



Lovforslag nr. L 8

Folketinget 2014-15

Fremsat den 8. oktober 2014 af skatteministeren (Benny Engelbrecht)

## Forslag

til

### Lov om indgåelse af dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og Ghana

§ 1. Bestemmelserne i overenskomst af 20. marts 2014 mellem Kongeriget Danmark og Republikken Ghana til undgåelse af dobbeltbeskatning og forhindring af skatteunddragelse for så vidt angår skatter af indkomst og kapitalgevinster med tilhørende protokol, jf. bilag 1, gælder her i landet.

§ 2. Loven træder i kraft på det tidspunkt, hvorfra aftalen nævnt i § 1 ifølge artikel 31 træder i kraft. Skatteministeren bekendtgør tidspunktet for lovens ikrafttræden.

OVERENSKOMST  
MELLEM KONGERIGET DANMARK OG REPUBLIKKEN GHANA TIL UNDGÅELSE AF DOBBELTBESKATNING OG FORHINDRING AF SKATTEUNDDRAGELSE FOR SÅ VIDT ANGÅR  
SKATTER AF INDKOMST OG KAPITALGEVINSTER

Kongeriget Danmarks Regering og Republikken Ghanas Regering, der ønsker at afslutte en overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning og forhindring af skatteunddragelse, for så vidt angår skatter af indkomst og kapitalgevinster,

er blevet enige om følgende:

Artikel 1

*Personer omfattet af overenskomsten*

Denne overenskomst finder anvendelse på personer, der er hjemmehørende i en af eller begge de kontraherende stater.

Artikel 2

*Skatter omfattet af overenskomsten*

1. Denne overenskomst finder anvendelse på skatter af indkomst og kapitalgevinster, der pålignes på vegne af en kontraherende stat eller af dens politiske underafdelinger eller lokale myndigheder uden hensyn til, hvordan de opkræves.

2. Som skatter af indkomst og kapitalgevinster anses alle skatter, der pålignes hele indkomsten eller kapitalgevinsterne eller dele af indkomsten eller kapitalgevinsterne, herunder skatter af fortjeneste ved afhændelse af rörlig eller fast ejendom, skatter på det samlede beløb af gager eller lønninger udbetalt af foretagender, såvel som skatter på formueforøgelse.

3. De gældende skatter, som overenskomsten finder anvendelse på, er:

- a) I Danmark:
  - i) indkomstskatten til staten;
  - ii) den kommunale indkomstskat;  
(herefter omtalt som »dansk skat«);
- b) I Ghana:
  - i) indkomstskatten;
  - ii) kapitalgevinstskatten;  
(herefter omtalt som »ghanesisk skat«).

4. Overenskomsten finder også anvendelse på skatter af samme eller væsentligt samme art, der efter datoen for overenskomstens undertegnelse pålignes som tillæg til, eller i stedet for de gældende skatter. De kontraherende stater kompetente myndigheder skal underrette hinanden om væsentlige ændringer, som er foretaget i deres respektive skattelove.

Artikel 3

*Almindelige definitioner*

1. Medmindre andet fremgår af sammenhængen, har følgende udtryk i denne overenskomst den betydning, der er angivet nedenfor:

- a) udtrykkene »en kontraherende stat« og »den anden kontraherende stat« betyder Danmark eller Ghana, alt efter sammenhængen;

- b) udtrykket »Danmark« betyder Kongeriget Danmark, herunder ethvert område uden for Danmarks territorialfarvand, som i overensstemmelse med international ret og ifølge dansk lovgivning er eller senere måtte blive betegnet som et område, inden for hvilket Danmark kan udøve suverænitetsrettigheder med hensyn til efterforskning og udnyttelse af naturforekomster på havbunden eller i dens undergrund og de overliggende vande og med hensyn til anden virksomhed med henblik på efterforskning og økonomisk udnyttelse af området; udtrykket omfatter ikke Færøerne og Grønland;
- c) udtrykket »Ghana« betyder Republikken Ghanas område, herunder dens luftrum, territorialfarvand og ethvert område uden for territorialfarvandet, inden for hvilket Republikken Ghana, i overensstemmelse med international ret, udøver jurisdiktion og har suverænitetsrettigheder med det formål at efterforske og udnytte naturforekomsterne på havbunden og dens undergrund og overliggende vande;
- d) udtrykket »person« omfatter en fysisk person, et selskab og enhver anden sammenslutning af personer;
- e) udtrykket »selskab« betyder enhver juridisk person eller enhver sammenslutning, der i skattemæssig henseende behandles som en juridisk person;
- f) udtrykkene »foretagende i en kontraherende stat« og »foretagende i den anden kontraherende stat« betyder henholdsvis et foretagende, som drives af en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, og et foretagende, som drives af en person, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat;
- g) udtrykket »international trafik« betyder enhver transport med skib eller fly, der anvendes af et foretagende, hvis virkelige ledelse har sit sæde i en kontraherende stat, bortset fra tilfælde, hvor skibet eller flyet udelukkende anvendes mellem steder i den anden kontraherende stat;
- h) udtrykket »kompetent myndighed« betyder:
- i) i Danmark:  
skatteministeren eller dennes befuldmægtigede stedfortræder;
  - ii) i Ghana:  
generaldirektøren for Ghanas Skatteforvaltning eller dennes befuldmægtigede stedfortræder;
- i) udtrykket »statsborger« betyder, i relation til en kontraherende stat:
- i) enhver fysisk person, der har indfødsret i den pågældende kontraherende stat;
  - ii) enhver juridisk person, ethvert interessentskab eller enhver sammenslutning, der består i kraft af den gældende lovgivning i den pågældende kontraherende stat.

2. Ved en kontraherende stats anvendelse af overenskomsten til enhver tid skal ethvert udtryk, som ikke er defineret heri, 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 skal gå forud for den betydning, dette udtryk er tillagt i denne stats andre love.

## Artikel 4

### *Skattemæssigt hjemsted*

1. I denne overenskomst betyder udtrykket »en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat« enhver person som i henhold til 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 eller kapitalgevinster fra kilder i denne stat.

2. Hvis en fysisk person efter bestemmelserne i stykke 1 er hjemmehørende i begge de kontraherende stater, bestemmes hans status efter følgende regler:

- a) Han skal anses for kun at være hjemmehørende i den stat, hvor han har en fast bolig til sin rådighed. Hvis han har en fast bolig til sin rådighed i begge stater, skal han anses for kun at være hjemmehørende

de i den stat, med hvilken han har de stærkeste personlige og økonomiske forbindelser (midtpunkt for sine livsinteresser).

- b) Hvis det ikke kan afgøres, i hvilken stat han har midtpunkt for sine livsinteresser, eller hvis han ikke har en fast bolig til rådighed i nogen af staterne, skal han anses for kun at være hjemmehørende i den stat, hvor han sædvanligvis har ophold.
- c) Hvis han sædvanligvis har ophold i begge stater, eller hvis han ikke har sådant ophold i nogen af dem, skal han anses for kun at være hjemmehørende i den stat, hvor han er statsborger.
- d) Hvis han er statsborger i begge stater, eller hvis han ikke er statsborger i nogen af dem, skal de kontraherende staters kompetente myndigheder afgøre spørgsmålet ved gensidig aftale.

3. Hvis en ikke-fysisk person efter bestemmelserne i stykke 1 er hjemmehørende i begge kontraherende stater, skal den anses for kun at være hjemmehørende i den stat, hvor sædet for den virkelige ledelse findes.

## Artikel 5

### *Fast driftssted*

1. I denne overenskomst betyder udtrykket »fast driftssted« et fast forretningssted, gennem hvilket et foretagendes erhvervsvirksomhed helt eller delvis udøves.

2. Udtrykket »fast driftssted« omfatter især:

- a) et sted, hvorfra et foretagende ledes;
- b) en filial;
- c) et kontor;
- d) en fabrik;
- e) et værksted;
- f) en mine, en olie- eller gaskilde, et stenbrud eller ethvert andet sted, hvor naturforekomster udvindes.

3. En byggeplads eller et anlægs-, monterings- eller samlearbejde eller dertil knyttet tilsynsvirksomhed udgør kun et fast driftssted, hvis det varer mere end 9 måneder.

4. En installation, en borerig eller et skib, der anvendes ved efterforskning af naturforekomster, anses for at udgøre et fast driftssted, men kun hvis virksomheden varer ved i mere end 9 måneder. Virksomhed, der udøves af et foretagende, som er forbundet med et andet foretagende, anses for udøvet af det foretagende, som det er forbundet med, hvis den pågældende virksomhed:

- a) i det væsentlige er den samme som den, der udøves af det sidstnævnte foretagende, og
  - b) er beskæftiget med det samme projekt eller den samme operation, medmindre de pågældende aktiviteter udøves samtidig. Ved anvendelsen af dette stykke anses foretagender for at være forbundne, når de samme personer direkte eller indirekte har del i ledelsen af, kontrollen over eller kapitalen i foretagenderne.
5. Uanset de foregående bestemmelser i denne artikel anses udtrykket »fast driftssted« for ikke at omfatte:
- a) anvendelsen af indretninger udelukkende med henblik på oplagring, udstilling eller udlevering af varer tilhørende foretagendet;
  - b) opretholdelsen af et varelager tilhørende foretagendet udelukkende med henblik på oplagring, udstilling eller udlevering;
  - c) opretholdelsen af et varelager tilhørende foretagendet udelukkende med henblik på forarbejdning hos et andet foretagende;
  - d) opretholdelsen af et fast forretningssted udelukkende med henblik på at foretage indkøb af varer eller indsamle oplysninger for foretagendet;
  - e) opretholdelsen af et fast forretningssted udelukkende med henblik på at udøve enhver anden virksomhed af forberedende eller afhjælpende karakter for foretagendet;

f) opretholdelsen af et fast forretningssted udelukkende med henblik på at udøve enhver kombination af de aktiviteter, der er nævnt i litra a)-e), forudsat at det faste forretningssteds samlede virksomhed, der er et resultat af denne kombination, er af forberedende eller afhjælpende karakter.

6. Hvis en person, som ikke er en sådan uafhængig repræsentant som omhandlet i stykke 7, handler på et foretagendes vegne, og denne person i en kontraherende stat har og sædvanligvis udøver en fuldmagt til at indgå aftaler i foretagendets navn, anses dette foretagende uanset bestemmelserne i stykke 1 og 2 for at have et fast driftssted i denne stat med hensyn til enhver virksomhed, som denne person påtager sig for foretagendet, medmindre denne persons virksomhed er begrænset til sådan virksomhed, som er nævnt i stykke 5, og som, hvis den var udøvet gennem et fast forretningssted, ikke ville gøre dette faste forretningssted til et fast driftssted i henhold til bestemmelserne i dette stykke.

7. Et foretagende skal ikke anses for at have et fast driftssted i en kontraherende stat, blot fordi det driver erhvervsvirksomhed i denne stat gennem en mægler, kommissær eller enhver anden uafhængig repræsentant, forudsat at sådanne personer handler inden for rammerne af deres sædvanlige erhvervsvirksomhed.

8. Den omstændighed, at et selskab, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, kontrollerer eller kontrolleres af et selskab, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, eller som driver erhvervsvirksomhed i denne anden stat (enten gennem et fast driftssted eller på anden måde), skal ikke i sig selv medføre, at det ene selskab anses for et fast driftssted for det andet.

## Artikel 6

### *Indkomst af fast ejendom*

1. Indkomst, som en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, erhverver af fast ejendom (herunder indkomst fra land- eller skovbrug), der er beliggende i den anden kontraherende stat, kan beskattes i denne anden stat.

2. Udtrykket »fast ejendom« har samme betydning, som det har i lovgivningen i den kontraherende stat, hvor den pågældende ejendom er beliggende. Udtrykket omfatter i alle tilfælde tilhører til fast ejendom, besætning og udstyr, der anvendes i land- og skovbrug, rettigheder på hvilke bestemmelserne i civilretten om fast ejendom finder anvendelse, brugsret til fast ejendom og retten til variable eller faste betalinger som vederlag for udnyttelsen af, eller retten til at udnytte, mineforekomster, kilder og andre naturforekomster, herunder olie, gas og stenbrud. Skibe og fly anses ikke for fast ejendom.

3. Bestemmelserne i stykke 1 finder anvendelse på indkomst, der hidrører fra direkte brug, udleje eller benyttelse i enhver form af fast ejendom.

4. Bestemmelserne i stykke 1 og 3 finder også anvendelse på indkomst af fast ejendom, der tilhører et foretagende, og på indkomst af fast ejendom, som anvendes ved udøvelsen af frit erhverv.

## 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 beskattes i den anden stat, men kun den del deraf, som kan henføres til dette faste driftssted.

2. Hvis et foretagende i en kontraherende stat driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat gennem et dér beliggende fast driftssted, skal der, medmindre bestemmelserne i stykke 3 medfører andet, i hver kontraherende stat til dette faste driftssted henføres den fortjeneste, som det kunne forventes at opnå, hvis det havde været et frit og uafhængigt foretagende, der var beskæftiget med den samme eller lig-

nende virksomhed på de samme eller lignende vilkår, og som under fuldstændig frie forhold gjorde forretninger med det foretagende, hvis faste driftssted det er.

3. Ved ansættelsen af et fast driftssteds fortjeneste fradrages omkostninger, som er afholdt for det faste driftssted, herunder generalomkostninger afholdt til ledelse og administration, hvad enten omkostningerne er afholdt i den stat, hvor det faste driftssted er beliggende, eller andetsteds.

4. Hvis det har været sædvane i en kontraherende stat at ansætte den fortjeneste, der kan henføres til et fast driftssted, på grundlag af en fordeling af foretagendets samlede fortjeneste mellem dets forskellige afdelinger, kan intet i stykke 2 forhindre denne kontraherende stat i at ansætte den skattepligtige fortjeneste på grundlag af en sådan sædvanemæssig fordeling. Den valgte fordelingsmetode skal dog være sådan, at resultatet bliver i overensstemmelse med de principper, der er fastlagt i denne artikel.

5. Ingen fortjeneste kan henføres til et fast driftssted, blot fordi dette driftssted har foretaget indkøb af varer til foretagendet.

6. Ved anvendelsen af de foregående stykker skal den fortjeneste, der henføres til det faste driftssted, ansættes efter den samme metode år for år, medmindre der er god og fyldestgørende grund til at anvende en anden fremgangsmåde.

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

## Artikel 8

### *Fortjeneste ved international trafik*

1. Fortjeneste ved drift af skibe eller fly i international trafik kan kun beskattes i den kontraherende stat, hvor foretagendets virkelige ledelse har sit sæde.

2. Hvis den virkelige ledelse for en rederivirksomhed har sit sæde på et skib, skal ledelsen anses for at have sit sæde i den kontraherende stat, hvor skibet har sit hjemsted, eller, hvis der ikke er et sådant hjemsted, i den kontraherende stat, hvor rederen er hjemmehørende.

3. Ved anvendelsen af denne artikel skal fortjeneste ved drift af skibe eller fly i international trafik omfatte:

- a) fortjeneste ved udleje af skibe eller fly med besætning (»time« eller »voyage«), og
- b) fortjeneste ved udleje af skibe eller fly uden besætning (»bareboat«), hvis sådanne skibe eller fly anvendes i international trafik af lejeren, eller hvis lejeindtægten har nær tilknytning til fortjeneste ved driften af skibe eller fly i international trafik.

4. Fortjeneste, der erhverves af et foretagende i en kontraherende stat fra brug, rådighedsstillelse eller udleje af containere (herunder anhangere, pramme og lignende udstyr til transport af containere), der anvendes til transport af varer i international trafik, kan kun beskattes i denne stat.

5. Bestemmelserne i stykke 1-4 finder også anvendelse på fortjeneste ved deltagelse i en pool, et forretningsfællesskab eller en international driftsorganisation.

6. Hvis foretagender fra forskellige lande er blevet enige om at drive skibe eller fly i international trafik gennem et forretningskonsortium, finder bestemmelserne i denne artikel kun anvendelse på den del af fortjenesten, som svarer til den andel af konsortiet, som ejes af et foretagende i en kontraherende stat.

## Artikel 9

### *Forbundne foretagender*

#### 1. Hvis

- a) et foretagende i en kontraherende stat direkte eller indirekte deltager i ledelsen af, kontrollen med eller kapitalen i et foretagende i den anden kontraherende stat, eller

b) de samme personer direkte eller indirekte deltager i ledelsen af, kontrollen med eller kapitalen i såvel et foretagende i en kontraherende stat som et foretagende i den anden kontraherende stat, og der i nogle af disse tilfælde mellem de to foretagender er aftalt eller fastsat vilkår vedrørende deres forretningsmæssige eller finansielle forbindelser, der afviger fra de vilkår, som ville være blevet aftalt mellem uafhængige foretagender, kan enhver fortjeneste, som, hvis disse vilkår ikke havde foreligget, ville være tilfaldet dette, medregnes til dette foretagendes fortjeneste og beskattes i overensstemmelse hermed.

