

betales, men hvis modtageren er hjemmehørende eller statsborger i den anden stat, kan pensionen kun beskattes i denne (anden) stat. Både USA og Danmark er enig i at fortolke bestemmelsen således, at undtagelsen alene gælder, hvis modtager både er hjemmehørende og statsborger i den anden stat. Denne fortolkning er i overensstemmelse med OECD's model til dobbeltbeskatningsoverenskomster og både det danske og amerikanske udkast til forhandlinger af disse overenskomster. Fejlen og fortolkningen var omtalt i lovforslaget om 1999-overenskomsten (L 84 - Folketingsåret 1999-2000).

Artikel IV

Protokollens artikel IV medfører en helt ny affattelse af overenskomstens artikel 22 om begrænsning af overenskomstfordele.

Begrebet begrænsning af overenskomstfordele

Begrebet er udviklet af USA og omtales i faglitteraturen ofte som limitations of benefits (LOB).

Baggrunden er dels, at en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem to lande principielt gælder for alle selskaber, der er hjemmehørende i et af disse lande, selv om selskabet er kontrolleret af personer eller selskaber i et tredje land. Baggrunden er også, at USA opkræver en kildeskat på p.t. 30 pct. af udbytter, renter og royalties, som betales fra kilder i USA til en person eller et selskab i et andet land, med mindre USA og det andet land har aftalt en lavere skattesats (eventuelt 0-sats) i en dobbeltbeskatningsoverenskomst. USA lægger betydelig vægt på at imødegå tilfælde, hvor denne beskatning skal nedsættes eller eventuelt bortfalde som led i treaty shopping.

Treaty shopping går ud på at udnytte forskelle, som kan medføre nedsat beskatning, især forskelle i skattesatser på vigtige indkomsttyper, forskelle i definitioner af vigtige begreber, som f.eks. definitionen af fast driftssted eller af indkomsttyper, samt forskelle med hensyn til udveksling af oplysninger.

Et eksempel på treaty shopping kan være et selskab, som har renteindkomst fra USA og som er hjemmehørende i et land, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med USA. USA beskatter derfor selskabet med 30 pct. af renterne. Selskabet etablerer et datterselskab i Danmark, hvorefter det danske selskab modtager renterne fra USA med den virkning, at USA ikke kan beskatte renterne efter den dansk-amerikanske overenskomst. Ganske vist er det muligt, at der sker dansk beskatning, når selskabet hjemtager indkomsten fra det danske selskab, men USA ønsker at undgå, at beskatningen af indtægt fra USA afhænger af danske skatteregler.

Det er praktisk umuligt at vurdere den subjektive hensigt i hvert tilfælde, hvor indkomst fra det ene land oppebæres af et selskab, hjemmehørende i det andet land (bopælslandet). Grundlaget for artikel 22 er derfor en kæde af objektive kriterier (tests), hvor der fokuseres på modtagerens tilknytning til bopælslandet, såsom at der er ydre tegn på seriøs virksomhed i bopælslandet som f.eks. børsnotering, at der ikke sker urimelig udhuling af skattegrundlaget i bopælslandet gennem fradragsberettigede betalinger (baseerosion), at der er reel forretningsmæssig aktivitet i bopælslandet. I nogle tilfælde skal flere kriterier være opfyldt samtidigt. Et selskab, der ikke opfylder kravene i en test, f.eks. formelle krav om ejerforhold og børsnotering, går videre til en anden test om betalingsstrømme og evt. til en tredje test om aktiv erhvervsudøvelse.

Oversigt over artikel 22's indhold

I meget korte træk har artikel 22 følgende indhold:

Stk. 1. En person (herunder et selskab), der er hjemmehørende i et land, er alene berettiget til fordele efter overenskomsten, hvis den pågældende er omfattet af følgende bestemmelser:

Stk. 2, litra a og b: En fysisk person og de to stater (med underafdelinger).

Stk. 2, litra c: Et selskab, som opfylder betingelserne i et af punkterne i) – iii).

- i) Selskabets aktier handles på en anerkendt børs.
- ii) En skattepligtig fond ejer aktier i selskabet med mere end 50 pct. af stemmerettighederne, og resten af aktierne er noteret og handles på en børs.
- iii) Mindst 50 pct. af stemmerettighederne og værdien af selskabets aktier er ejet af højst fem selskaber, der selv er berettiget til overenskomstfordele.

Stk. 2, litra d: En velgørende organisation.

Stk. 2, litra e: En pensionskasse, uanset om den er skattepligtig eller ikke.

Stk. 2, litra f: Et selskab, hvis mindst 50 pct. af dets aktier ejes af personer og selskaber, som er berettiget til overenskomstfordele og hjemmehørende i det land, hvor selskabet er hjemmehørende, og mindre end 50 pct. af dets bruttooverskud betales som fradragsberettigede beløb til personer eller andre selskaber, der ikke er berettiget til overenskomstfordele.

Stk. 2, litra g: En dansk fond, hvis højst 50 pct. af dens bruttooverskud og samlede overskud betales til personer og selskaber, der ikke er berettiget til overenskomstfordele.

Stk. 3. Et selskab, hvis mindst 95 pct. af stemmerettighederne og værdien af dets aktier er ejet af højst syv personer eller selskaber, der er "tilsvarende berettiget", dvs. hjemmehørende i andre lande i EU, Det