udfører lønarbejde i den anden stat, kan denne stat beskatte lønnen (kildestatsbeskatning).

Dette gælder dog ikke, hvis arbejdstageren opholder sig i arbejdsstaten i en eller flere perioder, der tilsammen ikke overstiger 183 dage i en 12-måneders periode, og lønnen betales af en arbejdsgiver, der er hjemmehørende i bopælsstaten, og vederlaget ikke udredes af et fast driftssted eller fast sted som arbejdsgiveren har i arbejdsstaten, jf. stk.erne 1 og 2.

I henhold til stk. 3 kan løn ved arbejde ombord på skib eller luftfartøj, der anvendes i international trafik, kun beskattes i lønmodtagerens bopælsstat.

Dette er en afvigelse fra den normale bestemmelse i OECD-modellen, hvor sådan løn beskattes der, hvor arbejdsgiveren er hjemmehørende.

I den gældende overenskomst findes den almindelige bestemmelse i artikel XIII, stk. 4. I stk. 5, er det imidlertid bestemt, at »intet i denne artikel skal kunne fortolkes således, at nogen af de kontraherende stater er afskåret fra at beskatte sine egne statsborgere«.

Filippinerne beskatter således de filippinske søfolk af deres hyre fra danske skibe, i kraft af statsborgerskabet.

For Filippinerne er disse lønninger af betydning, på grund af det store antal søfolk. Der er derfor ingen mulighed for at Filippinerne her afgiver en beskatningsret til kildestaten.

Stk. 4 indeholder en særbestemmelse om lønninger til personer beskæftiget på supply-fartøjer. Disse kan beskattes hvor arbejdsgiveren er hjemmehørende.

Kildestaten kan dog også beskatte, men højst med 15 pct. af beløbet.

Stk. 5 indeholder en bestemmelse om, at ansatte i SAS, der er bosiddende i Danmark kun kan beskattes her.

Artikel 16. Bestyrelses honorarer

I tilfælde, hvor en person, der bor i den ene stat, får bestyrelseshonorarer som medlem af bestyrelsen i et selskab i den anden stat, kan denne anden stat beskatte honoraret (kildestatsbeskatning).