2. Hvis en kontraherende stat til et foretagendes fortjeneste i denne stat medregner – og i overensstemmelse hermed beskatter – fortjeneste, som et foretagende i den anden kontraherende stat er blevet beskattet af i denne anden stat, og den således medregnede fortjeneste er fortjeneste, som ville være tilfaldet foretagendet i den førstnævnte stat, hvis vilkårene, der er aftalt mellem de to foretagender, havde været de samme, som ville have været aftalt mellem uafhængige foretagender, skal denne anden stat foretage en passende regulering af det skattebeløb, som er beregnet dér af fortjenesten. Ved fastsættelsen af sådan regulering skal der tages skyldigt hensyn til de øvrige bestemmelser i denne overenskomst, og de kontraherende staters kompetente myndigheder skal om nødvendigt rådføre sig med hinanden.

## Artikel 10

### *Udbytte*

1. Udbytte, som udbetales af et selskab, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, til en person, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, kan beskattes i denne anden stat.

2. Sådant udbytte kan dog også beskattes i den kontraherende stat, hvor det selskab, der udbetaler udbyttet, er hjemmehørende, og i henhold til lovgivningen i denne stat, men hvis den retmæssige ejer af udbyttet er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, må den således pålignede skat ikke overstige:

- a) 5 pct. af bruttobeløbet af udbyttet, hvis den retmæssige ejer er et selskab (bortset fra et interessentskab), der direkte ejer mindst 10 pct. af kapitalen i det selskab, der udbetaler udbyttet.
- b) 5 pct. af bruttobeløbet af udbyttet, hvis den retmæssige ejer er den anden kontraherende stat eller denne stats centralbank eller nogen statslig institution eller nogen anden institution (herunder en finansiell institution), som ejes eller kontrolleres af regeringen i denne anden stat.
- c) 5 pct. af bruttobeløbet af udbyttet, hvis den retmæssige ejer er en pensionskasse eller en anden lignende institution, som udbyder pensionsordninger, som fysiske personer kan tilslutte sig med henblik på at sikre sig pensionsydelse, når en sådan pensionskasse eller anden lignende institution er oprettet og skattemæssigt godkendt i overensstemmelse med lovgivningen i denne anden stat.
- d) 15 pct. af bruttobeløbet af udbyttet i alle andre tilfælde.

De kontraherende staters kompetente myndigheder skal ved gensidig aftale fastsætte de nærmere regler for gennemførelse af disse begrænsninger. Dette stykke berører ikke adgangen til at beskatte selskabet af den fortjeneste, hvoraf udbyttet er udbetalt.

3. Udtrykket »udbytte« som anvendt i denne artikel betyder indkomst af aktier, »jouissance«-aktier eller »jouissance«-rettigheder, mineaktier, stifterandele eller andre rettigheder, som ikke er gældsfordringer, og som giver ret til andel i fortjeneste, såvel som indkomst af andre selskabsrettigheder, der er undergivet samme skattemæssige behandling som indkomst fra aktier i henhold til lovgivningen i den stat, hvor det selskab, der foretager udlodningen, er hjemmehørende.

4. Bestemmelserne i stykke 1 og 2 finder ikke anvendelse, hvis udbyttets retmæssige ejer, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat, hvor det udbyttebetalende selskab er hjemmehørende, gennem et dér beliggende fast driftssted, eller udøver frit erhverv gennem et dér beliggende fast sted, og den aktiebesiddelse, som ligger til grund for udbetalingen af udbyttet, har direkte forbindelse med et sådant fast driftssted eller fast sted. I så fald finder bestemmelserne i henholdsvis artikel 7 og artikel 14 anvendelse.

5. Hvis et selskab, som er hjemmehørende i en kontraherende stat, erhverver fortjeneste eller indkomst fra den anden kontraherende stat, må denne anden stat ikke påligne nogen skat på udbytte, som udbetales af selskabet, medmindre udbyttet udbetales til en person, der er hjemmehørende i denne anden stat, eller medmindre den aktiebesiddelse, som ligger til grund for udbetalingen af udbyttet, har direkte forbindelse med et fast driftssted eller fast sted, der er beliggende i denne anden stat, eller undergive selskabets ikke-udloddede fortjeneste en skat på selskabets ikke-udloddede fortjeneste, selv om det udbetalte udbytte eller den ikke-udloddede fortjeneste helt eller delvis består af fortjeneste eller indkomst, der hidrører fra denne anden stat.

## Artikel 11

### *Renter*

1. Renter, der hidrører fra en kontraherende stat og retmæssigt ejes af en person, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, kan beskattes i denne anden stat.

2. Renter kan dog også beskattes i den kontraherende stat, hvorfra de hidrører, og i henhold til lovgivningen i denne stat, men hvis den retmæssige ejer af renterne er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, må den således pålignede skat ikke overstige 8 pct. af renternes bruttobeløb.

De kontraherende staters kompetente myndigheder skal ved gensidig aftale fastsætte de nærmere regler for gennemførelse af dette stykke.

3. Uanset bestemmelserne i stykke 2 skal renter som nævnt i stykke 1 fritages for skat i den kontraherende stat, hvorfra de hidrører, hvis modtageren af renterne er den retmæssige ejer og hvis:

- a) betaleren eller modtageren af renterne er en kontraherende stats regering, eller et dertil hørende offentligt organ, politisk underafdeling eller lokal myndighed, eller en kontraherende stats centralbank; eller
- b) renterne betales i forbindelse med et lån, der er indrømmet, godkendt, garanteret eller forsikret af en kontraherende stats regering, en kontraherende stats centralbank eller ethvert organ eller foretagende (herunder en finansiel institution), der er ejet eller kontrolleret af en kontraherende stats regering; eller
- c) modtageren er en pensionskasse eller en anden lignende institution, som udbyder pensionsordninger, som fysiske personer kan tilslutte sig med henblik på at sikre sig pensionsydelse, når en sådan pensionskasse eller anden lignende institution er oprettet og skattemæssigt godkendt i overensstemmelse med lovgivningen i den anden kontraherende stat; eller
- d) renterne betales på grundlag af en gældsforpligtelse, som er opstået i forbindelse med salg på kredit fra en person, som er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, til en person, der er hjemmehørende i den førstnævnte kontraherende stat, af enhver form for varer eller udstyr, forudsat at personen, som er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, er den retmæssige ejer af renterne.

4. Udtrykket »renter« betyder i denne artikel indkomst af gældsfordringer af enhver art, hvad enten de er sikret ved pant i fast ejendom eller ikke, og hvad enten de indeholder en ret til en andel i skyldnerens fortjeneste eller ikke, og især indkomst af statsgældsbeviser, og indkomst af obligationer eller forskrivninger, herunder agiobeløb og gevinster, der knytter sig til sådanne gældsbeviser, obligationer eller forskrivninger. Straftillæg anses ikke for renter i relation til denne artikel.

5. Bestemmelserne i stykke 1 og 2 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 eller udøver frit erhverv i denne anden stat fra et dér beliggende fast sted, og den fordring, som ligger til grund for de betalte renter, har direkte forbindelse med et sådant fast driftssted eller fast sted. I så fald finder bestemmelserne i henholdsvis artikel 7 og artikel 14 anvendelse.



6. Renter skal anses for at hidrøre fra en kontraherende stat, når de betales af en person, der er hjemmehørende i denne kontraherende stat. Hvis den person, der betaler renterne, hvad enten han er hjemmehørende i en kontraherende stat eller ikke, har et fast driftssted eller et fast sted i en kontraherende stat, i forbindelse med hvilket gældsforholdet, hvoraf renterne er betalt, var stiftet, og sådanne renter påhviler et sådant fast driftssted eller fast sted, skal sådanne renter dog anses for at hidrøre fra den kontraherende stat, hvor det faste driftssted eller faste sted er beliggende.

7. Hvis en særlig forbindelse mellem den, der betaler, og den retmæssige ejer, eller mellem disse og en tredje person, har bevirket, at renterne set i forhold til den gældsfordring, for hvilken de er betalt, overstiger det beløb, som ville være blevet aftalt mellem betaleren og den retmæssige ejer, hvis en sådan forbindelse ikke havde foreligget, finder bestemmelserne i denne artikel kun anvendelse på det sidstnævnte beløb. I så fald kan det overskydende beløb beskattes i overensstemmelse med lovgivningen i hver af de kontraherende stater under skyldig hensyntagen til de øvrige bestemmelser i denne overenskomst.

## Artikel 12

### *Royalties og honorarer for teknisk bistand*

1. Royalties eller honorarer for teknisk bistand, der hidrører fra en kontraherende stat, og hvis retmæssige ejer er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, kan beskattes i denne anden stat.

2. Sådanne royalties og honorarer for teknisk bistand kan dog også beskattes i den kontraherende stat, hvorfra de hidrører, og i henhold til lovgivningen i denne stat, men hvis den retmæssige ejer af royaltybeløbet eller honoraret er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, må den således pålagte skat ikke overstige 8 pct. af bruttobeløbet af royaltybeløbet eller honoraret for teknisk bistand.

De kontraherende staters kompetente myndigheder skal ved gensidig aftale fastsætte de nærmere regler for gennemførelse af dette stykke.

3. Udtrykket »royalties« betyder i denne artikel betalinger af enhver art, der modtages som vederlag for anvendelsen af, eller retten til at anvende enhver ophavsret til et litterært, kunstnerisk eller videnskabeligt arbejde, herunder spillefilm og film eller bånd beregnet på udsendelse i radio eller fjernsyn, ethvert patent, varemærke, mønster eller model, tegning, hemmelig formel eller proces, eller for anvendelsen af, eller retten til at anvende, oplysninger om industrielle, kommercielle eller videnskabelige erfaringer.

4. Udtrykket »honorarer for teknisk bistand« betyder i denne artikel betalinger af enhver art, der modtages af enhver person, bortset fra en person, der er ansat af den person, der foretager betalingerne, som vederlag for enhver ydelse af tjenester af ledelsesmæssig, teknisk eller rådgivende karakter i en kontraherende stat. Udtrykket »honorarer for teknisk bistand« omfatter dog ikke betalinger, der udgør vederlag for tilsynsvirksomhed i forbindelse med en byggeplads eller et anlægs-, samle- eller monteringsarbejde eller for tilsynsvirksomhed i forbindelse med anlæg, der er accessorisk til salg af udstyr eller dele deraf.

5. Bestemmelserne i stykke 1 og 2 finder ikke anvendelse, hvis den retmæssige ejer af royaltybeløbet eller honoraret for teknisk bistand, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat, hvorfra royaltybeløbet eller honoraret for teknisk bistand hidrører, gennem et dér beliggende fast driftssted, eller udøver frit erhverv i denne anden stat fra et dér beliggende fast sted, og den rettighed, som ligger til grund for de udbetalte royalties, eller den forpligtelse, der ligger til grund for betalingen af honorarerne for teknisk bistand, har direkte forbindelse med et sådant fast driftssted eller fast sted. I så fald finder bestemmelserne i henholdsvis artikel 7 og artikel 14 anvendelse.

6. Royalties og honorarer for teknisk bistand anses for at hidrøre fra en kontraherende stat, når de betales af en person, der er hjemmehørende i denne kontraherende stat. Hvis den person, der betaler royaltybeløbet eller honorarerne for teknisk bistand, hvad enten han er hjemmehørende i en kontraherende stat eller ikke, har et fast driftssted eller et fast sted i en kontraherende stat, i forbindelse med hvilket forplig-

telsen til at betale royaltybeløbet eller honoraret for teknisk bistand blev stiftet, og sådanne royalties eller honorarer for teknisk bistand påhviler et sådant fast driftssted eller fast sted, skal sådanne royalties eller honorarer for teknisk bistand dog anses for at hidrøre fra den kontraherende stat, hvor det faste driftssted eller faste sted er beliggende.

7. Hvis en særlig forbindelse mellem den, der betaler, og den retmæssige ejer, eller mellem disse og en tredje person, har bevirket, at royaltybeløbet eller honorarerne for teknisk bistand set i forhold til den anvendelse, rettighed, oplysning eller tjenesteydelse, for hvilken det er betalt, overstiger det beløb, som ville være blevet aftalt mellem betaleren og den retmæssige ejer, hvis en sådan forbindelse ikke havde foreligget, finder bestemmelserne i denne artikel kun anvendelse på det sidstnævnte beløb. I så fald kan det overskydende beløb beskattes i overensstemmelse med lovgivningen i hver af de kontraherende stater under skyldig hensyntagen til de øvrige bestemmelser i denne overenskomst.

## Artikel 13

### *Kapitalgevinster*

1. Fortjeneste, som en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, erhverver ved afhændelse af fast ejendom, som omhandlet i artikel 6, og som er beliggende i den anden kontraherende stat, kan beskattes af denne anden stat.

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

3. Fortjeneste ved afhændelse af skibe eller fly, der anvendes i international trafik, eller af rørlig formue, som hører til driften af sådanne skibe eller fly, kan kun beskattes i den kontraherende stat, hvor foretagendets virkelige ledelse har sit sæde.

4. Fortjeneste ved afhændelse af containere (herunder anhængere, pramme og lignende udstyr til transport af containere), der anvendes til transport af varer i international trafik, kan kun beskattes i den kontraherende stat, hvor foretagendets virkelige ledelse har sit sæde.

5. Fortjeneste, som en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, erhverver ved afhændelse af aktier, hvis værdi for mere end 50 procents vedkommende direkte eller indirekte hidrører fra fast ejendom beliggende i den anden kontraherende stat, kan beskattes i denne anden stat.

6. Fortjeneste ved afhændelse af alle andre aktiver end dem, der er nævnt i stykke 1, 2, 3, 4 og 5, kan kun beskattes i den kontraherende stat, hvor afhænderen er hjemmehørende.

7. Hvis foretagender fra forskellige lande er blevet enige om at drive skibe eller fly i international trafik gennem et forretningskonsortium, finder bestemmelserne i stykke 3 kun anvendelse på den del af fortjenesten, som svarer til den andel af konsortiet, som ejes af et foretagende i en kontraherende stat.

## Artikel 14

### *Frit erhverv*

1. Indkomst ved frit erhverv eller ved andet arbejde af selvstændig karakter erhvervet af en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, kan kun beskattes i denne stat, medmindre:

- a) han har et fast sted, som til stadighed står til rådighed for ham i den anden kontraherende stat med henblik på udøvelse af hans virksomhed. I så fald kan kun den del af indkomsten, som kan henføres til dette faste sted, beskattes i den anden kontraherende stat; eller

b) hans ophold i den anden kontraherende stat strækker sig over en eller flere perioder, der tilsammen udgør eller overstiger 183 dage i enhver 12 måneders periode, der begynder eller slutter i det pågældende skatteår. I så fald kan kun den del af indkomsten, som er erhvervet for virksomhed udført i denne anden kontraherende stat, beskattes i denne anden stat.

2. Udtrykket »frit erhverv« omfatter især selvstændig videnskabelig, litterær, kunstnerisk, uddannelsesmæssig eller undervisningsmæssig virksomhed samt selvstændig virksomhed som læge, advokat, ingeniør, arkitekt, tandlæge og revisor.

## Artikel 15

### *Indkomst fra arbejde i ansættelsesforhold*

1. Medmindre bestemmelserne i artiklerne 16, 18 og 19 medfører andet, kan gage, løn og andre lignende vederlag, som erhverves af en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, for arbejde i ansættelsesforhold kun beskattes i denne stat, medmindre arbejdet er udført i den anden kontraherende stat. Er arbejdet udført dér, kan det vederlag, som erhverves herfor, beskattes i denne anden stat.

2. Uanset bestemmelserne i stykke 1 kan vederlag, som erhverves af en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, for arbejde i ansættelsesforhold udført i den anden kontraherende stat, kun beskattes i den førstnævnte stat, hvis:

- a) modtageren opholder sig i den anden stat i en eller flere perioder, der tilsammen ikke overstiger 183 dage i enhver 12-måneders periode, der begynder eller slutter i det pågældende skatteår, og
- b) vederlaget betales af eller for en arbejdsgiver, der ikke er hjemmehørende i den anden stat, og
- c) vederlaget ikke påhviler et fast driftssted, som arbejdsgiveren har i den anden stat.

3. Uanset de foregående bestemmelser i denne artikel kan vederlag for personligt arbejde, som udføres om bord på et skib eller fly, der anvendes i international trafik, beskattes i den kontraherende stat, hvor foretagendets virkelige ledelse har sit sæde.

4. Uanset bestemmelserne i stykke 3 kan indkomst, som erhverves fra et fast driftssted beliggende i Danmark af det danske, norske og svenske luftfartskonsortium Scandinavian Airlines System (SAS) for arbejde i ansættelsesforhold om bord på et fly i international trafik, beskattes i Danmark.

