



**Skatteministeriet**

11. marts 2022  
J.nr. 2021 - 8513

Til Folketinget – Skatteudvalget

Hermed sendes endeligt svar på spørgsmål nr. 65 af 4. november 2021 (alm. del). Spørgsmålet er stillet efter ønske fra Rune Lund (EL).

Jeppe Bruus

/ Lise Bo Nielsen



## Spørgsmål

I svar på SAU alm. del – spørgsmål 21 siger ministeren, at det er i strid med ikkediskrimineringsprincippet fastlagt i artikel 24 i OECD's modeloverenskomst at pålægge fremmede stater en begrænset skattepligt af danske aktieudbytter. Dog fremgår den modsatte fortolkning af OECD's officielle bemærkninger til artikel 24 i modeloverenskomst: "(...) the provisions of paragraph 1 is not to be construed as obliging a State which accords special taxation privileges to its own public bodies or services as such, to extend the same privileges to the public bodies and services of the other state. (...) If a State accords immunity from taxation to its own public bodies or services, this is justified because such bodies and services are integral parts of the State and at no time can their circumstances be comparable to those of the public bodies of the other State." Vil ministeren fremlægge den juridiske analyse bag svaret på SAU alm. del – spørgsmål 21, herunder om der er taget højde for OECD's bemærkninger til modeloverenskomsten og i givet fald hvordan?

## Svar

Foranlediget af spørgsmålet er der foretaget en fornyet vurdering af spørgsmålet om rækkevidden af ikke-diskrimineringsprincippet i artikel 24 i OECD's modeloverenskomst i forhold til spørgsmålet om indførelse af en beskatning af andre stater. Baseret herpå må det erkendes, at der ikke var tale om en korrekt udlægning, når det i svaret på SAU alm. del – spm. 21 var angivet, at det ville være i strid med ikke-diskrimineringsprincippet, som fastlagt i artikel 24 i OECD's modeloverenskomst, at indføre en beskatning af andre stater.

Der gælder et generelt folkeretligt princip, hvorefter stater nyder immunitet fra andre staters jurisdiktion. En stat kan eksempelvis som udgangspunkt ikke sagsøges ved nationale domstole i en anden stat, ligesom der som udgangspunkt ikke kan foretages udlæg i en fremmed stats ejendom. Der hersker imidlertid ikke international enighed om den præcise rækkevidde af princippet om statsimmunitet, når det kommer til spørgsmålet om beskatning af andre stater. En række stater er således af den opfattelse, at fremmede stater kun kan påberåbe sig immunitet, når der er tale om beskatning i tilfælde, hvor den fremmede stat oppebærer indkomst, der har sammenhæng med myndighedsudøvelse.

OECD's modeloverenskomst repræsenterer en skabelon til, hvorledes stater kan udforme gensidige aftaler til undgåelse af dobbeltbeskatning og forhindring af skatteunddragelse. Modeloverenskomsten er opbygget således, at der til hver artikel er knyttet en detaljeret kommentar, der har til hovedformål at illustrere eller fortolke de bestemmelser, der indgår i den givne artikel.

Kommentaren til modeloverenskomstens artikel 1 forholder sig bl.a. til spørgsmålet om overenskomstens anvendelse på stater. Kommentaren afspejler, at der ikke er international enighed om, i hvilket omfang princippet om statsimmunitet anses for relevant i forhold til beskatning af andre stater.

Det uddrag af kommentaren til artikel 24, stk. 1, i OECD's modeloverenskomst, som er gengivet i spørgsmålet, afspejler også, at der hersker forskellige opfattelser af anvendelsesområdet for princippet om statsimmunitet. Kommentaren må således ses som udtryk for en respekt af, at der ikke er konsensus blandt medlemsstater – og at der er medlemsstater, som har den opfattelse, at princippet om statsimmunitet også finder anvendelse i større eller mindre omfang i forhold til skattemæssige reguleringer, og at der er medlemsstater, der har den modsatte holdning.

Hverken OECD's modeloverenskomst eller de tilknyttede kommentarer har en bindende karakter. Dette betyder på den ene side, at OECD's modeloverenskomst ikke er til hinder for, at en stat har regler, der indebærer skattefrihed for andre stater, og på den anden side, at OECD's modeloverenskomst heller ikke har som konsekvens, at en stat ikke må beskatte andre stater.

De danske regler for beskatning af juridiske enheder er udformet således, at de ikke omfatter fremmede stater som sådan. Det har været situationen både før indførelsen af statskatteloven i 1903, med indførelsen af statsskatteloven og med indførelsen af selskabsskatteloven i 1960.

I forhold til udlandet er den begrænsede skattepligt for juridiske enheder af indtægter fra Danmark afgrænset således, at den alene omfatter selskaber og foreninger mv., der svarer til de former for selskaber og foreninger mv., der er undergivet fuld skattepligt til Danmark. Dette har historisk beroet på, at ønsket alene har været at indføre en skattepligt for de udenlandske enheder, som udøver erhvervmæssig aktivitet i Danmark i konkurrence med danske selskaber og foreninger mv.

Med selskabsskatteloven fra 1960 blev der indført en regel i lovens § 3, stk. 1, nr. 1, om skattefritagelse af den danske stat og dens institutioner. Der var alene tale om kodifikation af en fast praksis. Når der ikke samtidig blev indført en udtrykkelig bestemmelse om skattefrihed for fremmede stater, må det ses i lyset af, at denne skattefrihed allerede fulgte af statsskattelovens bestemmelse om begrænset skattepligt for udenlandske enheder, som er videreført i selskabsskatteloven.

Den danske skattelovgivning har således altid været udformet på en sådan måde, at fremmede staters indtægter i det hele har været skattefrie.

Det ændrer dog ikke på, at det vurderes juridisk muligt at ændre den hidtidige tilgang og træffe beslutning om med fremtidig virkning at gøre fremmede stater skattepligtige af indtægter fra Danmark, der hidrører fra aktieudbytter.