## Artikel 16

### *Bestyrelseshonorarer*

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

## Artikel 17

### *Kunstnere og sportsfolk*

1. Uanset bestemmelserne i artiklerne 7, 14 og 15 kan indkomst, som erhverves af en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, som optrædende kunstner, såsom teater-, film-, radio- eller fjernsynskunstner eller musiker, eller som sportsudøver ved hans personligt udøvede virksomhed som sådan i den anden kontraherende stat, beskattes i denne stat.

2. Hvis indkomst ved personlig virksomhed, der udøves i egenskab af optrædende kunstner eller sportsudøver, ikke tilfalder kunstneren eller sportsudøveren selv, men en anden person, kan denne indkomst uanset bestemmelserne i artiklerne 7, 14 og 15 beskattes i den kontraherende stat, hvor kunstnerens eller sportsudøvernes virksomhed udøves.

3. Bestemmelserne i stykke 1 og 2 finder ikke anvendelse på indkomst, der erhverves ved virksomhed, som udøves i en kontraherende stat af kunstnere eller sportsudøvere, hvis besøget i denne stat er helt eller delvist understøttet af offentlige midler fra den ene eller begge kontraherende stater eller politiske underafdelinger eller lokale myndigheder. I sådanne tilfælde kan indkomsten kun beskattes i den kontraherende stat, hvor kunstneren eller sportsudøveren er hjemmehørende.

## Artikel 18

### *Pensioner, sociale ydelser og lignende betalinger*

1. Betalinger, som en fysisk person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, modtager efter den sociale sikringslovgivning i den anden kontraherende stat eller efter enhver anden ordning fra midler tilvejebragt af denne anden stat eller en dertil hørende politisk underafdeling eller lokal myndighed, kan kun beskattes i denne anden stat.

2. For så vidt angår Danmark, kan pensioner og andre lignende vederlag, der hidrører fra Danmark og udbetales til en person, der er hjemmehørende i Ghana, hvad enten dette sker for tidligere tjenesteydelser eller ikke, kun beskattes i Ghana, medmindre andet følger af bestemmelserne i stykke 1 i denne artikel og artikel 19, stykke 2. Pensioner og andre lignende vederlag kan dog beskattes i Danmark, hvis:

- a) bidrag indbetalt af modtageren til pensionsordningen er fradraget i modtagerens skattepligtige indkomst i Danmark efter dansk lovgivning; eller
- b) bidrag indbetalt af en arbejdsgiver ikke udgjorde skattepligtig indkomst for modtageren i Danmark efter dansk lovgivning.

Pensioner anses for at hidrøre fra Danmark, hvis de betales af en pensionskasse eller en anden lignende institution, som udbyder pensionsordninger, som fysiske personer kan tilslutte sig med henblik på at sikre sig pensionsydelser, når en sådan pensionskasse eller anden lignende institution er oprettet og skattemæssigt godkendt i overensstemmelse med dansk lovgivning.

3. For så vidt angår Ghana, er enhver pension eller andet lignende vederlag, der udbetales til en person, der er hjemmehørende i Danmark, for tidligere tjenesteydelser udført i Ghana, uanset enhver bestemmelse i denne overenskomst fritaget for beskatning i Danmark, hvis denne pension eller andet vederlag ville have været fritaget for beskatning i Ghana, hvis modtageren var hjemmehørende i Ghana.

## Artikel 19

### *Offentligt hverv*

1.

- a) Gage, løn og andre lignende vederlag, undtagen pensioner, der udbetales af en kontraherende stat eller en dertil hørende politisk underafdeling eller en lokal myndighed heraf til en fysisk person for udførelse af hverv for denne stat eller underafdeling eller myndighed, kan kun beskattes i denne stat.
- b) Sådant gage, løn eller andre lignende vederlag kan dog kun beskattes i den anden kontraherende stat, hvis hvervet er udført i denne stat, og den pågældende er en i denne stat hjemmehørende person, som:
  - i) er statsborger i denne stat; eller
  - ii) ikke blev hjemmehørende i denne stat alene med det formål at udføre hvervet.

2.

- a) Enhver pension, som udbetales af en kontraherende stat eller en dertil hørende politisk underafdeling eller en lokal myndighed heraf, eller fra midler tilvejebragt af disse, til en fysisk person for udførelse af hverv for denne stat eller underafdeling eller myndighed, kan kun beskattes i denne stat.
- b) Sådanne pensioner kan dog kun beskattes i den anden kontraherende stat, hvis modtageren er hjemmehørende i og statsborger i denne stat.

3. Bestemmelserne i artiklerne 15, 16, 17 og 18 finder anvendelse på gage, løn og andre lignende vederlag, og på pensioner, der udbetales for udførelse af hverv i forbindelse med erhvervsvirksomhed, der drives af en kontraherende stat eller en dertil hørende politisk underafdeling eller en lokal myndighed heraf.

## Artikel 20

### *Professorer og forskere*

1. En fysisk person, som besøger en kontraherende stat med det formål at undervise eller gennemføre forskning ved et universitet eller anden tilsvarende institution i denne stat, og som umiddelbart før dette besøg var hjemmehørende i den anden kontraherende stat, beskattes ikke i den førstnævnte stat af vederlag for sådan undervisning eller forskning, forudsat at sådant vederlag hidrører fra kilder i den anden kontraherende stat og beskattes i denne stat. Dette stykke finder kun anvendelse i et tidsrum, som ikke overstiger 12 måneder fra datoen for personens første besøg i en kontraherende stat med sådant formål og gælder ikke for personer, som er statsborgere i denne stat.

2. Bestemmelserne i denne artikel finder ikke anvendelse på indkomst ved forskning, hvis personen ikke udøver forskning i offentlighedens interesse, men hovedsagelig til fordel for en bestemt person eller bestemte personer eller andre private interesser.

## Artikel 21

### *Studerende*

Beløb, som modtages med henblik på underhold, studium eller lignende uddannelse af en studerende eller lærling, der er eller som umiddelbart før han besøger en kontraherende stat var hjemmehørende i den anden kontraherende stat, og som opholder sig i den førstnævnte stat udelukkende i studie- eller uddannelsesøjemed, beskattes ikke i denne stat under forudsætning af, at sådanne beløb hidrører fra kilder uden for denne stat.

## Artikel 22

### *Andre indkomster*

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

2. Bestemmelserne i stykke 1 finder ikke anvendelse på indkomst, bortset fra indkomst af fast ejendom som defineret i artikel 6, stykke 2, hvis modtageren, som er hjemmehørende i en kontraherende stat, driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat gennem et dér beliggende fast driftssted eller udøver frit erhverv i denne anden stat fra et dér beliggende fast sted, og den rettighed eller det formuegode, som ligger til grund for den udbetalte indkomst, har direkte forbindelse med et sådant fast driftssted eller fast sted. I så fald finder bestemmelserne i artikel 7 henholdsvis artikel 14 anvendelse.

## Artikel 23

### *Forskelligt*

1. Hvis indkomst eller kapitalgevinster efter nogen bestemmelse i denne overenskomst er fritaget for skat i en kontraherende stat, og en person efter gældende lovgivning i den anden kontraherende stat er skattepligtig dér af nævnte indkomst eller kapitalgevinster for så vidt angår beløb, som er hjemtaget eller modtaget i den anden kontraherende stat, og ikke for så vidt angår det fulde beløb, skal den lempelse, som indrømmes efter denne overenskomst i den førstnævnte stat, kun gælde for den del af indkomsten eller kapitalgevinsterne, som beskattes i den anden stat.

2. Bestemmelserne i stykke 1 i denne artikel finder dog ikke anvendelse på indkomst og kapitalgevinster, der erhverves af regeringen i en kontraherende stat eller en dertil hørende politisk underafdeling eller en lokal myndighed heraf, eller af en institution under en kontraherende stat, eller af en kontraherende stats centralbank.

## Artikel 24

### *Ophævelse af dobbeltbeskatning*

Dobbeltbeskatning skal undgås på følgende måde:

#### 1. I Danmark:

- a) Hvis en person, der er hjemmehørende i Danmark, erhverver indkomst eller kapitalgevinster, som efter bestemmelserne i denne overenskomst kan beskattes i Ghana, skal Danmark, medmindre bestemmelserne i litra c medfører andet, nedsætte den pågældende persons indkomstskat eller skat af kapitalgevinster med et beløb svarende til den indkomstskat eller skat af kapitalgevinster, der er betalt i Ghana.
- b) Denne nedsættelse kan dog ikke overstige den del af indkomstskatten eller skatten af kapitalgevinster, beregnet inden fradraget er givet, som kan henføres til den indkomst eller de kapitalgevinster, der kan beskattes i Ghana.
- c) Hvis en person, der er hjemmehørende i Danmark, erhverver indkomst eller kapitalgevinster, som efter bestemmelserne i denne overenskomst kun kan beskattes i Ghana eller er fritaget for skat i Danmark, kan Danmark medregne denne indkomst eller disse kapitalgevinster i beskatningsgrundlaget, men skal nedsætte indkomstskatten eller skatten af kapitalgevinster med den del af indkomstskatten eller skatten af kapitalgevinster, som kan henføres til indkomst eller kapitalgevinster, der hidrører fra Ghana.

#### 2. I Ghana:

- a) Dansk skat, der betales efter dansk lovgivning og i overensstemmelse med overenskomstens bestemmelser, uanset om dette sker direkte (ved skatteansættelse) eller gennem fradrag (indeholdelse), af overskud, indkomst eller kapitalgevinster fra kilder i Danmark (for så vidt angår udbytte dog ikke skat, der betales af det overskud, hvoraf udbyttet er udloddet), skal modregnes i enhver ghanesisk skat, der beregnes på grundlag af samme overskud, indkomst eller kapitalgevinster som dem, hvoraf dansk skat er beregnet.
- b) For så vidt angår udbytte, der betales af et selskab, der er hjemmehørende i Danmark, til et selskab, der er hjemmehørende i Ghana, og som direkte kontrollerer mindst 10 pct. af kapitalen i det selskab, der udbetaler udbyttet, skal modregningen (ud over enhver dansk skat, som kan modregnes efter bestemmelserne i litra (a)) tillige omfatte dansk skat, som betales af selskabet for så vidt angår overskud, hvoraf udbyttet er udloddet.

Den modregning, der tillades efter litra a) og b) i dette stykke, kan dog ikke overstige den andel af ghanesisk skat, som sådanne overskud, indkomster eller kapitalgevinster udgør af de samlede overskud, indkomster eller kapitalgevinster, som er undergivet ghanesisk skat.

## Artikel 25

### *Ikke-diskriminering*

1. Statsborgere i en kontraherende stat kan ikke i den anden kontraherende stat undergives nogen beskatning eller dermed forbundne krav, som er anderledes eller mere byrdefulde end den beskatning og dermed forbundne krav, som statsborgere i denne anden stat under samme forhold, særligt med hensyn til skattemæssigt hjemsted, er eller måtte blive undergivet. Uanset bestemmelserne i artikel 1 skal denne be-

stemmelse også finde anvendelse på personer, der ikke er hjemmehørende i en eller begge de kontraherende stater.

2. Statsløse personer, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, kan ikke i nogen af de kontraherende stater undergives nogen beskatning eller dermed forbundne krav, som er anderledes eller mere byrdefulde end den beskatning og dermed forbundne krav, som statsborgere i den pågældende stat under samme forhold, særligt med hensyn til skattemæssigt hjemsted, er eller måtte blive undergivet.

3. Beskatningen af et fast driftssted, som et foretagende i en kontraherende stat har i den anden kontraherende stat, må ikke være mindre fordelagtig i denne anden stat end beskatningen af foretagender i denne anden stat, der driver samme virksomhed. Denne bestemmelse skal ikke kunne fortolkes som forpligtende en kontraherende stat til at indrømme personer, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, de personlige skattemæssige begunstigelser, lempelser og nedsættelser, som den som følge af ægteskabelig stilling eller forsørgerpligt over for familie indrømmer personer, der er hjemmehørende inden for dens eget område.

4. Medmindre bestemmelserne i artikel 9, stykke 1, artikel 11, stykke 7 eller artikel 12, stykke 7, finder anvendelse, kan renter, royalties, honorarer for teknisk bistand og andre udbetalinger, der betales af et foretagende i en kontraherende stat til en person, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, fradrages ved opgørelsen af et sådant foretagendes skattepligtige indkomst under samme betingelser, som hvis de var blevet betalt til en person, der er hjemmehørende i den førstnævnte stat.

5. Foretagender i en kontraherende stat, hvis kapital helt eller delvis ejes eller kontrolleres, direkte eller indirekte, af en eller flere personer, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, kan ikke i den førstnævnte stat undergives nogen beskatning og dermed forbundne krav, som er anderledes eller mere byrdefulde end den beskatning og dermed forbundne krav, som andre tilsvarende foretagender i den førstnævnte stat er eller måtte blive undergivet.

6. Uanset bestemmelserne i artikel 2 finder bestemmelserne i denne artikel anvendes på skatter af enhver art og betegnelse.

## Artikel 26

### *Fremgangsmåden ved indgåelse af gensidige aftaler*

1. Hvis en person mener, at foranstaltninger truffet af en af eller begge de kontraherende stater for ham nedfører eller vil medføre en beskatning, som ikke er i overensstemmelse med bestemmelserne i denne overenskomst, kan han, uanset hvilke retsmidler, der måtte være foreskrevet i disse staters interne lovgivning, indbringe sin sag for den kompetente myndighed i den kontraherende stat, hvor han er hjemmehørende eller, hvis hans sag er omfattet af artikel 25, stykke 1, for den kompetente myndighed, hvor han er statsborger. Sagen skal indbringes inden 3 år fra den dag, hvor der er givet ham den første underretning om den foranstaltning, der medfører en beskatning, som ikke er i overensstemmelse med bestemmelserne i denne overenskomst.

2. Den kompetente myndighed skal, hvis indsigelsen forekommer at være berettiget, og hvis den ikke selv kan nå frem til en rimelig 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 denne overenskomst. 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 denne overenskomst. De kan også forhandle om undgåelse af dobbeltbeskatning i tilfælde, der ikke er omhandlet i overenskomsten.

4. De kontraherende stater kompetente myndigheder kan træde i direkte forbindelse med hinanden, herunder gennem en fælles kommission, der består af dem selv eller deres repræsentanter, med henblik på indgåelse af en aftale i overensstemmelse med de foregående stykker.

## Artikel 27

### *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, som pålægges på vegne af de kontraherende stater eller deres politiske underafdelinger eller lokale myndigheder, i det omfang denne beskatning ikke strider med 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 afgørelse 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 retsafgørelser. Uanset det foran anførte kan oplysninger, som en kontraherende stat har modtaget, anvendes til andre formål, når disse oplysninger kan anvendes til sådanne andre formål i henhold til lovgivningen i begge stater og forudsat, at den kompetente myndighed i den stat, der giver oplysningerne, giver tilladelse hertil.

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 erhvervsmæssig, forretningsmæssig, industriel, kommerciel eller faglig hemmelighed eller oplysninger, hvis offentliggørelse ville være i strid med almene hensyn («ordre public»).

4. Hvis en kontraherende stat anmoder om oplysninger i overensstemmelse med denne artikel, skal den anden kontraherende stat bruge sine foranstaltninger til indhentning af oplysninger for at indhente de oplysninger, der er anmodet om, selv om denne anden stat ikke måtte have behov for disse oplysninger til egne skattemæssige formål. Forpligtelsen i det foregående punktum gælder med forbehold af begrænsningerne i stykke 3, men i intet tilfælde skal sådanne begrænsninger fortolkes således, 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 således, at de gør det muligt for en kontraherende stat at afslå at meddele oplysninger, blot fordi oplysningerne besiddes af en bank, anden finansiel 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 28

*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 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 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 29

### *Diplomatiske repræsentationer og konsulære embeder*

Intet i denne overenskomst berører de skattemæssige begunstigelser, som medlemmer af diplomatiske repræsentationer eller konsulære embeder nyder i henhold til folkerettens almindelige regler eller særlige aftaler.

## Artikel 30

### *Territoriel udvidelse*

1. Denne overenskomst kan enten i sin helhed eller med de fornødne ændringer udvides til enhver del af de kontraherende staters territorium, som specifikt er udelukket fra overenskomstens anvendelsesområde, eller til enhver stat eller et hvert område, for hvis internationale relationer Danmark eller Ghana er ansvarlig, og som pålægger skatter af tilsvarende karakter som dem, der er omfattet af overenskomsten. Enhver sådan udvidelse skal have virkning fra den dato og være undergivet sådanne ændringer og betingelser, herunder betingelser vedrørende opsigelse, som måtte blive fastsat og aftalt mellem de kontraherende stater i noter, der skal udveksles ad diplomatisk vej eller på anden måde i overensstemmelse med deres forfatningsmæssige regler.

2. Medmindre de kontraherende stater aftaler andet, omfatter opsigelsen af overenskomsten af en af dem i henhold til artikel 32 også, på samme måde som angivet i nævnte artikel, anvendelsen af overenskomsten på de dele af de kontraherende staters territorium eller de stater eller områder, hvortil den er blevet udvidet i henhold til denne artikel.

## Artikel 31

### *Ikrafttræden*

1. Hver af de kontraherende stater skal ad diplomatisk vej give underretning til den anden om afslutningen af de procedurer, som foreskrives i dens lovgivning for denne overenskomsts ikrafttræden. Overenskomsten træder i kraft på datoen for den seneste af disse underretninger.

2. Bestemmelserne i denne overenskomst finder anvendelse for så vidt angår indkomst og kapitalgevinster for ethvert skatteår, der begynder på eller efter den første januar, der følger efter den dag, hvor overenskomsten træder i kraft.

## Artikel 32

### *Opsigelse*

Denne overenskomst skal forblive i kraft, indtil den opsiges af en kontraherende stat. Hver af de kontraherende stater kan opsiges overenskomsten ved ad diplomatisk vej at give meddelelse om opsigelsen mindst 6 måneder før udløbet af ethvert kalenderår efter en periode på 5 år fra det år, hvori overenskomsten træder i kraft. I så fald skal overenskomsten ophøre med at have virkning for så vidt angår skatter for

det skatteår, der følger umiddelbart efter det, hvori meddelelsen om opsigelse er givet, og for efterfølgende skatteår.

TIL BEKRÆFTELSE HERAF har de undertegnede, dertil behørigt befuldmægtigede af deres respektive regeringer, underskrevet denne overenskomst.

Udfærdiget i to eksemplarer i Accra, den 20. marts 2014, på engelsk.

For Kongeriget Danmarks Regering

For Republikken Ghanas Regering

Mogens Jensen

Ricketts-Hagen

### PROTOKOL

På tidspunktet for undertegnelsen af Overenskomst mellem Kongeriget Danmark og Republikken Ghana til undgåelse af dobbeltbeskatning og forhindring af skatteunddragelse, for så vidt angår skatter af indkomst og kapitalgevinster er undertegnede blevet enige om følgende bestemmelser, som skal udgøre en integreret del af overenskomsten:

1. Overenskomsten finder ikke anvendelse for selskaber eller andre personer, som er etableret i henhold til lovgivningen i en kontraherende stat, og som helt eller delvis er fritaget for skat i medfør af særlige skatteordninger efter lovgivningen i denne stat.

2. Bestemmelserne i stykke 1 gælder ikke for indkomst, som erhverves af regeringen i en kontraherende stat, centralbanken i en kontraherende stat eller af nogen statslig institution eller nogen anden institution (herunder en finansiel institution), som ejes eller kontrolleres af regeringen i denne anden stat, eller for indkomst som erhverves af en pensionskasse eller en anden lignende institution, som udbyder pensionsordninger, som fysiske personer kan tilslutte sig med henblik på at sikre sig pensionsydelse, når en sådan pensionskasse eller anden lignende institution er oprettet og skattemæssigt godkendt i overensstemmelse med lovgivningen i denne anden stat.

TIL BEKRÆFTELSE HERAF har de undertegnede, dertil behørigt befuldmægtigede af deres respektive regeringer, underskrevet denne protokol.

Udfærdiget i to eksemplarer i Accra, den 20. marts 2014, på engelsk.

For Kongeriget Danmarks Regering

For Republikken Ghanas Regering

Mogens Jensen

Ricketts-Hagen

# Bemærkninger til lovforslaget

## Almindelige bemærkninger

### Indhold

1. *Indledning*
2. *Baggrunden for dobbeltbeskatningsoverenskomsten og dens indhold*
3. *Dobbeltbeskatningsoverenskomstens betydning ti forhold til intern dansk skatteret*
  - 3.1. *Betydningen for dansk begrænset skattepligt af indkomst her fra landet*
  - 3.2. *Betydningen for dansk fuld skattepligt af indkomst fra Ghana*
  - 3.3. *Fuld skattepligt for personer og selskaber med »dobbelt domicil« og hjemsted i Ghana efter overenskomsten*
  - 3.4. *Særlige artikler*
4. *Økonomiske konsekvenser for det offentlige*
5. *Administrative konsekvenser for det offentlige*
6. *Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet mv.*
7. *Administrative konsekvenser for borgerne*
8. *Miljømæssige konsekvenser*
9. *Forholdet til EU-retten*
10. *Hørte myndigheder og organisationer m.v.*
11. *Sammenfattende skema*

### 1. Indledning

Lovforslaget har til formål at gennemføre den dansk-ghanesiske dobbeltbeskatningsoverenskomst, når overenskomstens betingelser herfor er opfyldt. Med en vedtagelse af lovforslaget giver Folketinget samtykke i medfør af Grundlovens § 19 til, at regeringen på Danmarks vegne tiltræder overenskomsten. Overenskomsten træder i kraft, når den er tiltrådt af både den danske og den ghanesiske regering.

En dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem to lande har som hovedformål at ophæve international dobbeltbeskatning i forholdet mellem disse lande. Overenskomsten medvirker derved til at fjerne de hindringer, som dobbeltbeskatning kan medføre for udviklingen af de økonomiske relationer mellem landene. Desuden danner overenskomsten grundlag for administrativt samarbejde mellem de to landes skattemyndigheder.

En dobbeltbeskatningsoverenskomst forbedrer de skattemæssige betingelser for aftalelandenes selskaber og personer ved grænseoverskridende investering, etablering eller arbejde – både som følge af, at dobbeltbeskatning undgås, og som følge af at der er større klarhed over de skattemæssige konsekvenser af økonomiske dispositioner.

Danmark har ikke tidligere haft en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Ghana.

### 2. Baggrunden for dobbeltbeskatningsoverenskomsten og dens indhold

En dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem to stater har som hovedformål at undgå international dobbeltbeskatning som følge af, at begge stater beskatter en person eller et selskab af den samme indkomst. Det sker typisk, når en person eller et selskab, der er hjemmehørende i den ene stat, modtager indkomst fra den anden stat.

Danmark beskatter som hovedregel efter globalindkomstprincippet. Det betyder, at en person eller et selskab, som er hjemmehørende i Danmark, som udgangspunkt er fuldt skattepligtig til Danmark, dvs. skattepligtig af samtlige sine indkomster, hvad enten de hidrører her fra landet eller ikke. Dette følger af statskattelovens § 4.

Samtidig har Danmark regler om begrænset skattepligt 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 stater, af en række indkomsttyper, som de pågældende modtager fra Danmark. Kildeskattelovens § 2 og selskabsskattelovens § 2 opregner de indkomsttyper, der er omfattet af begrænset skattepligt.

Ghana har tilsvarende regler om fuld skattepligt for personer og selskaber, som er hjemmehørende i denne stat, og om begrænset skattepligt for personer og selskaber i andre stater, som modtager indkomst fra kilder i denne stat.

Hvis eksempelvis en person eller et selskab, som er hjemmehørende i Ghana, modtager indkomst fra kilder i Danmark, vil Danmark beskatte denne indkomst, hvis de danske regler om begrænset skattepligt er opfyldt. Imidlertid vil modtageren også være skattepligtig af den pågældende indkomst i Ghana i overensstemmelse med de ghanesiske skatteregler (globalindkomstprincippet). Hvis der ikke var nogen dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem de to stater, ville begge stater kunne beskatte fuldt ud efter deres interne regler, og der kunne dermed foreligge et tilfælde af dobbeltbeskatning. Tilsvarende gælder for indkomst fra Ghana, som modtages i Danmark.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Ghana skal hindre denne dobbeltbeskatning, og dette formål

kan kun opnås ved, at den ene eller den anden stat eller begge stater nedsætter den beskatning, som skulle ske efter den interne skattelovgivning, hvis der ikke var en overenskomst.

Overenskomsten har derfor en række regler (artiklerne 6-22) vedrørende forskellige typer indkomst, som angiver, hvornår Danmark henholdsvis Ghana kan beskatte indkomst, som en person eller et selskab, der er hjemmehørende i den ene stat (bopælsstaten), modtager fra den anden stat (kildestaten).

For kildestaten er der tale om, at denne stat indskrænker eller helt frafalder sin begrænsede skattepligt på indkomst, som erhverves af en modtager i den anden stat. Den dansk-ghanesiske dobbeltbeskatningsoverenskomst medfører således, at Danmark kun kan gennemføre reglerne om begrænset skattepligt af indkomst, som personer og selskaber i Ghana modtager fra Danmark, i det omfang beskatningen er i overensstemmelse med overenskomsten. Tilsvarende gælder for ghanesisk beskatning af indkomst, som personer og selskaber i Danmark modtager fra Ghana.

For bopælsstaten kan der ligeledes være tale om begrænsninger i denne stats ret til at beskatte en person eller et selskab, der er hjemmehørende i denne stat, af indkomst fra den anden stat, ligesom bopælsstaten skal anvende den metode for lempelse af dobbeltbeskatning, som overenskomsten foreskriver, jf. nedenfor.

Det bemærkes, at dobbeltbeskatningsoverenskomsten ikke i sig selv medfører, at der sker dansk beskatning. Dobbeltbeskatningsoverenskomsten kan medføre, at Danmark *kan* beskatte en indkomst. Hvis Danmark skal beskatte en indkomst, som betales til eller modtages fra Ghana, skal der være hjemmel til dette såvel i overenskomsten som i den interne danske skattelovgivning. Selvom Danmark efter overenskomsten har ret til at beskatte en bestemt type indkomst, sker der kun dansk beskatning af den pågældende indkomst i det omfang, at der er hjemmel i de danske skatteregler til at beskatte indkomsten.

Udover bestemmelser om fordeling af beskatningsretten har overenskomsten en bestemmelse om, hvordan de to stater skal lempe for dobbeltbeskatning (artikel 24). Den såkaldte *metodebestemmelse* angiver, hvordan en stat skal lempe for dobbeltbeskatning, når en person eller et selskab, der er hjemmehørende i denne stat (bopælsstaten), modtager indkomst fra den anden stat (kildestaten), og kildestaten kan beskatte indkomsten efter de andre artikler i overenskomsten. Metodebestemmelsen er nødvendig, fordi overenskomsten ikke hindrer bopælsstaten i at medregne den udenlandske indkomst ved beskatningen, selvom kildestaten har ret til at beskatte denne indkomst.

Lempelsesmetoden for Danmarks vedkommende er som hovedregel *credit-metoden*. For en person eller et selskab hjemmehørende i Danmark med indkomst fra Ghana medfører denne metode, at hvis Ghana efter overenskomsten kan beskatte indkomsten, skal Danmark nedsætte sin skat af indkomsten med den betalte ghanesiske skat. Nedsættelsen kan dog ikke være større end den danske skat af den pågældende

indkomst. Samme lempelsesmetode anvendes i de interne danske lempelsesregler, jf. ligningslovens § 33.

Overenskomsten har en bestemmelse om proceduren for indgåelse af gensidige aftaler (artikel 26). 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 staters 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 overenskomsten en bestemmelse om administrativ bistand gennem udveksling af oplysninger (artikel 27). Efter bestemmelsen skal de danske skattemyndigheder sende oplysninger til de ghanesiske skattemyndigheder til brug ved ghanesisk beskatning. Om nødvendigt skal de danske myndigheder forinden indhente oplysninger hos personer eller selskaber m.v. her i landet, hvilket sker efter skattekontrollovens regler.

Tilsvarende skal skattemyndighederne i Ghana sende (og eventuelt forinden indhente) oplysninger til de danske myndigheder, som så kan anvende oplysningerne ved skatteligningen her i landet. Artiklen giver også hjemmel til, at ghanesiske embedsmænd kan være til stede ved en undersøgelse, som de danske skattemyndigheder foretager hos personer eller selskaber her i landet, og omvendt.

Endvidere har overenskomsten en bestemmelse om administrativ bistand ved inddrivelse af skattekrav (artikel 28). Efter bestemmelsen skal de danske skattemyndigheder inddrive skattekrav i Danmark på vegne af de ghanesiske myndigheder, når skyldneren ikke kan gøre indsigelser mod inddrivelsen. Ligeledes skal de danske skattemyndigheder iværksætte de fornødne foranstaltninger til sikring af ghanesiske skattekrav i Danmark, når betingelserne efter ghanesisk lovgivning herfor er til stede.

Tilsvarende skal de ghanesiske skattemyndigheder inddrive skattekrav i Ghana på vegne af de danske myndigheder, når skyldneren ikke kan gøre indsigelser mod inddrivelsen. Ligeledes skal de ghanesiske skattemyndigheder iværksætte de fornødne foranstaltninger til sikring af danske skattekrav i Ghana, når betingelserne efter dansk lovgivning herfor er til stede.

Overenskomsten indeholder også en bestemmelse om territoriel udvidelse (artikel 30). Efter denne bestemmelse kan overenskomsten efter aftale mellem de to lande udvides til også at gælde i områder, som er holdt uden for definitionen af henholdsvis Danmark og Ghana, og hvor overenskomsten derfor heller ikke er gældende. Endvidere kan overenskomsten udvides til at omfatte områder, hvis internationale relationer enten Danmark eller Ghana er ansvarlig for, og som pålægger skatter af tilsvarende karakter som dem, der er omfattet af overenskomsten. Sådanne udvidelser skal ske gennem udveksling af noter ad diplomatisk vej eller på anden måde i overensstemmelse med landenes forfatningsmæssige regler.

For Danmarks vedkommende indebærer dette, at overenskomsten vil kunne udvides helt eller delvis til også at omfat-

te Færøerne og/eller Grønland. Skatteområdet er et selvsty- reanliggende for disse dele af rigsfællesskabet, og det vil så- ledes være op til Færøerne/Grønland og Ghana i givet fald at aftale en sådan udvidelse.

Endelig indeholder overenskomsten bestemmelser om ik- ke-diskriminering (artikel 25), bestemmelser om diplomater (artikel 29) og bestemmelser om ikrafttræden og om opsi- gelse af overenskomsten (artiklerne 31 og 32).

Den dansk-ghanesiske dobbeltbeskatningsoverenskomst er i vidt omfang formuleret på grundlag af OECD's model for dobbeltbeskatningsoverenskomster. OECD-modellen ligger også til grund for det danske forhandlingsoplæg.

OECD-modellen er udarbejdet som en anbefaling til ud- formningen af en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Model- len har bemærkninger, som angiver fortolkningen af over- enskomstens artikler. Modellen er som nævnt kun en anbe- faling og er derfor ikke bindende for staterne. OECD's med- lemsstater kan indsætte forbehold om, at de ikke er enige i en artikel i modellen, og observationer om, at de ikke er eni- ge i fortolkningerne i bemærkningerne til en artikel eller har særlige synspunkter. I praksis ses mange afvigelser fra OECD-modellen i de overenskomster, som de forskellige stater har indgået.

Som følge af, at den nye overenskomst er formuleret på grundlag af OECD-modellen, vil Danmark også fortolke den i overensstemmelse med bemærkningerne til OECD-model- lens artikler. Dette gælder dog ikke i de tilfælde, hvor over- enskomstens bestemmelser er formuleret anderledes end OECD-modellen.

### *3. Dobbeltbeskatningsoverenskomstens betydning i forhold til intern dansk skatteret*

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten indskrænker som ovenfor nævnt Danmarks muligheder for at gennemføre den beskatning, som skulle gennemføres efter de danske skatte- regler, hvis Danmark ikke havde en dobbeltbeskatnings- overenskomst med Ghana. Disse skatteregler omtales herefter som intern dansk skatteret.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten lemper således be- skatningen i forhold til den beskatning, som skulle ske efter intern dansk skatteret.

Overenskomstens betydning i forhold til intern dansk skatteret er omtalt nedenfor. Der redegøres først for dansk begrænset skattepligt af indkomst, som hidrører fra Dan- mark og betales til en person eller et selskab, der efter over- enskomstens artikel 4 er hjemmehørende i Ghana (afsnit 3.1), derefter for dansk fuld skattepligt af indkomst, som hidrører fra Ghana og betales til en person eller et selskab, der efter overenskomstens artikel 4 er hjemmehørende i Danmark (afsnit 3.2), og derefter for det tilfælde, at en per- son eller et selskab har »dobbelt domicil«, fordi pågældende er omfattet af fuld skattepligt i begge stater, men efter arti- kel 4 er hjemmehørende i Ghana (afsnit 3.3). Til sidst omta- les særlige artikler (afsnit 3.4).

I redegørelsen er en kort omtale af overenskomstens en- kelte artikler. Artiklerne er også omtalt under de særlige be- mærkninger til lovforslagets § 1.

#### *3.1. Betydningen for dansk begrænset skattepligt af indkomst her fra landet*

Artiklerne 5-22 vedrører Danmarks mulighed for at an- vende de gældende regler i intern dansk skatteret om be- grænset skattepligt af personer og selskaber i Ghana, som modtager indkomst fra kilder her i landet. Efter kildeskatte- lovens § 2, selskabsskattelovens § 2 og kulbrinteskattelov- ens § 1 er personer og selskaber i Ghana begrænset skatte- pligtige af de indkomsttyper, der er opregnet i disse bestem- melser.

I det følgende bruges udtrykket »personer og selskaber i Ghana« om personer og selskaber, som er hjemmehørende i denne stat, og som er begrænset skattepligtige til Danmark. Tilsvarende gælder for »en person i Ghana« og »et selskab i Ghana«. Udtrykket »et ghanesisk foretagende« benyttes om et foretagende, der drives af personer eller selskaber i Gha- na.

*Artikel 5 og artikel 7* vedrører beskatning af fortjeneste ved erhvervmæssig virksomhed. Efter artikel 7 kan et gha- nesisk foretagendes fortjeneste ved erhvervmæssig virk- somhed kun beskattes i Ghana. Hvis et ghanesisk foretagen- de udøver erhvervsvirksomhed gennem et såkaldt fast drifts- sted her i landet, kan Danmark dog beskatte foretagendet, men kun af fortjeneste, som det har opnået gennem det faste driftssted.

Artikel 5 definerer fast driftssted. Det omfatter især et sted, hvorfra et foretagende ledes, en filial, et kontor, et værksted, en fabrik og en olie- eller gaskilde eller andet sted for indvinding af naturforekomster. Fast driftssted begrebet omfatter desuden en byggeplads eller et anlægs- eller monteringsarbejde, som opretholdes i mere end 9 måneder, en borerig eller anden installation til efterforskning af natur- forekomster, hvis virksomheden varer i mere end 9 måne- der.

Kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, og selskabsskatte- lovens § 2, stk. 1, litra a, medfører, at personer og selskaber i Ghana er begrænset skattepligtige af fortjeneste gennem et fast driftssted her i landet.

Fast driftssted ved anvendelsen af intern dansk ret define- res som hovedregel efter definitionen af fast driftssted i OECD-modellens artikel 5. Bygge-, anlægs- eller monte- ringsarbejde udgør dog et fast driftssted fra 1. dag, jf. kilde- skattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, sidste pkt., og selskabsskatte- lovens § 2, stk. 1, litra a, 6. pkt.

Endvidere er personer og selskaber i Ghana begrænset skattepligtige af enhver form for indkomst i forbindelse med forundersøgelse, efterforskning og indvinding af kulbrinter og dertil knyttet virksomhed, herunder anlæg af rørlednin- ger, forsyningstjeneste samt skibstransport og rørlednings- transport af indvundne kulbrinter, jf. kulbrinteskattelovens § 1.

9-måneders-begrænsningen i dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 5 medfører, at Danmark ikke kan beskatte et ghanesisk foretagende af fortjeneste ved bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde her i landet af en varighed på op til 9 måneder. Tilsvarende gælder for fortjeneste ved arbejde her i landet i tilknytning til forundersøgelse, efterforskning og indvinding af kulbrinter.

*Artikel 6* medfører, at indkomst af fast ejendom (herunder indkomst af land- og skovbrug) kan beskattes i den stat, hvor den faste ejendom er beliggende. Bestemmelsen omfatter også indkomst ved udleje af fast ejendom.

Artikel 6 svarer til bestemmelserne i kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 5, og selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra b, som medfører, at personer og selskaber i Ghana er begrænset skattepligtige af indkomst fra fast ejendom her i landet. Denne beskatning er i overensstemmelse med overenskomsten.

*Artikel 8* medfører, at et foretagendes indkomst fra drift af skibe og fly i international trafik kun kan beskattes i den stat, hvor det pågældende foretagende er hjemmehørende. Under visse betingelser gælder det samme for indkomst ved udleje af skibe og fly samt indkomst fra drift af containere.

Dette medfører, at Danmark ikke kan beskatte et ghanesisk skibs- eller luftfartsforetagende, som har indkomst ved international trafik til og fra Danmark, selvom det pågældende foretagende måtte have fast driftssted her i landet.

*Artikel 9* medfører, at transaktioner mellem forbundne foretagender fra de to stater skal foregå på markedsvilkår, dvs. som om handlen eller transaktionen var sket mellem uafhængige parter (det såkaldte arms-længde-princip). Efter artikel 9, stk. 1, kan en stat forhøje fortjenesten, som et foretagende i denne stat oplyser, at det havde ved interne transaktioner med et koncernforbundet foretagende i den anden stat, så fortjenesten kommer til at svare til, hvad der ville blive aftalt mellem uafhængige parter. Artikel 9, stk. 2, medfører, at den anden stat i så fald skal foretage en passende regulering af fortjenesten for det koncernforbundne foretagende i den anden stat, hvis den er enig i den førstnævnte stats regulering.

*Artikel 10* begrænser Danmarks mulighed for at beskatte udbyttebetalinger fra danske selskaber, hvis udbyttets retmæssige ejer er personer og selskaber i Ghana. Den danske skat af udbyttet må højst være på 5 pct. af udbyttets bruttobeløb, hvis udbyttets retmæssige ejer er et selskab i Ghana, som ejer mindst 10 pct. af det danske selskab, hvis den retmæssige ejer er den anden kontraherende stat eller denne stats centralbank eller en offentlig institution, eller hvis udbyttets retmæssige ejer er en pensionskasse, der er hjemmehørende i Ghana. I andre tilfælde må den danske skat højst være på 15 pct., jf. artikel 10, stk. 2. Artiklen begrænser dog ikke Danmarks ret til at beskatte udbyttet, hvis den retmæssige ejer har et fast driftssted eller fast sted her i landet, og udbyttet er knyttet til dette faste driftssted eller faste sted, jf. artikel 10, stk. 4.

Efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 6, og selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, er en person eller et selskab i Gha-

na begrænset skattepligtig af udbytte, som pågældende modtager fra et dansk selskab.

Der er også begrænset skattepligt af afståelsessummer i tilfælde, hvor aktier afstås til det selskab, som har udstedt dem, og hvor afståelsen er omfattet af ligningslovens § 16 B, stk. 1. Det bemærkes, at Danmark har taget forbehold til OECD-modellens artikel 10 om, at Danmark i visse tilfælde anser afståelsessummen ved afståelse af aktier som udbytte omfattet af artikel 10.

Skatten er som udgangspunkt på 27 pct. af udbyttets bruttobeløb, men skatten nedsættes til 15 pct., hvis den retmæssige ejer af udbyttet ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det danske selskab, og skattemyndighederne i den retmæssige ejers bopælsland skal udveksle oplysninger med de danske skattemyndigheder efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international aftale, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 6, og selskabsskattelovens § 2, stk. 3.

Der er dog ikke begrænset skattepligt af udbytte af datterselskabsaktier, dvs. hvis udbyttets retmæssige ejer er et ghanesisk selskab, der ejer mindst 10 pct. af det danske selskab, når beskatningen af udbyttet skal frafaldes eller nedsættes efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c.

Hvis en person eller et selskab i Ghana har et fast driftssted her i landet, er pågældende begrænset skattepligtig af indkomst fra dette driftssted, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4 og selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst indgår eventuelt udbytte af aktier i danske selskaber, hvis aktierne er knyttet til det faste driftssted. Denne beskatning er i overensstemmelse med artikel 10, stk. 4.

Den vigtigste virkning af overenskomsten er således, at den begrænser Danmarks mulighed for at gennemføre den begrænsede skattepligt af udbyttebetalinger fra danske selskaber, hvis den retmæssige ejer er en pensionskasse, der er hjemmehørende i Ghana. Overenskomsten medfører også, at hvis en fysisk person i Ghana ejer 10 pct. eller mere af et dansk selskab, skal den danske skat af udbytter af aktierne, som ellers ville være på 27 pct., nedsættes til 15 pct.

*Artikel 11* medfører, at Danmark højst kan beskatte rentebetalinger fra kilder her i landet til en modtager med 8 pct., hvis renternes retmæssige ejer er hjemmehørende i Ghana. Danmark kan dog beskatte renterne, hvis den retmæssige ejer har et fast driftssted eller fast sted her i landet, og renterne er knyttet til dette driftssted eller faste sted, jf. artikel 11, stk. 5.

Danmark kan efter overenskomsten ikke beskatte renter, hvis modtageren er Ghanas regering, centralbank eller en offentlig institution i Ghana, hvis lånet er ydet eller sikret af en af disse, hvis modtageren er en pensionskasse i Ghana, eller hvis der er tale om kreditsalgsrenter betalt til en modtager i Ghana.

Efter kildeskatteloven er der ikke hjemmel til begrænset skattepligt for fysiske personer i Ghana, som modtager renter fra kilder her i landet.

Selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, medfører, at et selskab i Ghana under visse betingelser er begrænset skattepligtigt af renter fra et koncernforbundet dansk selskab. Den begrænsede skattepligt bortfalder dog under visse betingelser, bl.a. hvis det ghanesiske selskab er omfattet af ghanesisk selskabsbeskatning, der udgør mindst 75 pct. af dansk selskabsskat. Den ghanesiske selskabsskat er for de fleste selskaber i øjeblikket 25 pct., hvilket for 2014 er 0,5 pct. højere end selskabsskatten i Danmark.

Hvis Ghana nedsætter sin selskabsskat til f.eks. 15 pct., og et ghanesisk selskab derved bliver omfattet af begrænset skattepligt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, vil overenskomstens artikel 11 medføre, at Danmark kan kræve en skat på 8 pct.

Hvis en person eller et selskab i Ghana, som er retmæssig ejer af renterne, har et fast driftssted her i landet, er pågældende begrænset skattepligtigt af indkomst fra dette driftssted, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4 og selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst indgår eventuelle renter fra kilder her i landet, som er knyttet til driftsstedet. Denne beskatning er i overensstemmelse med artikel 11, stk. 5.

*Artikel 12* medfører, at Danmark kan beskatte betalinger af royalties og honorar for teknisk bistand fra kilder her i landet til en modtager, der er hjemmehørende i Ghana. Hvis modtageren er retmæssig ejer af sådanne betalinger, skal den danske skat dog nedsættes til højst 8 pct. De royalty-betalinger og de honorarer for teknisk bistand, som Danmark efter overenskomsten har mulighed for at beskatte, er defineret i artikel 12, stk. 3 og 4.

Danmark kan dog beskatte royalties og honorarer for teknisk bistand, hvis den retmæssige ejer har et fast driftssted her i landet, og royalty-beløbet er knyttet til dette faste driftssted, jf. artikel 12, stk. 5.

Efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 8, og selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra g, er personer og selskaber i Ghana begrænset skattepligtige af royalty fra kilder her i landet. Royalty defineres i kildeskattelovens § 65 C, stk. 4. Royalty-definitionen i intern dansk skatteret er snævrere end definitionen af royalty i overenskomstens artikel 12, stk. 3. Skatten udgør 25 pct. af royalty-beløbets bruttobeløb.

Danmark har ikke begrænset skattepligt på honorarer for teknisk bistand. Selvom Danmark efter overenskomsten har ret til at beskatte disse honorarer, sker der ingen dansk beskatning, da der ikke er hjemmel i de danske skatteregler til at beskatte indkomsten.

Overenskomstens artikel 12 medfører, at Danmark kan beskatte visse royalty-betalinger her fra landet, men skatten skal nedsættes fra 25 pct. til 8 pct., når den retmæssige ejer er hjemmehørende i Ghana.

Hvis en person eller et selskab i Ghana, som er retmæssig ejer af royalty-betalingen, har et fast driftssted her i landet, er pågældende begrænset skattepligtigt af indkomst fra dette driftssted, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, og selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst indgår eventuelle royalties fra kilder

her i landet, som er knyttet til driftsstedet. Denne beskatning er i overensstemmelse med artikel 12, stk. 5.

*Artikel 13* medfører, at Danmark kan beskatte personer og selskaber i Ghana af gevinst ved afhændelse af fast ejendom, der er beliggende her i landet, og af gevinst ved afhændelse af et fast driftssted eller fast sted, der er beliggende her i landet (herunder aktiver, som indgår i driftsstedet eller det faste sted).

Danmark kan desuden beskatte personer og selskaber i Ghana af gevinst ved afhændelse af aktier eller tilsvarende rettigheder, hvis mere end 50 pct. af aktiernes værdi hidrører fra fast ejendom beliggende her i landet.

Danmark kan derimod ikke beskatte en person og et selskab i Ghana af gevinst ved afhændelse af andre aktiver, herunder især andre aktiver end nævnt ovenfor, under forudsætning af, at aktiverne ikke indgik i et fast driftssted eller fast sted, som de pågældende har her i landet.

Efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, og selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, er personer og selskaber i Ghana begrænset skattepligtige af gevinst ved afhændelse af fast ejendom her i landet samt af gevinst ved afhændelse af fast driftssted her i landet, herunder aktiver i det faste driftssted. Denne beskatning er i overensstemmelse med overenskomstens artikel 13, stk. 1 og 2.

Efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, er selskaber i Ghana begrænset skattepligtige af gevinst på visse fordringer, såfremt betingelserne for begrænset skattepligt af renterne er opfyldt, dvs. især at den danske skyldner og den udenlandske fordringshaver er koncernforbundet.

Der er derimod ikke regler om begrænset skattepligt af gevinst, som en person eller et selskab i Ghana opnår ved afståelse af aktier, medmindre disse indgik i et fast driftssted her i landet.

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 13, stk. 6, medfører, at Danmark ikke kan gennemføre beskatningen af gevinst ved afhændelse af fordringer, hvis fordringshaver er hjemmehørende i Ghana, medmindre fordringen indgik som et aktiv i fordringshavers faste driftssted eller faste sted her i landet.

*Artikel 14* medfører, at Danmark kan beskatte en person, som er hjemmehørende i Ghana, af indkomst ved frit erhverv udøvet i Danmark, hvis den pågældende har et fast sted til sin rådighed i Danmark, eller hvis den pågældende opholder sig her i landet i en eller flere perioder på tilsammen mindst 183 dage i en 12-måneders-periode.

Efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, er personer begrænset skattepligtige af fortjeneste gennem et fast driftssted her i landet. Der skelnes i dansk lovgivning ikke mellem »fast driftssted« og »fast sted«.

*Artikel 15* medfører, at Danmark kan beskatte en person, som er hjemmehørende i Ghana, af løn m.v. for arbejde udført her i landet, hvis den pågældende opholder sig her i landet i en eller flere perioder på tilsammen mere end 183 dage i en 12-måneders-periode, eller lønnen m.v. betales af eller for en arbejdsgiver, der er hjemmehørende her i landet, eller



lønnen m.v. påhviler et fast driftssted, som arbejdsgiveren har her i landet.

Efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1, jf. § 2, stk. 9, nr. 2, er en person hjemmehørende i Ghana begrænset skattepligtig af løn m.v. for arbejde udført her i landet, hvis arbejdet udføres under ophold her i landet i mere end 183 dage inden for en 12-måneders-periode, eller hvis arbejdet udføres for en person eller et selskab, der er fuldt skattepligtig, eller for et fast driftssted, som den pågældendes udenlandske arbejdsgiver har her i landet. Denne beskatning er i overensstemmelse med overenskomsten.

*Artikel 16* medfører, at Danmark kan beskatte en person, som er hjemmehørende i Ghana, af bestyrelshonorar fra et dansk selskab.

Efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 2, er en person fra Ghana begrænset skattepligtig af vederlag for medlemskab af eller som medhjælp for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lign. Denne beskatning er i overensstemmelse med overenskomsten.

*Artikel 17* medfører, at Danmark kan beskatte en person, som er hjemmehørende i Ghana, af indkomst som optrædende kunstner eller som sportsudøver ved personligt udøvet virksomhed her i landet. Det samme gælder, selv om indkomsten ved denne virksomhed ikke tilfalder kunstneren eller sportsudøveren selv, men en anden person eller et selskab.

Der er ikke hjemmel i intern dansk skatteret til at udnytte retten efter overenskomsten til at beskatte en person fra Ghana af indkomst som optrædende kunstner eller sportsudøver her i landet, medmindre den pågældende er ansat af en dansk arbejdsgiver under sådanne forhold, at der er tale om et ansættelsesforhold.

*Artikel 18* angår beskatningen af pensioner, sociale ydelser og lignende betalinger. Artiklen medfører, at Danmark kan beskatte personer, der er hjemmehørende i Ghana, af sociale pensioner og ydelser samt af udbetalinger fra andre ordninger, som er finansieret af midler fra den danske stat.

Artiklen medfører dernæst, at Danmark kan beskatte personer hjemmehørende i Ghana, af udbetalinger fra pensionsordninger, når der tidligere er givet fradrag ved dansk beskatning for indbetalingerne til disse ordninger, eller når en arbejdsgivers indbetalinger til ordningen ikke var skattepligtige i Danmark for arbejdstageren. Det gælder, uanset om der er tale om pension i forbindelse med tidligere ansættelsesforhold eller ej.

Efter kildeskattelovens § 2 er personer hjemmehørende i Ghana begrænset skattepligtige af deres udbetalinger fra private pensionsordninger, som er skattebegünstiget efter pensionsbeskatningsloven. Tilsvarende er personer i Ghana begrænset skattepligtige af sociale pensioner, sygedagpenge, andre sociale ydelser, arbejdsløshedsdagpenge samt stipendier efter lov om statens uddannelsesstøtte (SU-loven). Denne beskatning er i overensstemmelse med overenskomsten.

*Artikel 19* medfører, at når en person i Ghana modtager løn eller lignende vederlag, herunder pension, fra Danmark for varetagelse af hverv for den danske stat (eller lokale

myndigheder), kan Danmark beskatte lønnen m.v. Det er dog kun Ghana, der kan beskatte lønnen m.v., hvis arbejdet er udført i Ghana, og den pågældende enten er ghanesisk statsborger eller blev hjemmehørende i Ghana med andre formål end udførelsen af hvervet. Bestemmelserne i artikel 19 gælder dog ikke, hvis en stat (eller myndighed) driver erhvervsvirksomhed.

Efter kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 4, omfatter den fulde skattepligt til Danmark også danske statsborgere, som den danske stat, regioner, kommuner eller andre offentlige institutioner m.v. har udsendt til tjeneste uden for riget, og disse personers samlevende ægtefæller og hjemmeværende børn. Denne beskatning er i overensstemmelse med overenskomsten.

*Artikel 22* medfører, at når en person eller et selskab i Ghana modtager såkaldt »anden indkomst« – det vil sige indkomst, som ikke er omfattet af overenskomstens andre artikler – kan denne indkomst kun beskattes i Ghana. Hvis en person eller et selskab i Ghana har et fast driftssted eller fast sted her i landet, kan Danmark dog alligevel beskatte »anden indkomst«, som er tilknyttet til driftsstedet eller det faste sted.

Bestemmelsen omfatter ikke alene indkomst fra Danmark og Ghana, men også indkomst fra tredjelande.

Bestemmelsen medfører, at Danmark ikke kan beskatte en person eller et selskab i Ghana af indkomsttyper, som ikke er omfattet af overenskomstens andre artikler, medmindre disse indkomsttyper er knyttet til et fast driftssted eller fast sted, som pågældende har her i landet.

Der er i dag f.eks. ikke begrænset skattepligt af underholdsbidrag, som en person her i landet betaler til en tidligere ægtefælle eller børn i Ghana. Overenskomstens artikel 22 medfører, at hvis Danmark skulle indføre begrænset skattepligt af denne type indkomst, vil beskatningen ikke kunne gennemføres over for personer, der er hjemmehørende i Ghana.

### 3.2. Betydningen for dansk fuld skattepligt af indkomst fra Ghana

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikler 19, 20, 21, 24 og 29 indskrænker Danmarks mulighed for at gennemføre gældende regler i intern dansk skatteret om fuld skattepligt, for så vidt angår personer og selskaber her i landet, som modtager indkomst fra kilder i Ghana.

*Artikel 19* medfører, at når en stat (eller dens underafdelinger eller lokale myndigheder) udbetaler løn eller lignende vederlag, herunder pension, til en person for varetagelse af hverv for denne stat m.v., er det kun denne stat, der kan beskatte lønnen m.v. Hvis arbejdet er udført i den anden stat, og den pågældende enten er statsborger i den anden stat eller blev hjemmehørende i den anden stat med andre formål end udførelsen af hvervet, er det dog kun den anden stat, der kan beskatte lønnen m.v. Bestemmelserne i artikel 19 gælder dog ikke, i det omfang en stat (eller anden myndighed) driver erhvervsvirksomhed.

Artikel 19 hænger sammen med *artikel 29* om diplomater og konsulere. Artikel 29 medfører, at overenskomsten ikke berører de skattemæssige begunstigelser, som gælder for medlemmer af diplomatiske og konsulære repræsentationer i henhold til folkerettens almindelige regler eller særlige aftaler.

Intern dansk skatteret er i overensstemmelse med artikel 19 og artikel 29. Efter kildeskattelovens § 3 omfatter dansk skattepligt ikke fremmede staters herværende diplomatiske repræsentationer og konsulære repræsentationer samt disses personale m.fl., i det omfang det er aftalt i Wienerkonventionerne om diplomatiske repræsentationer henholdsvis konsulære repræsentationer.

Diplomater m.fl., som er udsendt af den ghanesiske stat til tjeneste ved Ghanas ambassade her i landet, er fritaget for dansk beskatning, i det omfang dette følger af Wienerkonventionerne om diplomatiske repræsentationer henholdsvis konsulære repræsentationer.

Skattefritagelsen efter kildeskattelovens § 3 og overenskomsten gælder derimod ikke for lokalt ansatte medarbejdere ved den ghanesiske ambassade.

*Artikel 20* medfører, at en person, som besøger Danmark med det formål at undervise eller drive forskning ved et universitet eller en højere læreanstalt, og som umiddelbart forud for dette besøg var hjemmehørende i Ghana, ikke beskattes i Danmark af vederlag for sådan undervisning eller forskning, forudsat at vederlaget udbetales fra kilder uden for Danmark og beskattes dér. Reglen gælder i de første 12 måneder af et sådant besøg, og den gælder ikke for danske statsborgere.

Efter kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, er en person fuldt skattepligtig til Danmark, hvis den pågældende opholder sig her i landet i mindst 6 måneder.

*Artikel 21* medfører, at når studerende eller lærlinge m.fl., som er eller var hjemmehørende i Ghana, opholder sig i Danmark udelukkende i studie- eller uddannelsesøjemed, skal Danmark fritage de pågældende for beskatning af beløb, som de modtager fra kilder uden for Danmark med henblik på underhold, studium eller uddannelse.

Dette medfører, at Danmark ikke kan beskatte ghanesiske studenter eller praktikanter m.fl., der opholder sig her i landet udelukkende i studie- eller uddannelsesøjemed, af beløb, som de pågældende modtager fra udlandet med henblik på underhold, studie eller uddannelse. Dette gælder, selvom de pågældende er fuldt skattepligtige efter kildeskattelovens § 1, fordi de har taget bopæl her i landet, eller fuldt skattepligtig er indtrådt i medfør af opholdsreglen i kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, henholdsvis den særlige opholdsregel for studenter i kildeskattelovens § 8, stk. 2. Beløbet indgår ikke ved opgørelsen af de pågældendes skattepligtige indkomst.

Artikel 21 er formuleret efter OECD-modellens artikel 20, og i OECD's bemærkninger til denne artikel er det nævnt, at det beløb, som er fritaget for beskatning, ikke må overstige, hvad der er nødvendigt til udgifterne til underhold, studie eller uddannelse.

*Artikel 24, stk. 1*, vedrører den metode, som Danmark skal anvende til at undgå dobbeltbeskatning, når personer og selskaber, som er hjemmehørende her i landet, modtager ghanesisk indkomst, og Ghana efter overenskomstens andre artikler har ret til at beskatte indkomsten.

Efter statsskattelovens § 4 skal vedkommende medregne indkomsten ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Artikel 24, stk. 1, litra a og b, medfører, at Danmark i så fald skal nedsætte vedkommendes indkomstskat med et beløb svarende til den betalte ghanesiske skat af den pågældende indkomst fra Ghana. Denne metode svarer til reglen i ligningslovens § 33.

Artikel 24, stk. 1, litra c, vedrører den metode, som Danmark skal anvende til at undgå dobbeltbeskatning, når personer, som er hjemmehørende her i landet, modtager ghanesisk indkomst, som efter overenskomstens andre artikler *kun* kan beskattes i Ghana. Efter bestemmelsen kan Danmark medregne den ghanesiske indkomst ved opgørelsen af den danske skattepligtige indkomst. Bestemmelsen i litra c medfører, at den beregnede danske skat af den skattepligtige indkomst skal nedsættes med den forholdsmæssige del, der falder på den nævnte ghanesiske del af den skattepligtige indkomst. Dobbeltbeskatningsnedsættelsen af dansk skat er således ikke begrænset til det beløb, som er betalt i ghanesisk skat af indkomsten.

Bestemmelsen vil især omfatte personer her i landet, som modtager ghanesiske sociale pensioner og tjenestemandspensioner. Sådanne pensioner kan kun beskattes i Ghana, jf. artikel 18, stk. 1, og artikel 19, stk. 2. Artikel 24, stk. 1, litra c, medfører, at Danmark ikke opkræver skat af pensionen, men pensionen får betydning for størrelsen af dansk beskatning af den pågældendes eventuelle andre indkomster, som Danmark kan beskatte.

### *3.3. Fuldt skattepligt for personer og selskaber med »dobbelt domicil« og hjemsted i Ghana efter overenskomsten*

*Artikel 4* fastlægger, hvor en person eller et selskab er hjemmehørende i dobbeltbeskatningsoverenskomstens forstand. Dette er nødvendigt, idet overenskomsten fordeler retten til at beskatte en indkomst mellem den stat, hvorfra indkomsten hidrører (kildestaten), og den stat, hvor den person eller det selskab, som modtager indkomsten, er hjemmehørende (bopælsstaten).

En person eller et selskab er som udgangspunkt hjemmehørende i den stat, hvor den pågældende er fuldt skattepligtig efter statens interne skatteregler. Men en person eller et selskab kan være fuldt skattepligtig i to stater efter deres interne skatteret, f.eks. i tilfælde hvor en person har bolig til rådighed i begge stater. I så fald afgøres det efter artikel 4, til hvilken stat den pågældende har den stærkeste tilknytning, det vil sige, hvor den pågældende er hjemmehørende i overenskomstens forstand.

Hvis en person eller et selskab er fuldt skattepligtig til Danmark efter kildeskattelovens § 1 eller selskabsskattelovens § 1, men hjemmehørende i Ghana i overenskomstens forstand, kan Danmark ikke gennemføre den fulde skatte-

pligt af samtlige indkomster som nævnt i statskattelovens § 4. I så fald kan Danmark alene gennemføre den fulde skattepligt, i det omfang Danmark kan beskatte indkomsten efter artiklerne 6-22, fordi indkomsten hidrører her fra landet.

Dette medfører, at Danmark ikke kan beskatte den fuldt skattepligtige person eller selskab af indkomst fra Ghana eller fra andre lande. Danmark kan dog altid beskatte indkomst fra Ghana eller fra andre lande, hvis denne indkomst indgår i overskuddet af et fast driftssted eller fast sted, som den pågældende har her i landet, jf. artikel 7 samt artikel 10, stk. 4, artikel 11, stk. 5, artikel 12, stk. 5, artikel 13, stk. 2, og artikel 22, stk. 2.

Danmark kan som nævnt alene beskatte indkomst, hvor Danmark er kildestat for indkomsten og har ret til at beskatte indkomsten efter artiklerne 6-22. Som følge af at modtageren er fuldt skattepligtig til Danmark, er den danske beskatning ikke indskrænket til de indkomsttyper, der er omfattet af dansk begrænset skattepligt på samme måde som for andre personer og selskaber, der er hjemmehørende i Ghana i overenskomstens forstand, men ikke er fuldt skattepligtige til Danmark.

Dette medfører, at Danmark kan beskatte en fuldt skattepligtig person eller selskab, som efter overenskomsten er hjemmehørende i Ghana, af f.eks. gevinst ved afhændelse af aktier i et dansk selskab, hvis mindst 50 pct. af selskabets formue består af fast ejendom her i landet, jf. artikel 13, stk. 5. Dette gælder, uanset at der ikke er hjemmel til begrænset skattepligt af gevinst ved afhændelse af aktier i et dansk selskab, når afhænderen er en person eller et selskab, som er hjemmehørende i Ghana og ikke er fuldt skattepligtig til Danmark.

### 3.4. Særlige artikler

*Artikel 23* medfører i tilfælde, hvor Ghana kun beskatter indkomst fra Danmark i det omfang, at indkomsten hjemtages til Ghana eller modtages i Ghana, at Danmark som kildestat kun skal nedsætte sin beskatning for så vidt angår den del, der beskattes i Ghana. Hvis Ghana som et tænkt eksempel kun beskatter royalty-indkomst, hvis indkomsten føres ind i Ghana, vil Danmark kunne beskatte den del af royalty-indkomsten, der ikke føres ind i Ghana, med intern dansk skattesats og ikke med den sats, der er aftalt i overenskomsten. Denne regel finder dog ikke anvendelse på indkomst og kapitalgevinster, der erhverves af Ghanas regering, Ghanas centralbank eller en offentlig institution i Ghana.

*Artikel 25* medfører, at Danmark ikke kan gennemføre beskatning efter intern dansk skatteret, der diskriminerer i strid med denne artikel. Danmark må således ikke gennemføre beskatning eller dermed forbundne krav, som diskriminerer ghanesiske statsborgere i forhold til danske statsborgere under samme forhold – især med hensyn til skattemæssigt hjemsted. Danmark må ikke beskatte et fast driftssted her i landet af et ghanesisk foretagende mere byrdefuldt i forhold til dansk beskatning af et dansk foretagende. Betalinger her fra landet til personer og selskaber i Ghana skal kunne fratrækkes ved dansk beskatning under samme betingelser,

som hvis beløbet var betalt til personer og selskaber her i landet. Endelig må Danmark ikke have en mere byrdefuld beskatning eller dermed forbundne krav af et dansk selskab, der er ejet af personer og selskaber i Ghana, i forhold til andre danske selskaber.

Artikel 25 i den dansk-ghanesiske dobbeltbeskatningsoverenskomst er formuleret over den tilsvarende bestemmelse i artikel 24 i OECD's model til sådanne overenskomster. Artikel 25 skal derfor fortolkes i overensstemmelse med bemærkningerne til OECD-modellens artikel 24, som angiver nærmere om, hvad der skal forstås ved diskriminering.

Der er ikke regler i intern dansk skatteret, som strider mod overenskomstens artikel 25.

*Artikel 26* giver hjemmel til, at danske skattemyndigheder kan lempe beskatningen efter intern dansk skatteret i konkrete sager.

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 staters skattemyndigheder har en forskellig fortolkning af overenskomsten. I så fald skal de to landes skattemyndigheder søge at finde en løsning, så dobbeltbeskatning undgås. Bestemmelsen pålægger ikke de to lande en pligt til at opnå en løsning.

For det andet giver bestemmelsen hjemmel til indgåelse af gensidige aftaler til løsning af generelle spørgsmål.

Artikel 26 giver således de danske myndigheder hjemmel til at anvende en forståelse af udtryk, der afviger fra forståelsen af udtrykket i intern skatteret, med henblik på at undgå dobbeltbeskatning i konkrete sager.

*Artikel 27* medfører, at de to landes kompetente myndigheder skal udveksle oplysninger til brug ved korrekt ansættelse af indkomst til beskatning. Hvis ghanesiske skattemyndigheder anmoder de danske skattemyndigheder om oplysninger, som ikke allerede er i de danske myndigheders besiddelse, kan de danske myndigheder pålægge personer og selskaber her i landet, som har oplysningerne, at afgive dem med henblik på videregivelse til de ghanesiske myndigheder til brug ved ghanesisk beskatning.

Skattekontrollovens § 8 Y medfører, at bestemmelser i lovgivningen om pligt til at afgive oplysninger til brug for danske skatteansættelser finder anvendelse, når de danske skattemyndigheder i skattesager, som ikke er straffesager, yder bistand i form af oplysninger til den kompetente myndighed i en anden stat til brug ved skatteansættelse i den anden stat, når denne bistand sker som led i en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller anden international overenskomst.

*Artikel 28* medfører, at de to lande skal yde hinanden bistand ved inddrivelse af skattekrav. Efter bestemmelsen skal de danske skattemyndigheder inddrive skattekrav i Danmark på vegne af de ghanesiske myndigheder, når skyldneren ikke kan gøre indsigelser mod inddrivelsen. Ligeledes skal de danske skattemyndigheder iværksætte de fornødne foranstaltninger til sikring af ghanesiske skattekrav i Danmark,

når betingelserne efter ghanesisk lovgivning herfor er til stede.

Inddrivelse af udenlandske skattekrav i Danmark sker med hjemmel i § 1, stk. 2, i lov om opkrævning og inddrivelse af visse fordringer.

*Artikel 30* medfører, at overenskomsten efter aftale mellem de to lande kan udvides til også at omfatte Færøerne og Grønland. Skatteområdet er et selvstyreliggende for disse dele af rigsfællesskabet, og det vil således være op til Færøerne/Grønland og Ghana i givet fald at aftale en sådan udvidelse.

#### 4. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

Formålet med dobbeltbeskatningsoverenskomsten er at fjerne de hindringer, som dobbeltbeskatningen kan medføre for udviklingen af de økonomiske relationer mellem de to stater. Foretagender og personer i den ene stat får herved bedre muligheder for investering, etablering eller arbejde i den anden stat, både som følge af at dobbeltbeskatning undgås, og som følge af at der skabes større klarhed over skattemæssige virkninger af disse økonomiske dispositioner. Der er ikke holdepunkter for at skønne over størrelsen af de provenumæssige konsekvenser, men de skønnes at være begrænsede.

#### 11. Sammenfattende skema

### Samlet vurdering af konsekvenser af lovforslaget

	Positive konsekvenser/ mindre udgifter	Negative konsekvenser/ merudgifter
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Begrænsede provenumæssige konsekvenser	Begrænsede provenumæssige konsekvenser
Administrative konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen nævneværdige konsekvenser	Ingen nævneværdige konsekvenser
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.	

#### Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

##### Til § 1

Det foreslås, at bestemmelserne i den nye dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og Ghana skal gælde her i landet, når betingelserne herfor er opfyldt. Overenskomsten er optaget som bilag til den foreslåede lov, og overenskomstens enkelte artikler gennemgås nedenfor.

Vedtagelse af lovforslaget medfører, at regeringen kan tiltræde overenskomsten.

Betingelserne for overenskomstens ikrafttræden er opfyldt, når begge lande har underrettet hinanden om, at de

#### 5. Administrative konsekvenser for det offentlige

Lovforslaget skønnes ikke at have nævneværdige administrative konsekvenser for det offentlige.

#### 6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet mv.

Lovforslaget skønnes ikke at have nævneværdige økonomiske eller administrative konsekvenser for erhvervslivet mv.

#### 7. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for borgerne.

#### 8. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ikke miljømæssige konsekvenser.

#### 9. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

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

Et udkast til lovforslag er ikke forinden fremsættelsen sendt i høring, da der er tale om godkendelse af en allerede underskrevet overenskomst.

forfatningsmæssige betingelser for ikrafttræden er opfyldt, jf. overenskomstens artikel 31.

De enkelte artikler i den dansk-ghanesiske dobbeltbeskatningsoverenskomst har følgende bestemmelser:

Efter *artikel 1 (Personer omfattet af overenskomsten)* omfatter overenskomsten fysiske såvel som juridiske personer, der er hjemmehørende (dvs. fuldt skattepligtige) i en eller begge stater.

*Artikel 2 (Skatter omfattet af overenskomsten)* fastsætter, at overenskomsten skal anvendes på skatter af indkomst og kapitalgevinster, der pålignes af en af de to stater eller dens

politiske underafdelinger eller lokale myndigheder. Artiklen har en definition af de omfattede skatter.

Alle danske indkomstskatter er omfattet, uanset om skatteerne pålignes af staten eller kommunerne. Sociale bidrag anses ikke for at være en skat.

Dobbeltbeskatningsoverenskomster gælder typisk i mange år, så en overenskomsts lister over omfattede skatter kan efter et stykke tid være forældet. Artikel 2 bestemmer derfor også, at overenskomsten omfatter alle skatter af samme eller væsentligt samme art, der senere pålignes som tillæg til eller i stedet for de gældende skatter ved underskrivelsen.

Det er i en protokolbestemmelse aftalt, at overenskomsten ikke finder anvendelse på selskaber og andre personer, som er etableret i henhold til lovgivningen i en kontraherende stat, og som helt eller delvis er fritaget for skat i medfør af særlige ordninger efter lovgivningen i denne stat. Denne undtagelse gælder dog ikke for bl.a. pensionskasser. En pensionskasse er hermed omfattet af overenskomsten og berettiget til de fordele, der er forbundet hermed.

*Artikel 3 (Almindelige definitioner)* definerer en række generelle begreber, som anvendes i overenskomsten, og som overalt i overenskomsten har den anførte betydning.

Der er en definition af de kontraherende stater. Færøerne og Grønland er specifikt udelukket fra definitionen af Danmark, da disse dele af riget selv varetager skatteområdet.

Det er vigtigt at bemærke, at udtrykket »person« i dobbeltbeskatningsoverenskomsten både kan omfatte en fysisk person, et selskab og enhver anden sammenslutning af fysiske og/eller juridiske personer.

*Artikel 4 (Skattemæssigt hjemsted)* fastsætter, hvornår en person anses for at være (skattemæssigt) hjemmehørende i en af de to stater. Udtrykket »en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat« betyder en person, der er (fuldt) skattepligtig til denne stat på grund af hjemsted, bopæl, ledelsens sæde, stedet for registrering eller et andet lignende kriterium.

Imidlertid kan en person være fuldt skattepligtig i begge stater efter deres interne lovgivning (»dobbeldomicil«), f.eks. hvis personen ejer bolig i begge stater. Stk. 2 og 3 opstiller en række kriterier for løsning af dette problem. Det er nødvendigt at fastslå, i hvilken stat den pågældende person i en sådan situation er *hjemmehørende i overenskomstens forstand*, den såkaldte bopælsstat. Dette er afgørende for beskatningsrettens fordeling mellem de to stater (bopælsstaten og kildestaten). I overenskomstens forstand kan en person kun være hjemmehørende i én stat.

Hvis et selskab eller anden juridisk person er hjemmehørende i begge stater, skal den efter stk. 3 anses for hjemmehørende i overenskomstens forstand i den stat, hvor virksomhedens virkelige ledelse har sit sæde.

*Artikel 5 (Fast driftssted)* fastsætter regler for, hvornår der foreligger fast driftssted. Hovedformålet med brugen af kriteriet »fast driftssted« er at afgøre, hvornår en stat har ret til at beskatte fortjeneste, der er erhvervet af et foretagende i

den anden stat. Artikel 7 bestemmer, at et foretagendes fortjeneste kun kan beskattes i den stat, hvor foretagendet er hjemmehørende (bopælsstaten). Men hvis foretagendet udøver virksomhed gennem et fast driftssted i den anden stat (kildestaten), kan denne stat beskatte foretagendet af den fortjeneste, som det har opnået gennem driftsstedet.

Når et foretagende fra den ene stat udøver erhvervsaktivitet gennem et fast driftssted i den anden stat, anses det at have en sådan økonomisk tilknytning til den anden stat, at den anden stat skal have ret til at beskatte den fortjeneste, som foretagendet opnår gennem det faste driftssted.

»Fast driftssted« betyder et fast forretningssted, gennem hvilket et foretagendes virksomhed helt eller delvis udøves. Det omfatter især et sted, hvorfra et foretagende ledes, en filial, et kontor, en fabrik, et værksted, en mine, en olie- eller gaskilde eller et andet sted, hvor naturforekomster udvindes.

Bygge- eller anlægsarbejde udgør kun et fast driftssted, hvis arbejdet strækker sig over mere end 9 måneder. Overenskomstens 9-måneders-frist er et gensidigt afkald på beskatning i kildestaten af indkomst ved bygge- og anlægsarbejder af en begrænset varighed. Sådan indkomst kan kun beskattes i bopælsstaten.

Som ovenfor nævnt vil en mine, en olie- eller gaskilde eller et andet sted, hvor naturforekomster udvindes, altid udgøre et fast driftssted. Det er aftalt, at virksomhed med boreplatforme, skibe eller andre installationer, der anvendes ved efterforskning af naturforekomster, kun udgør et fast driftssted, hvis virksomheden strækker sig over mere end 9 måneder.

Det er ikke muligt for forbundne foretagender at omgå dette ved at arrangere sig sådan, at det ene foretagende foretager efterforskning i f.eks. 5 måneder, hvorefter det andet foretagende fortsætter virksomheden de følgende 5 måneder. I sådanne tilfælde lægges perioderne sammen. OECD-modellen indeholder ikke en sådan 9-måneders-frist for efterforskning efter naturforekomster. Bestemmelsen i stk. 4 er indsat efter dansk initiativ for at tydeliggøre overenskomstens betydning for efterforskning af naturforekomster.

Artikel 5, stk. 5, fastslår, at opretholdelse af forskellige hjælpefunktioner ikke i sig selv udgør et fast driftssted.

Stk. 6 og 7 omhandler spørgsmålet om virksomhed udøvet gennem en agent i kildestaten. Princippet er, at virksomhed udøvet gennem en uafhængig repræsentant ikke udgør et fast driftssted, mens der vil foreligge fast driftssted, hvis repræsentanten har fuldmagt til at indgå aftaler i foretagendets navn. Det gælder, uanset om der ville være fast driftssted efter stk. 1 og 2. Der vil dog ikke foreligge fast driftssted, hvis repræsentantens virksomhed er begrænset til indkøb af varer for foretagendet.

Endelig fastslås i stk. 8, at det forhold, at et moderselskab i den ene stat har et datterselskab i den anden stat, ikke i sig selv skal medføre, at det ene selskab anses for et fast driftssted af det andet.

*Artikel 6 (Indkomst af fast ejendom)* bestemmer, at indkomst af fast ejendom altid kan beskattes i den stat, hvor den faste ejendom er beliggende.

*Artikel 7 (Fortjeneste ved erhvervsvirksomhed)* fastslår i stk. 1 den hovedregel, at et foretagendes fortjeneste ved erhvervsvirksomhed kun kan beskattes i den stat, hvor foretagendet er hjemmehørende (bopælsstaten), medmindre virksomheden udøves gennem et fast driftssted i den anden stat (kildestaten). Er dette tilfældet, kan kildestaten beskatte den fortjeneste, der kan henføres til det faste driftssted.

Stk. 2-6 indeholder bestemmelser om opgørelsen af den skattepligtige indkomst i et fast driftssted. Stk. 7 fastslår, at hvis en fortjeneste omfatter indkomster, der er særskilt omhandlet i andre artikler, skal de pågældende indkomster behandles efter bestemmelserne i disse artikler.

*Artikel 8 (Fortjeneste ved international trafik)* bestemmer, at et rederis eller luftfartsforetagendes fortjeneste ved drift af skibe eller fly i international trafik kun kan beskattes i den stat, hvor foretagendet er hjemmehørende.

Det samme gælder for fortjeneste ved udlejning af skibe og fly med besætning. Endvidere gælder det ved udlejning af skibe og fly uden besætning, når udlejen har nær tilknytning til drift af skib eller fly i international trafik.

På samme måde kan et foretagendes fortjeneste ved brug, rådighedsstillelse eller udleje af containere, der anvendes til transport af varer i international trafik, kun beskattes i den stat, hvor foretagendet er hjemmehørende, når denne containerdrift har nær tilknytning til drift af skib eller fly i international trafik.

Bestemmelserne i artikel 8 gælder også for fortjeneste opnået ved deltagelse i et fællesskab.

Hvis foretagender fra forskellige lande driver skibe eller fly i international trafik gennem et konsortium, gælder bestemmelserne i artikel 8 for den del af fortjenesten ved denne virksomhed, som svarer til den andel, som et foretagende fra en kontraherende stat deltager med i konsortiet. Bestemmelsen herom i stk. 6 anvendes i dag alene for den danske del af SAS.

*Artikel 9 (Forbundne foretagender)* knæsetter det såkaldte »arms-længde-princip« for transaktioner mellem forbundne foretagender, f.eks. hvis et moderselskab i den ene stat og et datterselskab i den anden stat handler med hinanden på andre vilkår end dem, der gælder i et frit marked. I så fald kan de to stater foretage en regulering af indkomsten og dermed af beskatningsgrundlaget, så indkomsten fastsættes, som den ville have været, hvis selskaberne havde handlet på almindelige markedsmæssige vilkår.

Stk. 2 medfører kort sagt, at hvis den ene stat forhøjer fortjenesten ved koncerninterne transaktioner for foretagendet i denne stat, så skal den anden stat foretage en passende nedsettelse af fortjenesten ved transaktionerne for foretagendet i den anden stat.

*Artikel 10 (Udbytte)* fastsætter, at udbytter kan beskattes i modtagerens bopælsstat. Udbytterne kan også beskattes i den stat, hvor det udbytteudloddende selskab er hjemmehørende (kildestaten). Men der gælder følgende begrænsninger på kildestatens beskatningsret, hvis den retmæssige ejer af udbytterne er hjemmehørende i den anden stat, jf. stk. 2.

Kildestaten kan beskatte udbyttet med højst 15 pct. af dets bruttobeløb. Kildestaten må dog højst beskatte udbyttet med 5 pct., hvis udbyttets retmæssige ejer er et selskab, som ejer mindst 10 pct. af det udloddende selskab, hvis den retmæssige ejer er den anden kontraherende stat eller denne stats centralbank eller offentlig institution, eller hvis udbyttets retmæssige ejer er en pensionskasse, der er hjemmehørende i den anden stat.

Begrænsningerne i kildestatens beskatningsret gælder dog ikke for udbytte, som indgår i indkomsten i et fast driftssted eller fast sted i denne stat, når den aktiebesiddelse, der ligger til grund for udlodningen, har direkte forbindelse med det faste driftssted eller faste sted. I så fald skal udbyttet beskattes som indkomst ved erhvervmæssig virksomhed efter artikel 7 eller artikel 14, jf. artikel 10, stk. 4. Fast driftssted er defineret i artikel 5.

En stat kan ikke beskatte udloddet eller ikke-udloddet indkomst fra et selskab i den anden stat under henvisning til, at indkomsten er indtjent i den førstnævnte stat, jf. stk. 5. Dog kan en aktionær bosiddende i den førstnævnte stat beskattes af sin del af udbyttet.

*Artikel 11 (Renter)* fastsætter, at renter kan beskattes i modtagerens bopælsstat. Renterne kan også beskattes i den stat, hvor betaleren er hjemmehørende (kildestaten). Hvis den retmæssige ejer af renterne er hjemmehørende i den anden stat, kan skatten dog højst udgøre 8 pct., jf. stk. 2.

Kildestaten kan efter stk. 3 dog ikke beskatte renterne, hvis modtageren er den anden stats regering, centralbank eller en offentlig institution i denne stat, hvis lånet er ydet eller sikret af en af disse, hvis modtageren er en pensionskasse i den anden stat, eller hvis der er tale om kreditsalgsrenter betalt til en modtager i den anden stat.

Denne begrænsning af kildestatens beskatningsret gælder dog ikke for renter af fordringer, der har direkte forbindelse med et fast driftssted eller fast sted i denne stat. De beskattes som erhvervsindkomst efter artikel 7 eller artikel 14, jf. artikel 11, stk. 5.

*Artikel 12 (Royalties og honorarer for teknisk bistand)* fastsætter, at royalties og honorarer for teknisk bistand kan beskattes i modtagerens bopælsstat. Royalties og honorarer for teknisk bistand kan også beskattes i den stat, hvorfra de hidrører (kildestaten), men hvis den retmæssige ejer af betalingen er hjemmehørende i den anden stat, kan skatten højst udgøre 8 pct., jf. stk. 2.

Begrænsningerne i kildestatens beskatningsret gælder dog ikke for royalties af rettigheder, der har direkte forbindelse med et fast driftssted eller fast sted i denne stat. De beskattes som erhvervsindkomst efter artikel 7 eller artikel 14, jf. artikel 12, stk. 5.

Udtrykket »royalties« er defineret i artikel 12, stk. 3, mens udtrykket »honorarer for teknisk bistand« er defineret i stk. 4. Honorarer for teknisk bistand er ikke omfattet af artikel 12 efter OECD-modellen.

*Artikel 13 (Kapitalgevinster)* fastsætter regler for beskatning af forskellige former for kapitalgevinster.

Gevinst ved afhændelse af fast ejendom kan beskattes i den stat, hvor ejendommen er beliggende. På samme måde kan gevinst ved afhændelse af rørlig formue, som udgør en del af erhvervsformuen i et fast driftssted eller fast sted - eller af det faste driftssted eller faste sted som sådant - beskattes i den stat, hvor det faste driftssted eller det faste sted er beliggende.

Gevinst ved afhændelse af skibe og fly, der er anvendt i international trafik, eller af rørlig formue, som er knyttet til driften af sådanne skibe eller fly, kan kun beskattes i den stat, hvor det pågældende rederi eller luftfartsforetagende er hjemmehørende. Tilsvarende gælder gevinst ved afhændelse af containere.

Hvis mere end 50 pct. af værdien af aktier m.v. i et selskab m.v. består i fast ejendom, der er beliggende i en kontraherende stat, kan gevinst ved afhændelse af disse aktier m.v. beskattes i denne stat.

Gevinst ved afhændelse af andre aktiver end ovennævnte kan kun beskattes i den stat, hvor afhænderen er hjemmehørende.

Hvis foretagender fra forskellige lande driver skibe eller fly i international trafik gennem et konsortium, gælder bestemmelserne i artikel 13 for den del af fortjenesten ved denne virksomhed, som svarer til den andel, som et foretagende fra en kontraherende stat deltager med i konsortiet. Bestemmelsen herom i stk. 7 anvendes i dag alene for den danske del af SAS.

*Artikel 14 (Frit erhverv)* omhandler de tilfælde, hvor en person, som er hjemmehørende i den ene stat, udøver frit erhverv i den anden stat. I sådanne tilfælde kan denne anden stat (kildestaten) beskatte indkomsten for arbejdet, som er udført i denne stat, hvis den pågældende har et fast sted til sin rådighed i denne stat, eller hvis den pågældende opholder sig i denne stat i en eller flere perioder på tilsammen mere end 183 dage i en 12-måneders-periode.

Artiklen om frit erhverv findes ikke længere i OECD-modellen. Frit erhverv udøvet i et »fast sted« anses efter den nuværende OECD-model for virksomhed udøvet i et fast driftssted.

*Artikel 15 (Indkomst fra arbejde i ansættelsesforhold)* fastsætter regler for beskatning af lønindkomst.

Hvis en person, der er hjemmehørende i den ene stat, udfører lønarbejde i den anden stat, kan denne anden stat (kildestaten) beskatte indkomsten for arbejdet, som er udført i denne stat.

Kildestaten kan dog ikke beskatte denne indkomst, hvis lønmodtageren opholder sig i kildestaten i højst 183 dage i en 12-måneders-periode, der begynder eller slutter i det pågældende skatteår, og lønnen betales af eller for en arbejdsgiver, som ikke er hjemmehørende i kildestaten, og lønnen ikke påhviler et fast driftssted, som arbejdsgiveren har i kildestaten, jf. stk. 1 og 2. Alle tre betingelser skal være opfyldt.

Det er således kun Danmark, der kan beskatte en lønmodtager, som er hjemmehørende i Danmark, og som af sin dan-

ske arbejdsgiver udsendes til arbejde i Ghana i højst 183 dage i en 12-måneders-periode, af lønindkomsten for dette arbejde, når denne er betalt af den danske arbejdsgiver. Men hvis lønnen vedrører arbejdsgiverens faste driftssted i Ghana, kan Ghana dog også beskatte lønindkomsten.

Lønindkomst ved arbejde om bord på skibe og fly i international trafik kan beskattes i den stat, hvor det pågældende rederi eller luftfartsforetagende er hjemmehørende, jf. artikel 15, stk. 3.

Danmark kan dog beskatte personer, som er hjemmehørende i Ghana, af deres løn for arbejde om bord på fly i international trafik for SAS med base i København, jf. stk. 4.

*Artikel 16 (Bestyrelseshonorarer)* bestemmer, at bestyrelseshonorarer eller lignende betalinger, som en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, erhverver i sin egenskab af medlem af bestyrelsen eller et tilsynsførende organ for et selskab i den anden stat, kan beskattes i denne anden stat.

*Artikel 17 (Kunstnere og sportsfolk)* bestemmer, at kunstnere og sportsfolk kan beskattes i den stat, hvor de udøver deres virksomhed. Dette gælder også, når vederlaget tilfalder den anden end kunstneren eller sportsudøvereren selv, typisk et selskab.

*Artikel 18 (Pensioner, sociale ydelser og lignende betalinger)* fastsætter, at sociale ydelser, sociale pensioner samt andre ydelser fra midler tilvejebragt af det offentlige kan kun beskattes i den stat, hvorfra de udbetales (kildestaten).

Udbetalinger fra pensionsordninger (bortset fra tjenestemandspensioner) og lignende vederlag kan som udgangspunkt kun beskattes i den stat, hvor modtageren er hjemmehørende. Pensionerne m.v. kan dog også beskattes i den stat, hvorfra de udbetales, hvis denne kildestat i opsparingsfasen har givet fradrag for indbetalingerne til pensionsordningen eller ikke har beskattet en lønmodtager af arbejdsgivers indbetalinger til ordningen.

Videre gælder, at pensioner og lignende vederlag, der udbetales til en person, der er hjemmehørende i Danmark, for tidligere tjenesteydelser udført i Ghana, fritages for beskatning i Danmark, hvis denne pension mv. ville have været fritaget for beskatning i Ghana, hvis modtageren var hjemmehørende dér.

*Artikel 19 (Offentligt hverv)* fastsætter, at vederlag til offentligt ansatte kan som hovedregel kun beskattes i den udbetalende stat (kildestaten), men vederlaget kan beskattes i den anden stat (bopælsstaten), hvis arbejdet er udført dér, og modtageren enten er statsborger i denne stat eller ikke er blevet hjemmehørende i bopælsstaten alene for at påtage sig det pågældende hverv. Artiklen har alene betydning for ambassadepersonale og lignende.

Tjenestemandspensioner er også omfattet af artikel 19, så beskatningen sker i samme stat, hvor lønnen mv. blev beskattet.

Artikel 19 gælder dog ikke vederlag eller pension i forbindelse med staters udøvelse af erhvervsvirksomhed. I så fald anvendes bestemmelserne i artiklerne 15, 16, 17 og 18.

*Artikel 20 (Professorer og forskere)* fastsætter regler for beskatning af gæsteforskere mv.

Når en person fra den ene stat besøger den anden med det formål at undervise eller drive forskning ved et universitet eller en højere læreanstalt, beskattes den pågældende ikke i denne anden stat af vederlag for sådan undervisning og forskning. Det er en betingelse, at vederlaget hidrører fra kilder uden for denne anden stat, og at vederlaget beskattes i den stat, hvorfra det hidrører. Fritagelsen gælder i de første 12 måneder af et sådant besøg, og den gælder ikke for personer, der er statsborgere i den stat, hvor undervisningen eller forskningen finder sted.

*Artikel 21 (Studerende)* fastsætter, at når en studerende eller erhvervspraktikant fra den ene stat opholder sig i den anden stat udelukkende i studie- eller uddannelsesøjemed, kan den anden stat ikke beskatte den pågældende af stipendier og lignende, der hidrører fra kilder uden for denne anden stat.

*Artikel 22 (Andre indkomster)* fastsætter, at indkomster, der ikke er omhandlet andre steder i overenskomsten, kun kan beskattes i bopælsstaten, undtagen når indkomsten erhverves gennem et fast driftssted eller fast sted i den anden stat.

*Artikel 23 (Forskelligt)* omhandler tilfælde, hvor bopælsstaten kun beskatter indkomst eller kapitalgevinster i det omfang, at indkomsten hjemtages til eller modtages i den pågældende stat, og således ikke beskatter det fulde beløb. I sådanne tilfælde skal kildestatens kun nedsætte sin beskatning for så vidt angår den del af indkomsten eller kapitalgevinsten, som hjemtages til eller modtages i bopælsstaten, og som dermed beskattes dér. Denne regel finder dog ikke anvendelse på indkomst og kapitalgevinster, der erhverves af bopælsstatens regering, centralbank eller en offentlig institution i bopælsstaten.

*Artikel 24 (Ophævelse af dobbeltbeskatning)* indeholder den såkaldte metodebestemmelser og angiver den fremgangsmåde, som en stat skal anvende, når en person, der er hjemmehørende i denne stat, modtager indkomst fra den anden stat, og den anden stat kan beskatte indkomsten efter overenskomstens andre artikler.

Danmark skal som hovedregel anvende den såkaldte *credit-metode* som lempelsesmetode, jf. stk. 1, litra a og b. Hvis en person, som er hjemmehørende i Danmark, modtager indkomst fra Ghana, som efter overenskomstens artikel 6–22 kan beskattes i Ghana, kan Danmark medregne indkomsten ved opgørelsen af personens skattepligtige indkomst, men den danske skat, som beregnes af denne indkomst, skal nedsættes med det mindste af to beløb, nemlig

- den skat af den ghanesiske indkomst, der er betalt i Ghana, eller
- den del af den danske skat, der forholdsmæssigt falder på den ghanesiske indkomst.

Samme lempelsesmetode anvendes i de interne danske regler, jf. ligningslovens § 33.

Hvis en person i Danmark modtager ghanesisk indkomst, som efter overenskomsten *kun* kan beskattes i Ghana, an-

vendes metoden *eksempion med progressionsforbehold*, jf. stk. 1, litra c. Det betyder, at den danske skat nedsættes med den del, der forholdsmæssigt falder på den ghanesiske indkomst, uanset størrelsen af den ghanesiske skat. Den ghanesiske indkomst indgår således i det danske beskatningsgrundlag og får progressionsvirkning for beskatningen som helhed – heraf udtrykket »progressionsforbehold«.

Hvis en person i Ghana modtager dansk indkomst, som Danmark kan beskatte efter overenskomstens artikel 6-22, skal dobbeltbeskatning undgås efter *credit-metoden*, jf. artikel 24, stk. 2, litra a. For så vidt angår udbytte udloppet fra et dansk selskab til et ghanesisk selskab, som ejer mindst 10 pct. af det danske (datter)selskab, skal Ghana tillige give *credit* for den danske selskabsskat, der er betalt af den indkomst, der ligger til grund for udbytteudlodningen.

*Artikel 25 (Ikke-diskriminering)* bestemmer, at de to stater ikke må diskriminere hinandens statsborgere i skattemæssig henseende, når de pågældende er under samme forhold. Dette gælder både for fysiske og juridiske personer. Bestemmelsen gælder også, selvom den pågældende ikke er hjemmehørende i en af de to stater. En stat er dog ikke forpligtet til at give personer, som er hjemmehørende i den anden stat, de samme personlige skattemæssige fordele, som den under hensyn til forsørgerpligt eller lignende indrømmer til personer, der er hjemmehørende i staten, jf. stk. 3.

Ikke-diskriminationsbestemmelsen gælder ikke alene i forhold til de skatter, der er omfattet af overenskomsten, men i forhold til skatter af enhver art og betegnelse.

*Artikel 26 (Fremgangsmåden ved indgåelse af gensidige aftaler)* foreskriver den fremgangsmåde, der skal anvendes, hvis en person, som er hjemmehørende i en af de to stater, mener sig udsat for en beskatning i strid med overenskomsten. De to staters kompetente myndigheder skal søge at løse vanskeligheder ved anvendelsen af overenskomsten.

Overenskomstens pålægger imidlertid ikke de to staters kompetente myndigheder nogen pligt til at blive enige, og den indeholder intet om voldgiftsprocedurer. I praksis finder myndighederne dog i de fleste tilfælde frem til en løsning, som er acceptabel for alle parter.

I forhold til intern dansk skatteret giver overenskomstens artikel 26 og vedtagelsen af dette lovforslag hjemmel til, at de danske kompetente myndigheder kan indgå aftaler med de ghanesiske kompetente myndigheder til løsning af problemer i konkrete sager, jf. omtalen i de almindelige bemærkninger, afsnit 3.4.

*Artikel 27 (Udveksling af oplysninger)* pålægger generelt de to staters kompetente myndigheder at udveksle oplysninger, som er nødvendige for, at overenskomstens bestemmelser eller de to staters interne skattelovgivning kan føres ud i livet, dvs. at skatteligningen kan foretages korrekt. Pligten til informationsudveksling gælder for skatter af enhver art, som pålignes af de to stater eller 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 Ghana. De to stater 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 bemærkningerne til OECD-modellens artikel om udveksling af oplysninger omtales specifikt tre måder, det kan ske på.

For det første kan oplysninger udveksles *efter anmodning*. Hvis skattemyndighederne i Danmark eller Ghana i en given situation har grund til at formode, at skattemyndighederne i den anden stat er i besiddelse af oplysninger, som er nødvendige for skatteligningen, kan myndighederne anmode myndighederne i den anden stat om at videregive oplysningerne til brug for den konkrete sag. Myndighederne i den anden stat 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 den anden stat. Det er dog en forudsætning, at myndighederne i den anmodende stat selv har gjort, hvad de kunne for at fremskaffe oplysningerne.

En anden måde er *spontan* udveksling af oplysninger. Hvis skattemyndighederne i Danmark eller Ghana kommer i besiddelse af oplysninger, som de skønner kan være af interesse for skattemyndighederne i den anden stat, kan disse oplysninger videresendes til myndighederne i den anden stat, selv om de ikke har anmodet om dem.

En tredje mulighed er, at skattemyndighederne i en stat *automatisk* - det vil sige systematisk og med faste mellemrum - sender oplysninger til den anden stats myndigheder. Det kan f.eks. være oplysninger om lønudbetalinger til personer, som er hjemmehørende i den anden stat.

Artiklen giver også mulighed for, at repræsentanter fra de ghanesiske skattemyndigheder kan være til stede ved danske skattemyndigheders undersøgelse hos en person eller et selskab her i landet, eller at repræsentanter fra de danske myndigheder er til stede ved ghanesiske myndigheders undersøgelse i Ghana.

De to stater kan også aftale en såkaldt simultan undersøgelse, hvor deres skattemyndigheder hver på sit territorium undersøger de skattemæssige forhold hos en eller flere skattepligtige, hvor de har en fælles eller beslægtet interesse, med henblik på, at de derefter udveksler alle relevante oplysninger, som de er kommet i besiddelse af.

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 staters skattemyndigheder kan foranstalte undersøgelser målrettet mod særlige erhvervsgrøner m.v.

En stat har dog ikke pligt til at give oplysninger eller udføre forvaltningsakter i strid med dens lovgivning eller prak-

sis eller give oplysninger, som ville afsløre forretningshemmeligheder eller stride mod almene interesser.

Informationsudvekslingen omfatter også såkaldte bankoplysninger. Der er således pligt til at videregive oplysninger, som er indhentet (eller skal indhentes) fra banker eller andre finansielle institutter.

En stat skal behandle oplysninger, som den har modtaget fra den anden stat, som fortrolige.

*Artikel 28 (Bistand ved inddrivelse af skatter)* pålægger de to stater at yde hinanden bistand ved sikring og inddrivelse af skattekrav. Det er ikke nogen betingelse, at den pågældende person er hjemmehørende i Danmark eller Ghana, eller at kravet vedrører skatter omfattet af overenskomsten.

Inddrivelse af den anden stats skattekrav skal ske, når kravet kan inddrives efter lovgivningen i den stat, som rejser kravet, og når skyldneren ikke kan gøre indsigelser mod inddrivelsen. Inddrivelse skal ske efter lovgivningen i den stat, der skal foretage inddrivelsen, som om skattekravet var denne stats eget skattekrav.

Sikring af den anden stats skattekrav skal ske, når dette er muligt efter lovgivningen i den stat, der ønsker kravet sikret, uanset om skattekravet på dette tidspunkt kan inddrives eller ej, og uanset om skyldneren kan gøre indsigelser mod en inddrivelse.

En stat har dog ikke pligt til at udføre forvaltningsakter i strid med dens lovgivning eller at iværksætte foranstaltninger, som ville stride mod almene interesser.

*Artikel 29 (Diplomatiske repræsentationer og konsulære embeder)* fastslår, at overenskomsten ikke berører skattemæssige begunstigelser for diplomater m.fl.

*Artikel 30 (Territorial udvidelse)* giver mulighed for at udvide overenskomsten eller dele heraf til også at omfatte Grønland og/eller Færøerne.

*Artikel 31 (Ikrafttræden)* bestemmer, at de to staters regeringer skal underrette hinanden, når de forfatningsmæssige betingelser for den nye overenskomsts ikrafttræden er opfyldt. Overenskomsten træder i kraft på datoen for det sidste lands underretning herom. Overenskomsten finder anvendelse fra og med det indkomstår, der påbegyndes fra og med den førstkommande 1. januar.

*Artikel 32 (Opsigelse)* bestemmer, at overenskomsten har virkning på ubestemt tid, men at den efter fem år kan opsiges med et varsel på seks måneder til udgangen af et kalenderår.

*Protokollen* bestemmer, at overenskomsten ikke finder anvendelse på selskaber og andre personer, som er etableret i henhold til lovgivningen i en kontraherende stat, og som helt eller delvis er fritaget for skat i medfør af særlige ordninger efter lovgivningen i denne stat. Denne undtagelse gælder dog ikke for bl.a. pensionskasser. En pensionskasse er hermed omfattet af overenskomsten og berettiget til de fordele, der er forbundet hermed.

*Til § 2*

Efter lovforslagets § 2 træder loven i kraft på det tidspunkt, hvorfra aftalen nævnt i § 1 ifølge artikel 31 træder i kraft, dvs. når både Danmark og Ghana har tiltrådt den ny dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Efter overenskomstens artikel 31 skal de to lande udveksle noter om, at de har gennemført de nødvendige procedurer

for overenskomstens ikrafttræden. Overenskomsten træder i kraft på datoen for modtagelsen af den sidste af disse noter.

Der vil blive udsendt en bekendtgørelse om lovens ikrafttræden samt en bekendtgørelse af overenskomsten med gengivelse af den danske og engelske tekst.